



VESTRE LANDSRET

DOM

afsagt den 16. januar 2020

Sag BS-47794/2018-VLR
(13. afdeling)

Skatteministeriet
(advokat Søren Horsbøl Jensen)

mod

A
(advokat Helle Hougård Porsfelt)

Landsdommerne Thomas Tordal-Mortensen, Jens Røn, Michael Bo Hansen (kst.) har deltaget i sagens afgørelse.

Sagen er anlagt ved Retten i Horsens den 23. august 2018. Ved kendelse af 4. december 2018 er sagen henvist til behandling ved landsretten efter retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen drejer sig om, hvorvidt sagsøgte, A, kan anvende skatteværdien af et tab på 1.750.000 kr. ved salg af anparter i 2010, i indkomstårene 2013 og 2014, for så vidt angår den del af tabet, som ikke kunne have været anvendt i indkomstårene 2010, 2011 og 2012.

Påstande

Sagsøgeren, Skatteministeriet, har nedlagt påstand om, at A skal anerkende, at han ikke kan fradrage tabet på salget af anparterne i X ApS med 1.750.000 kr. eller noget andet beløb i indkomstårene 2013 eller 2014.

Skatteministeriet har over for As subsidiære påstand nedlagt påstand om frifindelse.

A har påstået frifindelse, subsidiært at Skatteministeriet skal anerkende, at A i skatten for indkomstårene 2013 og 2014 kan modregne den negative skat af aktietab fra 2010 på 1.750.000 kr., som ikke er anvendt i tidligere indkomstår.

Sagsfremstilling

A selvangav den 1. juli 2014 et tab på 1.750.000 kr., som han led i forbindelse med salg af anparter den 20. december 2010. SKAT traf den 4. november 2015 afgørelse om ikke at godkende et fradrag for dette tab i indkomstårene 2013 og 2014.

A indbragte den 9. juli 2016 sagen for Landskatteretten, der den 25. maj 2018 traf følgende afgørelse:

"...

Faktiske oplysninger

Klageren stiftede sammen med B selskabet X ApS den 21. juni 2007. Parterne indskød hver 62.500 kr., som udgjorde 50 % af den stiftede kapital på nom. 125.000 kr.

Der er pr. 14. januar 2010 registreret en kapitalforhøjelse i X ApS. Forhøjelsen af kapitalen med nom. 100.000 blev tegnet med 50 % af hver af anpartshaverne. Kapitalforhøjelsen blev tegnet til kurs 3.500, således at hver af anpartshaverne indskød 1,75 mio. kr.

Den 20. december 2010 overdrog klageren sin andel af selskabskapitalen til medianpartshaveren for 1 kr. Klagerens repræsentant har oplyst, at der i udtrædelsesaftalen fejlagtigt er anført, at den overdragne anpartspost udgør nom. 62.500 kr., men realiteten var, at A afstod alle sine anparter, hvilket ses af årsrapporterne.

X ApS blev opløst i 2014.

Klageren har ikke selvangivet tab på anparter i indkomståret 2010. Efter det oplyste blev klageren i 2014 kontaktet af B og af banken, som gjorde opmærksom på muligheden for fradrag for tab på anparterne, hvorefter klageren kontaktede SKAT telefonisk for bistand til korrekt indtastning.

Klageren har selvangivet tab på anparter på 1,75 mio. kr. både i 2013 og i 2014, men har oplyst, at indtastningen vedrørende 2013 beror på en fejl.

SKATs afgørelse

SKAT har ikke godkendt fradrag for tab på anparter i indkomstårene 2013 og 2014.

Af SKATs forslag til afgørelse af 8. oktober 2015 fremgår bl.a.:

"Der er pr. 14.01.2010 registreret en forhøjelse af anpartskapitalen med nom. 100.000 tegnet til kurs 3.500. Pr. 30.12.2009 indskød du i selskabet 1.750.000, som ifl. bankudskrifter først blev posteret som ansvarlig anpartskapital, men pr. 13.01.2010 tilbageført og ændret til kapitalindskud. Ifl. udtrædelsesaftale, dateret 20.12.2010, udtræder du pr. samme dato af selskaberne X ApS og datterselskabet Y ApS, og overdrager din anpartspost i X ApS på nom. 62.500 kr. for 1 kr. til B, som ved stiftelsen ejede den anden halvdel af anpartskapitalen.

Selskabet blev opløst i 2014 og du har oplyst, at du i den forbindelse blev kontaktet af tidligere partner i selskabet B samt din bank og gjort opmærksom på tabsfradraget. Du kontaktede SKAT telefonisk for hjælp med korrekt indtastning. Tabet blev fejlagtigt indberettet for indkomståret 2013 og derefter for 2014. Du har tidligere meddelt, at tabet i 2013 er en fejl og derfor skal nulstilles.

SKATs forslag til afgørelse og begrundelse herfor

Der er enighed om, at tabet for 2013 er en indberetningsmæssig fejl. Tabet for 2014 kan ikke godkendes ud fra de foreliggende oplysninger. Det fremgår af Udtrædelsesaftalen, at du har solgt nom. 62.500 for 1 kr., hvilket indebærer et tab på 62.499 kr. Afståelsestidspunktet er sammenfaldende med tidspunktet for underskrift på Udtrædelsesaftalen. Det korrekte fradragstidspunkt for tabet på anparterne er dermed indkomståret 2010 og ikke 2014. Den ordinære forældelsesfrist for varsling af/anmodning om ændringer for indkomståret 2010 var 01.05.2014."

Klagerens opfattelse

Klagerens repræsentant har nedlagt påstand om, at der for 2013 og 2014 skal indrømmes fradrag for den del af aktietabet realiseret i 2010, som indkomsten for de pågældende år giver plads til.

...

Landsskatteretten afgørelse

Det fremgår af skattekontrollovens § 1, stk. 1, 1. pkt., at enhver, der er skattepligtig her til landet, årligt skal selvangive sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ.

I forbindelse med klagerens salg af anparter i X ApS i 2010 opstod der et fradragsberettiget tab på anparter, jf. aktieavancebeskatningslovens § 13. Tabet skulle ifølge skattekontrollovens § 1, stk. 1, 1. pkt. selvangives for indkomståret 2010.

Tab på anparter kan fradrages i aktieindkomsten efter reglerne i personskattelovens § 8 a. Hvis aktieindkomsten bliver negativ, beregnes en negativ skat af aktieindkomsten, og denne negative skat modregnes i den skattepligtiges slutskat. Kan den negative skat ikke rummes i den skattepligtiges slutskat, overføres den negative skat til modregning i ægtefællens slutskat. Kan den negative skat heller ikke rummes i ægtefællens slutskat, fremføres den resterende negative skat til modregning i slutskatten eller ægtefællens slutskat for de efterfølgende år.

Landsskatteretten finder, at skatteforvaltningsloven § 26, stk. 4, efter sit indhold omfatter begrænsninger i SKATs adgang til at foretage ændringer. Bestemmelsen kan ikke efter de dagældende regler anvendes som hjemmel til at afskære klageren fra at foretage fradrag for et fremførelsesberettiget tab i indkomstårene 2013 og 2014. Det forhold, at tabet ikke var selvangivet i indkomståret 2010, og det forhold, at adgangen til at ændre indkomståret 2010 var udløbet, kan ikke føre til et andet resultat. Der er ikke påvist nogen hjemmel til at lægge vægt på disse to forhold ved bedømmelsen i indkomstårene 2013 og 2014. Den talmæssige opgørelse, herunder hvilket år tabet kan fradrages i, overlades til SKAT jf. forretningsordenen for Landsskatteretten § 12, stk. 4.”

Retsgrundlaget

Aktieavancebeskatningsloven

Den dagældende aktieavancebeskatningslovs § 13, stk. 1, om tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, og § 13 A, stk. 1 og 2, om tab ved afståelse af aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked, havde følgende ordlyd (lovbekendtgørelse nr. 89 af 25. januar 2010 med senere ændringer):

”§ 13. Tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

...

§ 13 A. Tab ved afståelse af aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked, fradrages i summen af indkomstårets udbytter, gevinster og afståelsessummer efter ligningslovens § 16 B, jf. dog nærværende lovs § 14. Tab kan dog kun fradrages i udbytter, gevinster og afståelsessummer, der vedrører aktier optaget til handel på et reguleret marked, hvor en eventuel gevinst er omfattet af § 12, og i udbytter, der vedrører aktier omfattet af § 44. Endvidere kan tab kun fradrages i udbytter, gevinster og afståelsessummer, der er aktieindkomst, jf. personskattelovens § 4 a.

Stk. 2. Tab, der ikke kan fradrages efter stk. 1, fradrages i de følgende indkomstårs udbytter, gevinster og afståelsessummer efter ligningslovens § 16 B. Stk. 1, 2. og 3. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Tab kan kun overføres til fradrag i senere indkomstår, såfremt det ikke kan rummes i summen af udbytter, gevinster og afståelsessummer i et tidligere indkomstår."

Bestemmelserne videreførte den tidligere aktieavancebeskatningslovs § 13, stk. 1, og § 14, stk. 1 og 2, men blev tilpasset som følge af den nye sondring i loven mellem aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked, og aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked.

Af de specielle bemærkninger til den tidligere aktieavancebeskatningslovs § 13, stk. 1, og § 14, stk. 1 og 2, jf. lovforslag nr. L 78 af 16. november 2005, fremgår, at bestemmelserne til dels svarede til den tidligere § 4, stk. 3 og 4, som blev indsat ved lov nr. 421 af 25. juni 1993 (Ensartet udbytte- og aktieavancebeskatning mv.) og havde følgende ordlyd:

"Stk. 3. Tab ved afståelse af børsnoterede aktier på et tidspunkt, der ligger tre år eller mere efter erhvervelsen af aktierne, kan i de tilfælde, hvor en fortjeneste ville have været skattepligtig efter stk. 1, fradrages i indkomstårets fortjeneste efter stk. 1 på børsnoterede aktier. § 2, stk. 2, 2.-5. pkt., finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Tab ved afståelse af unoterede aktier på et tidspunkt, der ligger tre år eller mere efter erhvervelsen af aktierne, kan i de tilfælde, hvor en fortjeneste ville have været skattepligtig efter stk. 1, fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst."

Af forarbejderne fremgår bl.a. (lovforslag nr. L 289 af 19. maj 1993, de almindelige bemærkninger):

"Tab ved afståelse af børsnoterede aktier kan efter forslaget modregnes i tilsvarende gevinster ved afståelse af børsnoterede aktier, for så vidt aktiebeholdningen overstiger 100.000 kr. i aktuel kursværdi.

Tab ved afståelse af unoterede aktier kan fradrages i anden indkomst.

For aktier, som ikke er børsnoterede, er det ikke fundet hensigtsmæssigt at holde mindre beholdninger helt uden for opgørelse af gevinst og tab. For aktier, som sjældent eller aldrig overdrages i fri handel, kendes aktiernes kursværdi ofte ikke med den grad af sikkerhed, som må forudsættes i et system, hvor avancebeskatningen afhænger af beholdningens kursværdi.

Den manglende mulighed for at holde mindre beholdninger af unoterede aktier uden for beskatning opvejes af, at tab på unoterede aktier kan fradrages i anden indkomst.

For unoterede aktier vil der i modsætning til børsnoterede aktier i alle tilfælde skulle foretages en opgørelse af fortjeneste eller tab ved en aktieafståelse. Der vil dog typisk være tale om en anden type aktionærkreds end i børsnoterede selskaber og i vid udstrækning om aktionærer, som efter gældende regler anses for hovedaktionærer, og som derfor også efter gældende regler skal opgøre gevinster og tab.

...

Negativ aktieindkomst som resultat af fradragsberettigede tab på unoterede aktier modregnes i anden indkomst med en skatteværdi svarende til skattesatsen for positiv aktieindkomst."

Af lovforslagets specielle bemærkninger til § 4, stk. 3 og 4, fremgår:

"Efter det foreslåede § 4, stk. 3, i aktieavancebeskatningsloven kan tab ved afståelse af børsnoterede aktier i tilfælde, hvor en fortjeneste ville have været skattepligtig, modregnes i tilsvarende gevinster ved afståelse af børsnoterede aktier tre år eller mere efter erhvervelsen. Modregningsadgangen følger de gældende regler i aktieavancebeskatningslovens § 2 om modregning af tab ved afståelse af aktier mindre end tre år efter erhvervelsen. Det vil sige, at tab kan modregnes i indkomstårets gevinster på børsnoterede aktier, som afstås tre år eller mere efter erhvervelsen. Overskydende tab kan herefter fremføres til modregning i tilsvarende gevinster i de fem efterfølgende indkomstår. Alternativt kan et overskydende tab overføres til modregning i en ægtefælles gevinster, og eventuelt tilsvarende fremføres til modregning i ægtefællens gevinster inden for de fem efterfølgende indkomstår.

Tab ved afståelse af unoterede aktier kan efter det foreslåede § 4, stk. 4, i aktieavancebeskatningsloven fradrages i anden indkomst."

Den dagældende aktieavancebeskatningslovs § 23, stk. 1, havde følgende ordlyd:

"Gevinst og tab på aktier, der skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, medregnes i det indkomstår, hvori gevinsten eller tabet realiseres (realisationsprincippet)."

Den dagældende skattekontrollovs § 1, stk. 1, havde følgende ordlyd (lovbekendtgørelse nr. 1126 af 24. november 2005 med senere ændringer):

”Enhver, der er skattepligtig her til landet, skal over for told- og skatteforvaltningen årligt selvangive sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ, og om sin ejerbolig. ... Den skattepligtige skal desuden selvangive underskud og tab, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører.”

Det sidste punktum (3. pkt.) blev indsat ved lov nr. 313 af 21. maj 2002 (Strukturtilpasninger mv. og lempelse af tabs- og underskudsregler) i forbindelse med, at den tidsmæssige begrænsning for fremførelse af tab efter aktieavancebeskatningsloven blev ophævet.

Af forarbejderne fremgår bl.a. (lovforslag nr. L 99 af 7. februar 2002, de almindelige bemærkninger, afsnit a):

”Der foreslås endvidere ophævelse af tidsbegrænsningen for fremførelse af tab efter avancebeskatningslovene, dvs. aktieavancebeskatningsloven, ejendomsavancebeskatningsloven og kursgevinstloven. Efter gældende regler kan tab efter disse love fremføres eller overføres til en samlevende ægtefælle inden for 5 år.

Adgangen til at fremføre underskud og tab er i vidt omfang kildeartsbegrænset. Det vil sige, at underskud og tab kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører.

Det foreslås, at samtlige underskud og tab, der kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører, selvangives. For at lette gennemførelsen af en sådan selvangivelse af disse underskud og tab, er det tanken, at der på selvangivelsen laves felter, hvor den skattepligtige selvangiver en saldo pr. kildeartsbegrænset underskud eller tab. Der skal alene ske selvangivelse i de indkomstår, hvor der er ændringer til saldoen, således at de skatteydere, der ikke ellers har rettelse til prints selvangivelsen ikke skal foretage sig noget i de år, hvor der ikke er ændringer til saldoen.

Det foreslås, at den skatteansættende myndighed foretager en ansættelse af underskud og tab, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører, allerede i det indkomstår, hvor tabet eller underskuddet opstår. Det vil skabe en retssikkerhed om, hvad der er eller ikke er ret til på det senere tidspunkt, hvor tabet eller underskuddet udnyttes. Det vil således skabe en mere gennemskuelig retstilstand både for den skattepligtige og for skattemyndighederne.

Det foreslås desuden, at ansættelsen af disse underskud og tab skal kunne påklages i det ligningsmæssige klagesystem, således at der alle-

rede i det indkomstår, hvor tabet eller underskuddet opstår, tages ligningsmæssig stilling til omfanget af et tab eller et underskud.”

Af lovforslagets specielle bemærkninger til § 2, nr. 1 og 3, som vedrører aktieavancebeskatningslovens § 2, fremgår blandt andet:

”Det foreslås at ophæve den tidsmæssige begrænsning af, at det overskydende beløb vedrørende aktietab kun kan overføres til fradrag i den skattepligtiges eller ægtefællens nettofortjeneste ved afståelse i de 5 efterfølgende år af aktier, der er ejet i mindre end 3 år. Ophævelsen indebærer, at et overskydende beløb vedrørende aktietab kan overføres til fradrag uden tidsbegrænsning.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 3, gælder, at tab ved afståelse af børsnoterede aktier i tilfælde, hvor fortjenesten ville være skattepligtig efter § 4, stk. 1, kan modregnes i tilsvarende gevinster ved afståelse af børsnoterede aktier, der har været ejet i 3 år eller mere. Modregningsreglerne følger efter § 4, stk. 3, 2. pkt., reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2. Tab kan dermed modregnes i fortjeneste på børsnoterede aktier, der afstås efter en ejertid på 3 år eller mere. Overskydende tab kan derefter modregnes i ægtefællens fortjenester på børsnoterede aktier, der ved afståelsen har været ejet i 3 år eller mere, såfremt ægtefællerne er samlevende ved indkomstårets udgang. Et uudnyttet tab herefter kan modregnes i de 5 efterfølgende indkomstår i den skattepligtiges eller ægtefællens fortjenester på børsnoterede aktier med en ejertid på mindst 3 år.

Forslaget indebærer, at denne modregningsadgang bliver tidsmæssigt ubegrænset.

Tab ved afståelse af ikke-børsnoterede aktier, som er ejet i 3 år eller mere, fradrages i aktieindkomsten. Hvis aktieindkomsten herved bliver negativ, beregnes en negativ skat af aktieindkomsten, og denne skat modregnes i den skattepligtiges slutskat. Der foreslås ingen ændring heraf.”

Af lovforslagets specielle bemærkninger til § 12, nr. 1, som vedrører skattekontrollovens § 1, fremgår bl.a.:

”I medfør af skattekontrollovens § 1, stk. 1, skal enhver, der er skattepligtig her til landet, selvangive sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ.

...

En skattepligtig, der har et fremførselsberettiget tab omfattet af aktieavancebeskatningsloven, ejendomsavancebeskatningsloven eller kursgevinstloven, vil som udgangspunkt ikke selvangive i tabsåret. Tabet kommer i dag først til den skatteansættende myndigheds kendskab på det tidspunkt, hvor den skattepligtige har en fortjeneste, hvori vedkommende ønsker at modregne det pågældende tab.

Det foreslås i skattekontrollovens § 1, at samtlige tab og underskud, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører, selvangives i det indkomstår, hvor tabet eller underskuddet opstår.

...

Det forhold, at et kildeartsbegrænset tab eller underskud ikke er selvangivet udelukker ikke, at en skattepligtig kan anvende tabet til modregning i et efterfølgende indkomstårs fortjeneste. Det gælder også, selv om den indkomst, som tabet eller underskuddet kan modregnes i, først opstår på et tidspunkt, hvor skatteansættelsen for det indkomstår, hvori tabet eller underskuddet er opstået, ikke kan genoptages efter reglerne i skattestyrelseslovens §§ 34 og 35."

Det fremgår af Skatteministeriets høringsnotat over lovforslaget til Folketingets Skatteudvalg (Folketingsåret 2001-02, 2. samling, Skatteudvalget, L 99 – bilag 20) bl.a., at Foreningen af Statsautoriserede Revisorer ønskede at få oplyst, hvorpå det støttedes, at manglende selvangivelse af kildeartsbegrænsede underskud og tab – trods selvangivelsespligten – ikke forhindrede, at underskud og tab kunne anvendes efter udløbet af genoptagelsesfristerne i skattestyrelseslovens § 34 og § 35. Skatteministeriet svarede hertil:

"Dette følger af det forhold, at den skattepligtige efter de enkelte bestemmelser om fremførsel f.eks. i avancebeskatningslovene har ret til tidsbegrænset fremførsel."

Ved lov nr. 528 af 28. maj 2014 blev der indsat et 4. pkt. i skattekontrollovens § 1, stk. 1, hvorefter et kildeartsbegrænset tab, som ikke selvangives, fortabes til fremførsel, medmindre der kan ske genoptagelse af ansættelsen efter skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27. Bestemmelsen har virkning for tab, der opstår i indkomståret 2015 eller senere.

Personskatteloven

Reglerne om beregning af negativ aktieindkomst findes i personskattelovens § 8 a, stk. 5 og 6:

Stk. 5. Er aktieindkomsten negativ, beregnes negativ skat med den i stk. 1 nævnte procentsats af beløb, der ikke overstiger grundbeløbet, og med skatteprocenten nævnt i stk. 2 af beløb, der overstiger grundbeløbet. Den negative skat modregnes i den skattepligtiges sluskat, og et eventuelt resterende beløb fremføres til modregning i sluskatte for de følgende indkomstår.

Stk. 6. Er en gift persons aktieindkomst negativ, modregnes beløbet i den anden ægtefælles positive aktieindkomst. Det er en forudsætning, at ægtefællerne er samlevende ved indkomstårets udløb. Af et eventuelt resterende negativt beløb beregnes negativ skat efter stk. 5 med anvendelse af dobbelt grundbeløb. Har begge ægtefæller negativ aktieind-

komst, fordeles det dobbelte grundbeløb forholdsmæssigt mellem ægtefællerne. Negativ skat, der ikke kan modregnes i den skattepligtiges slutskat, modregnes i ægtefællens slutskat."

Skatteforvaltningsloven

Den dagældende skatteforvaltningslovs § 26, stk. 1-4, (lovbekendtgørelse nr. 907 af 28. august 2006 med senere ændringer) havde følgende ordlyd:

"§ 26. Told- og skatteforvaltningen kan ikke afsende varsel som nævnt i § 20, stk. 1, om foretagelse eller ændring af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat senere end den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb. Ansættelsen skal foretages senest den 1. august i det fjerde år efter indkomstårets udløb. Denne frist gælder ikke for den skatteberegning, der er en følge af ansættelsen. Har det betydning for den skattepligtiges mulighed for at varetage sine interesser, at fristen for at foretage ansættelsen forlænges, skal en anmodning om en rimelig fristforlængelse imødekommes. Skatteministeren kan for grupper af skattepligtige fastsætte kortere frister end angivet i 1. og 2. pkt.

Stk. 2. En skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat, skal senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Stk. 3. En ansættelse, der beror på en ændret bedømmelse af et afskrivningsgrundlag for et indkomstår, der ligger uden for fristerne efter denne paragraf, kan foretages eller ændres efter stk. 1, medmindre ansættelsen beror på et skøn.

Stk. 4. En ansættelse kan ikke foretages eller ændres efter stk. 1, i det omfang ansættelsen beror på en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab, der er selvangivet i et indkomstår, der ligger uden for fristerne efter denne bestemmelse. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse vedrørende opgørelserne efter selskabsskattelovens § 13, stk. 3-9."

Bestemmelsen er en videreførelse af den tidligere skattestyrelseslovs § 34, som blev indsat ved lov nr. 410 af 2. juni 2003 (Ændring af fristreglerne på skatte- og afgiftsområdet mv.). Af forarbejderne fremgår bl.a. (lovforslag nr. L 175 af 12. marts 2003, de almindelige bemærkninger, pkt. 2.1.2.1.):

"c. Ændret bedømmelse af grundlaget for skatteansættelsen, jf. forslaget til skattestyrelseslovens § 34, stk. 3 og 4.

Efter *gældende ret*, jf. skattestyrelseslovens § 35, stk. 1, nr. 2, kan en ændret bedømmelse af grundlaget for en skatteansættelse eller et fremførselsberettiget underskud for indkomstår, der ligger uden for fristerne efter § 34, lægges til grund for en skatteansættelse, der foretages inden for fristerne efter § 34, når skatteansættelsen ikke beror på et skøn. Bestemmelsens anvendelsesområde vil eksempelvis være en ændret bedømmelse af et afskrivningsgrundlag eller et fremførselsberettiget un-

derskud eller tab, hvor ansættelsen ikke beror på et faktisk bevis- eller fordelingskøn.

Det foreslås, jf. forslaget til § 34, stk. 3, at en ændret bedømmelse af et afskrivningsgrundlag for en ansættelse, der ligger uden for den ordinære ansættelsesfrist, kan lægges til grund for en skatteansættelse, der foretages inden for den ordinære ansættelsesfrist, medmindre ansættelsen beror på et skøn. Endvidere foreslås det, jf. forslaget til § 34, stk. 4, at en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab, der er selvangivet i et indkomstår, der ligger uden for fristerne efter stk. 1, ikke kan lægges til grund for en skatteansættelse, der foretages inden for den ordinære ansættelsesfrist, jf. § 34, stk. 1.

Herved videreføres den gældende § 35, stk. 1, nr. 2, dog således, at adgangen til at lægge en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab til grund afskæres, hvis den ordinære ansættelsesfrist efter § 34, stk. 1, er udløbet for det indkomstår, for hvilket den skattepligtige har selvangivet underskuddet eller tabet.

Baggrunden for den foreslåede begrænsning vedrørende underskud og tab er, at skattekontrolloven ved lov nr. 313 af 21. maj 2002 blev ændret, således at den skattepligtige nu har mulighed for at selvangive tab og underskud, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, allerede i det indkomstår, hvor tabet eller underskuddet er opstået.

Forslaget indebærer, at de almindelige ansættelsesfrister finder anvendelse, hvor et underskud eller tab er selvangivet af den skattepligtige, og der således er foretaget en ansættelse heraf. En ændret bedømmelse kan herefter ikke lægges til grund for skatteansættelsen efter udløbet af ansættelsesfristen for det indkomstår, for hvilket underskuddet eller tabet er selvangivet.”

Af lovforslagets specielle bemærkninger til § 1, nr. 2, som bl.a. vedrører § 34, fremgår bl.a.:

”Forslaget til § 34, stk. 1, er en videreførelse af den nugældende § 34, stk. 1 og 3. Der er endvidere tale om redaktionelle ændringer i forhold til de gældende bestemmelser.

...

Forslaget til § 34, stk. 2, er en videreførelse af den nugældende § 34, stk. 2, i skattestyrelsesloven, idet det dog er præciseret, at genoptagelse kan ske på baggrund af oplysninger af såvel faktisk som retlig karakter. Det er endvidere med forslaget tydeliggjort, at en skatteansættelse kan genoptages, hvis der forelægges myndighedernes oplysninger, der kan begrunde en ændring, uanset at oplysningerne ikke er nye i objektiv forstand. Afgørende er således, at oplysningerne ikke har dannet grundlag for den afgørelse, der ønskes genoptaget, og at der på baggrund af de forelagte oplysninger er anledning til at ændre skatteansættelsen.

Herudover foreslås det, at den ordinære frist for den skattepligtiges indgivelse af anmodning om genoptagelse, der efter gældende ret udløber 3 år efter udløbet af det pågældende indkomstår, forlænges, således at fristen tilsvare myndighedernes ordinære ansættelsesfrist efter § 34, stk. 1, dvs. den 1. maj i det 4. år efter indkomstårets udløb.

...

Med forslaget er det således præciseret, at der er parallelitet mellem fristen for henholdsvis myndighederne og den skattepligtige.

Det foreslås, jf. forslaget til § 34, stk. 3, at en skatteansættelse, der beror på en ændret bedømmelse af et afskrivningsgrundlag for et indkomstår, der ligger uden for den ordinære ansættelsesfrist, kan foretages eller ændres efter stk. 1, medmindre ansættelsen beror på et skøn.

Er et afskrivningsgrundlag således ansat forkert, kan det korrekte afskrivningsgrundlag, medmindre ansættelsen beror på et skøn, lægges til grund for skatteansættelsen inden for den ordinære ansættelsesfrist, jf. § 34, stk. 1.

Herved videreføres den gældende § 35, stk. 1, nr. 2. Dog foreslås det, jf. forslaget til § 34, stk. 4, at myndighedernes adgang til at lægge en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab til grund afskæres, såfremt underskuddet eller tabet er selvangivet for et indkomstår, der ligger uden for de ordinære frister, jf. § 34, stk. 1. Herved opnås, at en skatteansættelse ikke behandles forskelligt afhængig af, om komponenterne i ansættelsen indgår i en positiv eller negativ indkomstansættelse.

Den skattepligtige har endvidere i dag mulighed for at selvangive tab og underskud, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, allerede i det indkomstår, hvor tabet eller underskuddet er opstået, jf. skattekontrollovens § 1, stk. 1, 3. pkt. Selvangiver den skattepligtige ikke underskuddet eller tabet inden dette udnyttes til fradrag i indkomsten, vil underskuddet eller tabet indgå i skatteansættelsen for det år, hvor underskuddet eller tabet udnyttes. Uanset på hvilket tidspunkt underskuddet eller tabet selvangives, indebærer det, at den skatteansættende myndighed foretager en ansættelse af underskuddet eller tabet, der kan påklages i det ligningsmæssige klagesystem.

Forslaget indebærer, at en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab kun kan lægges til grund for skatteansættelsen, såfremt ændringen varsles inden for fristerne i forslagets § 34, stk. 1, dvs. inden den 1. maj i det 4. år efter udløbet af det indkomstår, for hvilket underskuddet eller tabet er selvangivet. Underskud eller tab skal således lignedes inden for den ordinære ansættelsesfrist for det indkomstår, for hvilket underskuddet eller tabet er selvangivet, og bedømmelsen kan herefter ikke ændres med virkning for skatteansættelsen.

Er et underskud eller tab eksempelvis medtaget i selvangivelsen for år 0, kan bedømmelsen heraf ikke ændres senere end den 1. maj/1. august i

år 4. Udnyttes underskuddet eller tabet først efter udløbet af de ordinære frister, f.eks. i år 5, vil fristen for ændring af skatteansættelsen som følge af en ændret bedømmelse af underskuddet eller tabet således være sprunget.

Forslaget har alene betydning for adgangen til at lægge en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab til grund for skatteansættelsen. Ændres således eksempelvis afståelsessummen for et aktiv som følge af, at en betingelse i overdragelsesaftalen er indtrådt, vil dette være en ændring i grundlaget for ansættelsen, der er omfattet af forslaget til § 35, stk. 1, nr. 1."

Lovforslaget byggede på anbefalingerne i betænkning nr. 1426/2003 om frist og forældelsesregler på skatte- og afgiftsområdet, hvor der bl.a. anføres:

"7.2.2.5.2. Ændret bedømmelse af grundlaget for en skatteansættelse eller et fremførselsberettiget underskud og skatteansættelsen foretages inden for fristerne efter § 34 og ikke beror på skøn, jf. skattestyrelseslovens § 35, stk. 1, nr. 2

Efter den nugældende bestemmelse i skattestyrelseslovens § 35, stk. 1, nr. 2, kan en ændret bedømmelse af grundlaget for en skatteansættelse eller et fremførselsberettiget underskud for indkomstår, der ligger uden for fristerne efter § 34, lægges til grund for en skatteansættelse, der foretages inden for fristerne efter § 34, når denne skatteansættelse ikke beror på et skøn.

Bestemmelsens anvendelsesområde vil typisk være en ændret bedømmelse af et afskrivningsgrundlag, eller et fremførselsberettiget underskud eller tab. Det fremgår endvidere af cirkulære nr. 116 af 1. juli 1999, pkt. 4.3, at bestemmelsen, ud over en ændret vurdering af afskrivningsgrundlag samt underskud, tillige omfatter omvurdering af grundlaget for en salgsavance, ligesom hverken bemærkningerne eller cirkulæret udelukker bestemmelsens anvendelse i yderligere tilfælde. I cirkulære nr. 116 af 1. juli 1999, pkt. 4.3, anføres endvidere, at bestemmelsen ikke finder anvendelse, hvis den sene ændring skyldes skattemyndighedernes forhold.

Indledningsvis bemærker udvalget, at skattekontrolloven ved lov nr. 313 af 21. maj 2002 blev ændret, hvormed den skattepligtige har mulighed for at selvangive tab og underskud, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art allerede i det indkomstår, hvor tabet eller underskuddet er opstået.

Uanset om selvangivelse sker allerede i det år, hvor underskuddet eller tabet er opstået eller i et senere år, indebærer det, at den skatteansættende myndighed foretager en ansættelse af underskuddet eller tabet, der endvidere kan påklages i det ligningsmæssige klagesystem

Da underskud eller tab således lignedes i det år, hvor dette selvangives af den skattepligtige, anbefaler udvalget, at bedømmelsen af et fremfør-

selsberettiget underskud eller tab omfattes af de almindelige ansættelsesfrister, såfremt dette er selvangivet af den skattepligtige.

Udvalget bemærker i øvrigt, at karakteristisk for underskud og tab er, at indkomsten i et givet år bliver negativt, hvorefter der i den materielle lovgivning er givet adgang til fremførsel til senere indkomstår. Den omstændighed at indkomsten er negativ, bør efter udvalgets opfattelse ikke føre til, at der skal gælde andre fristregler, end hvis der havde været tale om en positiv indkomst.

Det er derimod udvalgets vurdering, at der fortsat skal være adgang til at lægge en ændret bedømmelse af afskrivningsgrundlag til grund for en senere ansættelse inden for den ordinære ansættelsesfrist.

Udvalget er endvidere af den opfattelse, at den nugældende bestemmelse i skattestyrelseslovens § 35, stk. 1, nr. 2, ud over underskud og tab alene kan tænkes anvendt vedrørende afskrivningsgrundlag, hvorefter udvalget anbefaler, at bestemmelsen afgrænses hertil.

Endvidere vedrører bestemmelsen skatteansættelser, der foretages inden for den ordinære ansættelsesfrist, jf. § 34, hvorfor bestemmelsen efter udvalgets opfattelse med fordel kan flyttes over i denne bestemmelse.

Udvalget anbefaler således, at § 35, stk. 1, nr. 2, ophæves, og at bestemmelsen, for så vidt angår afskrivningsgrundlag, videreføres i § 34. Endvidere anbefales det, at adgangen til at lægge en ændret bedømmelse af et fremførselsberettiget underskud eller tab afskæres, når tabet eller underskuddet er selvangivet uden for den ordinære frist.”

Anbringender

Skatteministeriet har navnlig anført, at parterne er enige om, at det er reglerne om tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, som finder anvendelse i sagen. Der skal endvidere skelnes mellem opgørelsen af den skattepligtige indkomst og beregningen af indkomstskatten.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 13 kan tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Efter lovens § 23, stk. 1, skal tab på aktier, der skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, medregnes i det indkomstår, hvori tabet realiseres. Der er ikke hjemmel til at fremføre hele eller dele af tabet til fradrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for et senere indkomstår. Tabet kan kun fradrages i den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori afståelsen er sket.

Beregningen af indkomstskat reguleres bl.a. af personskattelovens § 8 a om aktieindkomst. Efter § 8 a, stk. 5, beregnes der en negativ skat, hvis aktieindkomsten er negativ. Den negative skat modregnes i den skattepligtiges slutskat, og et eventuelt resterende beløb fremføres til modregning i slutskatten for de føl-

gende indkomstår. Denne mulighed for lempelse af den skattepligtiges skattebyrde i senere indkomstår forudsætter, at tabet er blevet fradraget ved opgørelsen af den skattepligtiges indkomst for indkomståret, hvori aktierne blev afstået. Det er ikke tabet på aktierne, der kan fremføres til fradrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for senere indkomstår, men den beregnede negative skat, der kan fremføres og modregnes i slutskatten for senere indkomstår.

Efter skattekontrollovens § 1, stk. 1, skal den skattepligtige for det pågældende indkomstår selvangive tab ved afståelse af aktier. Hvis den skattepligtige undlader dette, men senest den 1. maj i det fjerde år efter udløbet af indkomståret, hvori tabet blev realiseret (afståelsesåret), fremlægger oplysninger om tabet, har den pågældende krav på genoptagelse og ændring af sin skatteansættelse for afståelsesåret, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2. Der vil dermed også være mulighed for at modregne en eventuelt resterende negativ aktieskat for afståelsesåret i slutskatten for senere indkomstår.

Aktieavancebeskatningslovens § 13 indeholder særlige regler om aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked, hvorefter tab på sådanne aktier kun kan fradrages i udbytter mv. vedrørende aktier optaget til handel på et reguleret marked, dvs. at fradrag for sådanne tab er kildeartsbegrænsede. Med virkning for indkomståret 2015 fremgår det af skattekontrollovens § 1, stk. 1, 4. pkt., at det er en betingelse for at bevare retten til at anvende et kildeartsbegrænset tab, at den skattepligtige har selvangivet tabet for tabsåret, medmindre der kan ske genoptagelse af skatteansættelsen efter reglerne i skatteforvaltningsloven. Der er hermed sket en ligestilling mellem fradrag for tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, og fradrag for tab ved afståelse af aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked.

A afstod anparterne den 20. december 2010, og tabet på 1.750.000 kr. kan derfor kun fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for indkomståret 2010. Tabet blev første gang selvangivet den 1. juli 2014, hvor fristen for ordinær genoptagelse af skatteansættelsen for indkomståret 2010 var sprunget, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2. Skatteforvaltningslovens § 26, stk. 4, som Landsskatteretten henviser til, er uden betydning for sagen.

A har navnlig anført, at en skattepligtig efter aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 1, kan fradrage tab på unoterede anparter. Tab på anparter, som ikke kan udnyttes i tabsåret, går ikke tabt, men kan udnyttes i senere indkomstår. Når der tale om unoterede anparter, sker fremførslen af ikke-udnyttet tab efter personskattelovens § 8 a, stk. 5, på den måde, at tabet omregnes til en negativ skat, hvorefter den negative skat fremføres til modregning i efterfølgende indkomstårs skatter. Det er samme metode, som benyttes ved modregning og fremførsel af underskud i f.eks. den skattepligtige indkomst, hvor un-

derskuddet også omregnes til en skatteværdi, som herefter kan modregnes i andre skatter. Selv om det er skatteværdien af tabet, som fremføres, ændrer det ikke ved, at der er tale om fremførsel af tab.

Hvis der er tale om noterede anparter, fremføres tabet på anden vis, idet det er selve tabet og ikke den negative skatteværdi af tabet, som fremføres til modregning i gevinster på andre noterede papirer.

Fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 26 og 27 indeholder ikke hjemmel til at betinge anvendelsen af underskud og tab fra ældre indkomstår af, at underskuddet og tabet er selvangivet i underskuds-/tabsåret. Det overordnede synspunkt bag fristreglerne er, at skatteansættelsen for ikkeforældede indkomstår sker på et korrekt grundlag, hvilket også omfatter de elementer, som indgår i beregningen af skatten, men som stammer fra tidligere år, f.eks. underskud og tab.

For de indkomstår, som sagen angår, var det frivilligt, om en skatteyder ville selvangive underskud og tab i det indkomstår, hvor underskuddet eller tabet blev realiseret, eller først i det indkomstår, hvor skatteyderen ønskede at anvende underskuddet eller tabet. Det gælder både kildeartsbegrænsede tab og ikke-kildeartsbegrænsede tab, hvilket bl.a. fremgår af forarbejderne til dagældende skattestyrelseslovs § 34, stk. 2-3, som blev videreført uændret ved skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2-4. En skatteyder har således ret til at anvende et tidligere underskud eller tab eller skatteværdien heraf, selv om det ikke er selvangivet i underskuds- eller tabsåret, og selv om fristen for at ændre skatteansættelsen for underskuds- eller tabsåret er udløbet.

Skattekontrollovens § 1 indeholder ikke hjemmel til at begrænse retten til at anvende ældre tab eller underskud. Kravet om selvangivelse i § 1, stk. 1, 4. pkt., gælder alene for kildeartsbegrænsede tab og har først virkning fra indkomståret 2015 og er dermed uden betydning for denne sag. Før 2015 var konsekvensen af manglende selvangivelse af et kildeartsbegrænset tab i øvrigt alene, at skattemyndighedernes frist for at ligne tabet blev udskudt, men skatteyderen blev ikke udelukket fra at anvende tabet i senere indkomstår.

Der er ikke mulighed for at fremføre og anvende skatteværdien af tab, som kunne have været anvendt i indkomstår, hvor der ikke længere er mulighed for at få genoptaget skatteansættelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 26. Hvis skatteyderen har et tab i 2010, som først selvangives i september 2014, kan skatteansættelsen genoptages for de indkomstår, som i september 2014 ikke er forældede. Skatteyderen vil således for årene 2011-2013 have ret til at anvende den del af tabet, som ikke kunne have været anvendt i 2010, mens den del af tabet, der kunne have været anvendt i 2010, er forældet. Skatteyderen har dermed ikke ret til at anvende tabet i videre omfang, end hvis det var blevet selvangivet i 2010.

Aktieavancebeskatningslovens § 23 fastslår alene, hvornår gevinst og tab skal periodiseres, og er ikke til hinder for fremførelse af skatteværdien af tabet.

A kan derfor for indkomståret 2014 fremføre og anvende den del af skatteværdien af tabet, som ikke må anses for anvendt i 2010-2013. For 2010-2012 vil der være forbrugt i alt 63.906 kr. af skatteværdien af tabet på 728.238 kr. Kun hvis skatteansættelsen for 2010-2012 kan genoptages, vil A kunne få 63.906 kr. udbetalt. Hvis der ikke kan ske genoptagelse, er denne del af skatteværdien tabt. For 2013 og 2014 kan der anvendes i alt 124.969,30 kr. af den negative skatteværdi til modregning i skat, og der resterer herefter en negativ skatteværdi på 539.362,70 kr., som kan fremføres til anvendelse i 2015 og frem. A har anmodet SKAT om genoptagelse vedrørende 2011 og 2012. Det er kun 2010-andelen af skatteværdien af tabet, der er tabt, da det alene var 2010, som var forældet, da han selvangav tabet og anmodede om genoptagelse af skatteansættelsen.

Landsrettens begrundelse og resultat

Parterne er enige om, at det er reglerne om tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, som finder anvendelse på den foreliggende sag. Reglerne om tab ved afståelse af aktier finder tilsvarende anvendelse på anparter i anpartsselskaber, jf. aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 2.

Efter aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 1, fradrages tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Tab på aktier, der skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, skal efter lovens § 23, stk. 1, medregnes i det indkomstår, hvori tabet realiseres (realisationsprincippet). Disse regler regulerer således, hvordan tab på de nævnte aktier indgår i opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det pågældende indkomstår.

Beregningen af indkomstkatten for det pågældende år sker herefter efter reglerne i personskattelovens §§ 5-9, herunder § 8 a, stk. 5-6, om negativ aktieindkomst. Det fremgår heraf, at der ved negativ aktieindkomst beregnes en negativ skat, der modregnes i den skattepligtiges sluskat, og at et eventuelt resterende beløb fremføres til modregning i sluskatte for de følgende indkomstår.

I modsætning hertil er tab ved afståelse af aktier, der er optaget til handel på et reguleret marked, kildeartsbegrænsede, dvs. at tabet kun kan fradrages i udbytter, gevinster mv., der ligeledes vedrører aktier optaget til handel på et reguleret marked, jf. de nærmere regler i aktieavancebeskatningslovens § 13 A, stk. 1-2.

Den daværende skattekontrollovs § 1, stk. 1, 1. pkt., fastslår, at enhver, der er skattepligtig her til landet, årligt skal selvangive sin indkomst, hvad enten den er positiv eller negativ.

Ved lov nr. 313 af 21. maj 2002 blev der indsat et 3. pkt. i skattekontrollovens § 1, stk. 1, hvorefter den skattepligtige desuden skal selvangive underskud og tab, der er kildeartsbegrænsede. Det fremgår af forarbejderne, at formålet bl.a. var at skabe større retssikkerhed for den skattepligtige, der fik mulighed for at selvangive et tab allerede i det indkomstår, hvor tabet blev realiseret, og ikke først i det indkomstår, hvor den skattepligtige ønskede at modregne tabet i en fortjeneste. jf. lovforslag nr. L 99 af 7. februar 2002, de specielle bemærkninger til bestemmelsen. Det fremgår endvidere af forarbejderne, at manglende selvangivelse ikke udelukker, at tabet senere kan anvendes til modregning i et senere indkomstårs fortjeneste. Med virkning fra indkomståret 2015 fremgår det imidlertid af skattekontrollovens § 1, stk. 1, 4. pkt., at det er en betingelse for at bevare retten til at anvende et kildeartsbegrænset tab, at den skattepligtige har selvangivet tabet for tabsåret, jf. lov nr. 528 af 28. maj 2014.

Reglerne i den daværende skattekontrollovs § 1, stk. 1, 3. og det senere 4. pkt., indeholder efter deres ordlyd og forarbejder en særlig regulering af kildeartsbegrænsede tab. Forarbejderne til bestemmelserne omtaler ikke nærmere tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, og der er ikke holdepunkter for at antage, at reglerne eller principperne heri, herunder forudsætningerne i bestemmelsernes forarbejder, uden videre skulle finde tilsvarende anvendelse på tab vedrørende sådanne aktier.

Efter skattekontrollovens § 1, stk. 1, 1. pkt., skal tab ved afståelse af aktier, der ikke er optaget til handel på et reguleret marked, herefter selvangives for det indkomstår, hvor tabet er realiseret.

Efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2, skal en skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomstskat, senest den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger, der kan begrunde ændringen.

As tab ved afståelse af anparter i december 2010 skulle således som udgangspunkt være selvangivet for indkomståret 2010 i overensstemmelse med hovedreglen i dagældende skattekontrollovs § 1, stk. 1, 1. pkt., sammenholdt med aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 1, og § 23, stk. 1. Fristen for A til at anmode om ændring af skatteansættelsen var herefter den 1. maj 2014, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2. Bestemmelsens forarbejder kan ikke føre til andet resultat.

Landsretten lægger som ubestridt til grund, at tabet første gang blev indberettet til skattemyndighederne den 1. juli 2014, hvor fristen i skatteforvaltningslovens

§ 26, stk. 2, for at få ændret skatteansættelsen for indkomståret 2010 således var overskredet. A kan herefter ikke fradrage tabet på salget af anparterne i 2010 i indkomstårene 2013 eller 2014.

Landsretten tager derfor Skatteministeriets påstand til følge.

Efter sagens karakter og forløb skal ingen af parterne betale sagsomkostninger for landsretten til den anden part.

THI KENDES FOR RET:

A skal anerkende, at han ikke kan fradrage tabet på salget af anparterne i X ApS med 1.750.000 kr. eller noget andet beløb i indkomstårene 2013 og 2014.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til den anden part.

