



HØJESTERETS DOM

afsagt mandag den 7. november 2022

Sag BS-22176/2021-HJR
(2. afdeling)

B ApS
og
C ApS
(advokat Eduardo Panzeri Vistisen for begge)

mod

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

I tidligere instans er afsagt dom af Østre Landsrets 8. afdeling den 12. maj 2021 (BS-2081/2019-OLR).

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Vibeke Rønne, Michael Rekling, Jan Schans Christensen, Kurt Rasmussen og Ole Hasselgaard.

Sagen er behandlet i forbindelse med sag BS-22171/2021-HJR.

Påstande

Appellanterne, B ApS og C ApS, har gentaget deres påstande.

Indstævnte, Skatteministeriet, har gentaget sin påstand om frifindelse og har subsidiært påstået stadfæstelse.

Supplerende sagsfremstilling

Skatteministeriet har for Højesteret fremlagt en beregning, der ifølge ministeriet viser, at en skønsmæssig skatteansættelse baseret på konklusionerne i Konkurrencerådets analyserapport fra 2021 om "Konkurrencen i advokatbranchen"

ikke ville have ført til en lavere skatteansættelse end den skatteansættelse, som SKAT har foretaget i sagen.

Forklaringer

Til brug for Højesteret er der afgivet forklaringer af A, H, ..., ... og ...

Anbringender

B og C har supplerende anført navnlig, at hvis skattemyndighederne mener, at X kan sammenlignes med en advokatvirksomhed, er As overskudsandel som partner i virksomheden fastsat alt for lavt. SKATs skøn beror derfor på et forkert og mangelfuldt grundlag og kan ikke anvendes i sagen.

Skatteministeriet har supplerende anført navnlig, at SKATs skøn ikke fører til et åbenbart urimeligt resultat, og at Konkurrencerådets analyserapport fra 2021 om "Konkurrencen i advokatbranchen" ikke kan føre til tilsidesættelse af SKATs skøn. Det fremgår af Skatteministeriets beregning på grundlag af rapporten, at indkomstforhøjelsen for C ved anvendelse af rapportens konklusioner ville være større end den skønsmæssige skatteansættelse, som skattemyndighederne har foretaget i sagen. Allerede derfor kan det udøvede skøn ikke tilsidesættes.

Højesterets begrundelse og resultat

Sagens baggrund og problemstilling

A er eneejer af B ApS, der ejer C ApS, som blev stiftet den 1. januar 2003 med henblik på at rådgive om skattemæssige fradrag for grundforbedring af fast ejendom, herunder ved at repræsentere skatteydere i sager mod skattemyndighederne. Herudover er A eneejer af X (Dubai-selskabet), der fik tilladelse til at drive virksomhed i Dubai i 2006.

Dubai-selskabet leverede i de følgende år serviceydelser i form af bl.a. juridisk rådgivning til brug for Cs aktiviteter med skatterådgivning i Danmark. I forbindelse med opgørelsen af den skattepligtige indkomst for indkomstårene 2006-10 udgiftsførte C i alt 78.785.549 kr. vedrørende køb af serviceydelser fra Dubai-selskabet. Udgifterne angik betaling af et management fee, som var opdelt i et basis fee (i alt 12.728.608 kr. i de omhandlede år) og et profitbaseret fee (i alt 66.056.941 kr. i de omhandlede år), og som havde sit grundlag i en Service Agreement fra 2007 og en allonge hertil fra 2008. Aftalerne var indgået mellem C og Dubai-selskabet.

SKAT fandt, at betalingerne ikke var sket på armslængdevilkår, og kunne alene godkende Cs udgifter vedrørende betaling af management fee til Dubai-selskabet med ca. 20 mio. kr. for de nævnte indkomstår, hvilket førte til, at SKAT nedsatte de fradragsberettigede udgifter med i alt ca. 58,5 mio. kr. Det indebar en

forhøjelse af Cs skattepligtige indkomst for de omhandlede indkomstår med ca. 58,5 mio. kr. (med samme skattemæssige virkning for det sambeskattede moderselskab, B).

Indkomstforhøjelsen vedrørende management fee er fordelt således, at 24.707.131 kr. har sin baggrund i, at parterne under SKATs behandling af sagen blev opmærksomme på, at C i strid med den indgåede Service Agreement og allongen hertil havde medtaget igangværende arbejder i grundlaget for opgørelsen af det profitbaserede fee. Hertil kommer en indkomstforhøjelse vedrørende et beløb på 33.699.860 kr., der har sin baggrund i SKATs skønsmæssige beregning af, hvad C efter SKATs opfattelse ville have betalt til Dubai-selskabet for køb af serviceydelserne, hvis C og Dubai-selskabet havde været indbyrdes uafhængige kontraktparter. Denne skønsmæssige beregning baserede SKAT på den transaktionsbestemte nettoavancemetode (TNM-metoden), og ved en benchmark-analyse af 25 advokat- og revisionsselskaber kom SKAT ved anvendelse af en bestemt såkaldt profit level indicator frem til en overskudsgrad/mark-up, som SKAT herefter anvendte på Dubai-selskabets udgifter, og som således viste, hvilken fortjeneste Dubai-selskabet efter SKATs opfattelse ville have opnået ved salget af serviceydelserne til C på armslængdevilkår.

Nedsættelsen af Cs udgifter til management fee med 24.707.131 kr. er anerkendt af C og er ikke til prøvelse under denne sag. Sagen angår derfor alene den skønsmæssige nedsættelse med de 33.699.860 kr. og den deraf følgende forhøjelse af Cs skattepligtige indkomst for indkomstårene 2006-10.

Parterne er enige om, at Cs køb af serviceydelser fra Dubai-selskabet er kontrollerede transaktioner omfattet af ligningslovens § 2, stk. 1.

Sagen angår i første række, om skattemyndighederne var berettigede til at udøve det nævnte skøn vedrørende de kontrollerede transaktioner mellem C og Dubai-selskabet. I bekræftende fald er spørgsmålet, om der er grundlag for at tilsidesætte skønnet.

Om skattemyndighederne var berettigede til at udøve et skøn vedrørende de kontrollerede transaktioner

Det tiltrædes af de grunde, som landsretten har anført, at skattemyndighederne har godtgjort, at transfer pricing-dokumentationen er så mangelfuld, at den ikke gav skattemyndighederne et tilstrækkeligt grundlag for at vurdere, om armslængdeprincippet er overholdt.

Som anført af landsretten må der ved vurderingen af, om prisfastsættelsen mellem C og Dubai-selskabet er sket på armslængdevilkår, bl.a. lægges vægt på, at

det fulgte af den indgåede Service Agreement og allongen hertil, at Dubai-selskabet i 2006-07 modtog et management fee bestående af et fast basis fee på 800.000 kr. og et profitbaseret fee på 50-70 % af Cs overskud, og at Dubai-selskabet i 2008-10 modtog et basis fee med fuld omkostningsdækning med tillæg af det samme profitbaserede fee. Højesteret finder ligesom landsretten, at det er godtgjort, at C ikke ville have indgået en aftale på de nævnte vilkår med en indbyrdes uafhængig virksomhed.

Højesteret tiltræder herefter, at skattemyndighederne har været berettigede til at tilsidesætte Cs prisfastsættelse og i stedet udøve et skøn vedrørende de kontrollerede transaktioner med henblik på at fastsætte, hvad C ville have betalt til Dubai-selskabet for køb af serviceydelserne, hvis der havde været tale om indbyrdes uafhængige kontraktparter.

Om der er grundlag for at tilsidesætte skønnet

SKATs skøn vedrørende Cs betalinger for de serviceydelser, som Dubai-selskabet leverede, er baseret på TNM-metoden som prisfastsættelsesmetode. SKAT har ved anvendelsen af TNM-metoden beregnet Dubai-selskabets afregningspriser for levering af ydelser til C ved at foretage en benchmark-analyse af 25 advokat- og revisionselskaber med såkaldt Return on Total Cost (RoTC) som profit level indicator. RoTC er beregnet således, at selskabernes overskud (resultatet før renter og skat) er divideret med udgifterne (totale omkostninger). Benchmark-analysen viste en markeds-RoTC med en median på 6,72 %, og skattemyndighederne har på det grundlag skønnet, at Dubai-selskabet er berettiget til en fortjeneste på 6,72 % af Dubai-selskabets udgifter. Cs udgifter til Dubai-selskabet blev herefter skattemæssigt ansat til at udgøre ca. 20 mio. kr. for perioden 2006-10.

Af de grunde, som landsretten har anført, tiltræder Højesteret, at C og B ikke har godtgjort, at TNM-metoden ikke var anvendelig som prisfastsættelsesmetode.

C og B har gjort gældende, at SKATs beregning ikke tager hensyn til, at en partner i et advokatfirma – som bl.a. beskrevet i Konkurrencerådets analyserapport af 14. januar 2021 om "Konkurrencen i advokatbranchen" – modtager både betaling for sin arbejdsindsats og aflønning for ejerskabet i form af en andel af advokatfirmaets overskud.

Skatteministeriet har for Højesteret fremlagt en beregning, der ifølge ministeriet viser, at en skønsmæssig skatteansættelse baseret på den nævnte rapports konklusioner ikke ville have ført til en mindre skatteansættelse end den skatteansættelse, som SKAT har beregnet ud fra anvendelse af TNM-metoden og RoTC som beskrevet ovenfor. Højesteret finder, at C og B heller ikke med hensyn til

denne beregning har anført forhold, der godtgør, at skattemyndighedernes skøn hviler på et forkert eller mangelfuldt grundlag eller er åbenbart urimeligt.

Der er herefter ikke grundlag for at tilsidesætte skattemyndighedernes skøn og hjemvise sagen.

Konklusion

Højesteret finder, at skattemyndighederne har været berettiget til at udøve et skøn vedrørende de kontrollerede transaktioner omfattet af sagen, og at der ikke er grundlag for at tilsidesætte det udøvede skøn vedrørende skatteansættelsen for C og fastsættelsen af sambeskatningsindkomsten for B for indkomstårene 2006-10. Det bemærkes herved, at heller ikke de øvrige forhold, som de to selskaber har gjort gældende, kan føre til, at de afgørelser, som Landsskatteretten og SKAT har truffet, anses for ugyldige.

Højesteret tager herefter Skatteministeriets påstand om frifindelse til følge.

Efter sagens karakter og forløb og under hensyn til, at sagen er behandlet sammen med sagen vedrørende A, finder Højesteret, at B og C i sagsomkostninger for landsret og Højesteret skal betale i alt 750.000 kr. til Skatteministeriet til dækning af advokatudgifter, hvortil kommer 6.000 kr. til dækning af retsafgifter.

THI KENDES FOR RET:

Skatteministeriet frifindes.

I sagsomkostninger for landsret og Højesteret skal B ApS og C ApS betale i alt 756.000 kr. til Skatteministeriet.

Det idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afsigelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.