

**UDSKRIFT  
AF  
ØSTRE LANDSRETS DOMBOG**

---

D O M

Afsagt den 21. marts 2018 af Østre Landsrets 20. afdeling  
(landsdommerne Peter Thønnings, Kåre Mønsted og Jesper Jarnit (kst.)).

20.afd. nr. B-3026-16:

A  
(advokat Christian Falk Hansen)  
mod  
Skatteministeriet  
(advokat Per Lunde Nielsen)

Retten i Lyngbys dom af 5. december 2016 (BS 159-I 894/2015) er anket af A med påstand som for byretten om, at hans skatteansættelser for indkomstårene 2008 og 2009 hjemvises til fornyet behandling hos SKAT med henblik på beregning af nedslag i indkomstskatten som følge af skat betalt i Sverige.

Indstævnte, Skatteministeriet, har påstået stadfæstelse.

**Forklaring**

Der er i landsretten afgivet forklaring af D, der har forklaret blandt andet, at han var revisor for A i 2008 og 2009. I den forbindelse bistod han også A med indgivelse af selvangivelser. Der skal ske indberetning land for land af skat betalt i udlandet. Han har anbefalet A at tilvælge virksomhedsskatteordningen

i 2008 og 2009, da dette blandt andet gav mulighed for at fradrage renteudgifter vedrørende virksomhedsdriften i den personlige indkomst fremfor kun i kapitalindkomsten. Han gik ud fra, at A ville få creditlempelse land for land. Det fandt han efterfølgende ud af ikke var tilfældet for så vidt angår indkomstårene 2008 og 2009. Derimod fik A automatisk creditlempelse i 2010 baseret på den foretagne indberetning, der i 2010 i modsætning til 2008 og 2009 skete direkte i SKATs system. De af ham udarbejdede beregningseksempler viser betydningen af henholdsvis anvendelse og ikke-anvendelse af virksomhedsskatteordningen og udeholdelse af As virksomhed i Sverige ved anvendelse af virksomhedsordningen i henholdsvis 2008 og 2009.

### **Procedure**

Parterne har for landsretten gentaget deres anbringender for byretten og har i det væsentlige procederet i overensstemmelse hermed.

### **Supplerende retsgrundlag**

Bestemmelsen i ligningslovens § 33 fik i det væsentlige sin affattelse ved lov nr. 325 af 14. december 1959 om påligningen af indkomst- og formueskat til staten. Den dagældende bestemmelse havde følgende ordlyd:

”§ 33. Skat, der er betalt i et fremmed land og opkrævet af indkomst fra kilder i dette land, det være sig ved direkte påligning eller ved indeholdelse, kan fradrages i de indkomstskatter til stat og kommune der skal svares af denne indkomst i Danmark. Fradragsbeløbet skal dog ikke kunne overstige den del af den samlede danske skat, der efter forholdet mellem den i det andet land beskattede del af indkomsten og hele den i Danmark beskattede indkomst falder på førstnævnte del af indkomsten.

Stk. 2. Såfremt der med vedkommende fremmede land er indgået en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, skal der dog ikke gives fradrag for et større skattebeløb end det, det pågældende land efter overenskomsten har et ubetinget krav på at oppebære.

...”

Forarbejderne til bestemmelsen i ligningslovens § 33 indeholder blandt andet følgende afsnit, jf. de specielle bemærkninger i forslag nr. L 20 af 21. oktober 1959 til lov om påligningen af indkomst- og formueskat til staten:

”Bestemmelsen tager sigte på at lempe den dobbeltbeskatning, der opstår, når en i udlandet beskattet indkomst, der oppebæres af her i landet skattepligtige personer eller selskaber, i medfør af de gældende regler også undergives

beskatning her i landet. Reglen bevirker således en lempelse af beskatningen af indtægter, der tilfører Danmark fremmed valuta.

I tilfælde, hvor der findes en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning mellem Danmark og vedkommende fremmede land, vil bestemmelsen være at anvende, medmindre reglerne i den pågældende overenskomst fører til et for skatteyderen gunstigere resultat. Det er efter bestemmelsen i stk. 2 en forudsætning for lempelse i den danske skat, at skatteyderen har benyttet sig af den ved overenskomsten hjemlede adgang til at søge fritagelse for beskatning i det fremmede land.”

Af bekendtgørelse nr. 92 af 25. juni 1997 af Overenskomst af 23. september 1996 mellem de nordiske lande til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter fremgår blandt andet:

#### **”Artikel 25**

##### Ophævelse af dobbeltbeskatning

##### 1. Danmark:

a) Såfremt en person, der er hjemmehørende i Danmark, oppebærer indkomst, som ifølge bestemmelserne i denne overenskomst kan beskattes i en anden kontraherende stat, skal Danmark, medmindre bestemmelserne i litra b) eller c), medfører andet, indrømme fradrag i denne persons danske indkomstskat med et beløb, svarende til den indkomstskat, som er erlagt i denne anden stat.

Fradragsbeløbet skal imidlertid ikke kunne overstige den del af den danske indkomstskat, beregnet før sådant fradrag, der svares af den indkomst, som kan beskattes i denne anden stat.”

#### **Landsrettens begrundelse og resultat**

Det lægges til grund som ubestridt, at A efter drøftelse med sin revisor besluttede for indkomstårene 2008 og 2009 at anvende virksomhedsordningen i forbindelse med investeringer i blandt andet ejerandele i vindmøller i Sverige og Tyskland. Formålet hermed var navnlig at opnå fradrag for renteudgifter i den personlige indkomst.

Det følger af virksomhedsskatteovens § 2, stk. 3, at såfremt den skattepligtige driver flere virksomheder, behandles samtlige virksomheder som én virksomhed, hvis den pågældende vælger at anvende virksomhedsordningen.

Som en konsekvens heraf har A for indkomstårene 2008 og 2009 ikke betalt skat i Danmark af overskuddet af virksomheden i Sverige, idet det samlede resultat af virksomhederne, der var omfattet af virksomhedsordningen, var negativt.

Spørgsmålet er herefter, om den omstændighed, at det svenske overskud – som der er betalt skat af i Sverige – har haft betydning for størrelsen af As personlige indkomst i Danmark og dermed det samlede danske beskatningsgrundlag, kan føre til, at der bør gives ham creditlempelse som følge af dobbeltbeskatning.

Det følger af de gengivne forarbejder til ligningslovens § 33, stk. 1, at bestemmelsen sigter på at lempe den dobbeltbeskatning, der kan opstå i forbindelse med beskatning her i landet af indkomst, der tillige beskattes i udlandet.

Landsretten finder – ligesom byretten – at bestemmelsen ud fra dens ordlyd og forarbejder, sammenholdt med artikel 25 i den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst, må forstås således, at adgangen til creditlempelse som følge af dobbeltbeskatning forudsætter, at der er sket beskatning her i landet af den indkomst, som er blevet beskattet i udlandet.

Det forhold, at det i Sverige beskattede overskud har haft betydning for størrelsen af det samlede underskud efter virksomhedsordningen og dermed størrelsen af det fradrag, som A efter virksomhedsskattelovens § 13, stk. 3, fik i den personlige indkomst, kan således ikke i sig selv føre til, at der foreligger dobbeltbeskatning.

Herefter, og af de af byretten i øvrigt anførte grunde, tiltræder landsretten, at der ikke er grundlag for at genoptage behandlingen af As skatteansættelser for indkomstårene 2008 og 2009, hvorfor landsretten stadfæster byrettens dom.

I sagsomkostninger for landsretten skal A betale 40.000 kr. til Skatteministeriet. Sagsomkostningerne dækker udgifter til advokatbistand inkl. moms, og der er ved fastsættelsen af beløbet ud over sagens udfald og værdi taget hensyn til sagens omfang og varighed.

**T h i k e n d e s f o r r e t :**

Byrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for landsretten skal A inden 14 dage betale 40.000 kr. til Skatteministeriet.

Sagsomkostningerne forrentes efter rentelovens § 8 a.

(Sign.)

— — —  
Udskriftens rigtighed bekræftes. Østre Landsret, den 21-03-2018

**Mette G. Nielsen**

**Retsassistent**

