

**Fra:** "Rose Bjare, Peter" <[peter.bjare@kpmg.com](mailto:peter.bjare@kpmg.com)>

**Dato:** 29. november 2018 kl. 09.23.43 CET

**Til:** "[sli@skm.dk](mailto:sli@skm.dk)" <[sli@skm.dk](mailto:sli@skm.dk)>, "[jws@skm.dk](mailto:jws@skm.dk)" <[jws@skm.dk](mailto:jws@skm.dk)>

**Cc:** "[juraogsamfundsoekonomi@skm.dk](mailto:juraogsamfundsoekonomi@skm.dk)" <[juraogsamfundsoekonomi@skm.dk](mailto:juraogsamfundsoekonomi@skm.dk)>, "Mads Fallesen" <[Mads.Fallesen@ft.dk](mailto:Mads.Fallesen@ft.dk)>, Tina Grønlund <[Tina.Gronlund@ft.dk](mailto:Tina.Gronlund@ft.dk)>

**Emne:** L28 - Uddybende spørgsmål til den generelle omgåelsesklausul

TIL SKATTEMINISTERIET

I forsættelse af vores tidligere henvendelser om den generelle omgåelsesklausul optrykt som "L 28 bilag 5" og som endnu ikke er besvaret, skal vi uddybende anmode om stillingtagen til, om det kan lægges til grund, at dispositioner (arrangementer) med det hovedformål at opnå skattefordele, og hvor helt tilsvarende dispositioner tidligere er godkendt af Skatterådet eller domstolene, ikke omfattes af den generelle omgåelsesklausul?

Besvarelsen bedes suppleret med, hvorvidt helt tilsvarende dispositioner (arrangementer), som godkendt i nedenstående 4 afgørelser/domme, vil være dispositioner omfattet af den generelle omgåelsesklausul, således at der ved indkomstopgørelsen og skatteberegningen skal ses bort fra disse?

1. Kapitalforhøjelse i datterselskab efterfulgt af udlån til moderselskabet - fradrag for renter
  - SKM2008.230 <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1745170>
2. Fradrag for renteudgifter - udlån mellem koncernforbundne selskaber - finansielt underskudsselskab
  - SKM2003.482HR <https://skat.dk/SKAT.aspx?oid=170412>
3. Modregning af nettotabskonto i fremtidige gevinster på porteføljeaktier
  - SKM2010.514.SR <https://skat.dk/skat.aspx?oid=1907028>
4. Afskrivningssaldo - virksomhedsophør - realitetsgrundsætningen
  - SKM2002.681.VLR <https://skat.dk/skat.aspx?oid=157876>

Alle 4 afgørelser/domme, hvor dispositionerne blev godkendt skattemæssigt, har det tilfælles, at dispositionerne foretages med det formål at udnytte et skattemæssigt underskud henholdsvis en skattesaldo. Afgørelserne/ dommene kan derfor i relation til helt tilsvarende dispositioner give et vigtigt bidrag til rækkevidden af anvendelsesområdet for den generelle omgåelsesklausul.

På den baggrund ønskes Skatteministeriets vurdering af:

- a) hvorvidt der efter den generelle omgåelsesklausul ved indkomstopgørelsen og skatteberegningen skal ses bort fra helt tilsvarende dispositioner (arrangementer) som i ovenstående 4 afgørelser/ domme, som følge af at disse skal anses for at virke mod formålet og hensigten med skatteretten, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder? eller

- b) kan anses for arrangementer tilrettelagt af velbegrundede kommercielle årsager, der afspejler den økonomiske virkelighed?

Alle relevante faktiske forhold og omstændigheder fremgår af afgørelserne/dommene, hvortil henvises.

### **Rette indkomstmodtager**

I relation til spørgsmålet om rette indkomstmodtager ønskes der endvidere en stillingtagen til, hvorvidt dispositioner, der er sammenlignelige med landsretsdøm og højesteretsdøm i SKM2015.717 <https://skat.dk/skat.aspx?oid=2184655> vil være omfattet af den generelle omgåelsesklausul?

#### **Resumé**

*En speciallæge ejede via et holdingselskab en klinik, hvor han var fuldtidsbeskæftiget. Sagen angik indkomstårene 2007-2009, hvor honorarerne for lægens arbejde på klinikken var blevet betalt til et speciallægeselskab, som lægen også ejede, og hvor han var eneste ansatte. Speciallægeselskabet udbetalte kun en mindre del af disse honorarer til lægen som løn, mens resten forblev i selskabet. Efter landsrettens dom i sagen var det ubestridt, at lægen personligt – og ikke selskabet – var rette indkomstmodtager af de fulde honorarer, jf. statsskattelovens § 4. Højesteret fandt, at det ikke var godtgjort, at betalingen af honorarerne til selskabet i stedet for til lægen personligt ikke i overvejende grad havde været båret af hensyn til at spare eller udskyde skatter, således at der ikke kunne opnås omgørelse efter skatteforvaltningsloven.*

Spørgsmålet er om dispositioner, der er helt sammenlignelige med de i landsrets-/højesteretsdommen refererede faktum og omstændigheder, skal anses for arrangementer, der virker mod formålet og hensigten med skatteretten, og som ikke er reelle under hensyntagen til alle relevante faktiske forhold og omstændigheder, og som derfor vil være omfattet af den generelle omgåelsesklausul, hvor en tilsidesættelse skal forelægges Skatterådet til afgørelse? Gør det i den forbindelse nogen forskel om rette indkomstmodtager er en fysisk person eller et selskab m.v., når det skattesubjekt, der modtager indkomsten og som ikke er rette indkomstmodtager, er et selskab?

#### **Har den generelle omgåelsesklausul forrang?**

Det fremgår af lovbemærkningerne, at indsættelsen af en generel omgåelsesklausul ikke begrænser de gældende muligheder for at tilsidesætte eller omkvalificere på andet grundlag.

Hvis dispositioner både kan tilsidesættes ud fra en eksisterende realitetsgrundsætning og retspraksis og samtidigt kan tilsidesættes efter den generelle omgåelsesklausul, har omgåelsesklausulen så forrang, således at en tilsidesættelse skal forelægges Skatterådet til afgørelse?

Kan Skatteministeriet i øvrigt nævne ét eksempel, hvor den generelle omgåelsesklausul omfatter et rent nationalt forhold, som ikke allerede i dag kan tilsidesættes ud fra den eksisterende realitetsgrundsætning og retspraksis?

Med venlig hilsen / Kind regards

**Peter Rose Bjare**

Partner

Corporate Tax, Financial Services

**KPMG ACOR TAX**

Tuborg Havnevej 18  
DK-2900 Hellerup, Copenhagen

Tel: +45 3945 1700  
Mob: +45 5374 7025  
[peter.bjare@kpmg.com](mailto:peter.bjare@kpmg.com)

[www.kpmgacor.dk](http://www.kpmgacor.dk)

**KPMG Acor Tax recognized as leading Tax Controversy Firm in Denmark for the fourth year in a row**

International Tax Review has just published its yearly publication "Tax Controversy Leaders ", which lists all of the world's best tax controversy leaders for each jurisdiction.

Once again, KPMG Acor Tax clearly stands out as the #1 firm in Denmark with as many as 4 people on the list – namely [Henrik Lund](#),

[Peter Rose Bjare](#), [Martin Nielsen](#) and [Johnny Bøgebjerg](#).

Read more [here](#)