



HØJESTERETS KENDELSE

afsagt tirsdag den 22. december 2020

Sag BS-28572/2020-HJR

Skatteministeriet
(advokat Sune Riisgaard)

mod

A
(advokat Michael Serup)

I tidligere instanser er afsagt kendelse af Retten i Kolding den 18. maj 2020 (BS-9734/2020-KOL) og af Vestre Landsrets 14. afdeling den 3. juli 2020 (BS-20270/2020-VLR).

I påkendelsen har deltaget tre dommere: Michael Rebling, Oliver Talevski og Jan Schans Christensen.

Påstande

Kærende, Skatteministeriet, har nedlagt påstand om, at sagen henvises til behandling i landsretten som 1. instans.

Indkærede, A, har ikke udtalt sig under kæresagen for Højesteret.

Sagsfremstilling

Skattestyrelsen fandt ved afgørelse af 21. december 2018 bl.a., at A ikke med skattemæssig succession kunne overdrage kapitalandele i X Finans ApS til sine døtre, D1 og D2. Af afgørelsen fremgår det bl.a.:

”Det er fortsat Skattestyrelsens opfattelse, at der udelukkende er tale om overdragelse af finansielle aktiver og passiv kapitalanbringelse.

Solcelle- og vindmølle anlæg sidestilles med en ejendom eller lignende hvorfor der ikke kan ske skattemæssig succession.

De driftsanlæg der fremgår af den medsendte pengetankopgørelse er solcelle- og vindmølle anlæg der jf. SKM2018.459.SR betragtes som finansielle anlæg der kan sidestilles med en ejendom.”

A anlagde den 28. februar 2020 sagen ved Retten i Kolding med påstand om, at Skatteministeriet skal anerkende, at aktiver bestående i andele i solcelleanlæg og vindmøller ikke skal anses som passiv kapitalanbringelse i henhold til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6, og at sagen som følge heraf skal hjemvises til fornyet behandling. A anmodede endvidere om, at sagen blev henvist til behandling ved landsretten som 1. instans.

Skatteministeriet nedlagde påstand om frifindelse og tilsluttede sig anmodningen om henvisning til behandling ved landsretten. Herudover fremgår det af svarskriftet bl.a.:

”Bestemmelsen i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., og stk. 6, er senest ændret ved lov nr. 683 af 8. juni 2017...

Ændringen indebar et øget fokus på selskabets aktivitet frem for de konkrete aktiver...

Om der konkret i selskabet er tale om indtægter fra et af de opregnede aktivtyper i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6 er altså ikke afgørende allerede fordi, at opregningen i bestemmelsen ikke er udtømmende.

...

X Finans ApS' eneste aktiver er kapitalandele i X Invest ApS, jf. Bilag A, side 9.

X Invest APS bogførte regnskabsposter består af børsnoterede kapitalandele, der er medtaget til dagsværdien på statusdagen, unoterede kapitalandele i Ejendomsselskabet Vejle A/S, andele i investeringsprojekter, tilgodehavende selskabsskat, samt andre tilgodehavender og likvide beholdninger, jf. Bilag B, side 9 og 15. Der er ingen af disse aktiver, der kan henføres til reel erhvervsvirksomhed...

At X Invest ApS ejer beskedne andele i solcelleparker og vindmøller via partnerselskaberne ... Balance Selskabsinvestor P/S (1,42 %) og ... Windpark Selskabsinvestor P/S (2,25 %) kan ikke ændre herved. Der er ved disse investeringsprojekter ikke tale om reel erhvervsvirksomhed, allerede fordi disse investeringsprojekter er et alternativ til aktier, jf. Bilag G, altså et alternativ til værdipapirer, som er direkte nævnt i aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 6 som aktiver, hvori der kan ske passiv kapitalanbringelse.”

Retten i Kolding henviste ved kendelse af 18. maj 2020 sagen til behandling ved landsretten, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1.

Landsretten afviste ved kendelse af 3. juli 2020 at behandle sagen som 1. instans og sendte sagen til byretten til fortsat behandling. Af landsrettens begrundelse fremgår bl.a.:

”Efter retsplejelovens § 226, stk. 5, skal landsretten af egen drift påse, at betingelserne for at henvise sagen til behandling ved landsretten i 1. instans er opfyldt, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen vedrører spørgsmålet, om aktiver bestående af andele i solcelleanlæg og vindmøller i relation til reglerne om skattemæssig succession i aktieavancebeskatningsloven skal anses som passiv kapitalanbringelse, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6.

Afgørelsen af sagen må antages at bero på en konkret vurdering af sagens faktiske omstændigheder, herunder hvad værdien på aktiverne i solcelle- og vindmølle anlæggene er, og hvad formålet med disse investeringer er. Der er herudover ikke grundlag for at fastslå, at sagen vil rejse principielle spørgsmål om fortolkningen af aktieavancebeskatningsloven. Der er heller ikke det nødvendige grundlag for at fastslå, at sagen har tilstrækkelig generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen eller væsentlig samfundsmæssig rækkevidde i øvrigt.

Efter en samlet vurdering er betingelserne for at henvise sagen til landsretten i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1, ikke opfyldt. Landsretten ophæver derfor byrettens kendelse og hjemviser sagen til behandling i byretten i 1. instans, jf. retsplejelovens § 226, stk. 5, jf. stk. 1.”

Skatteministeriet kærede den 15. juli 2020 landsrettens kendelse til Højesteret.

Parternes synspunkter

Skatteministeriet har anført navnlig, at det springende punkt i sagen er, hvad der skal tillægges vægt ved vurderingen af, hvad der udgør passiv kapitalanbringelse efter aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6, herunder om problemstillingen skal vurderes ud fra 1) om selskabet udfører "reel erhvervsaktivitet" eller om aktiviteten har karakter af "passiv pengeanbringelse", eller 2) om opsamlingsbegrebet "el. lign." skal fortolkes snævert, således at spørgsmålet er, om andele i solcelle- og vindmøllevirksomhed kan sidestilles med de opregnede aktivtyper, f.eks. "fast ejendom".

Domstolenes stillingtagen til dette tvistepunkt vil bero på en fortolkning af lovens ordlyd og forarbejder. Dette er kerneområdet for en sag af principiel karakter.

Da der ikke foreligger retspraksis om den nærmere fortolkning af aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6, er der tale om en sag af principiel karakter, jf. retsplejelovens § 226.

Landsretten anser ikke sagen for principiel i kendelsen af 3. juli 2020, idet udfaldet af sagen efter landsrettens opfattelse navnlig beror på en konkret vurdering af sagens faktiske omstændigheder, herunder i forhold til værdien af aktiverne og formålet med investeringerne.

Som anført ovenfor beror afgørelsen af nærværende sag i første række på lovfortolkning. Det forhold, at afgørelsen af sagen herudover indebærer en bevismæssig stillingtagen, ændrer ikke ved, at sagen er principiel, jf. f.eks. UfR 2017.552 H.

Afgørelsen af sagen vil i hvert fald ikke alene bero på en konkret vurdering af sagens faktiske omstændigheder, men tillige (og i væsentlig grad) på en retlig fortolkning af bestemmelsen i aktieavancebeskatningsloven. Stillingtagen til sagen vil således indebære en retlig vurdering af, om der efter bestemmelsen gælder et objektivt og "firkantet" aktivkriterium, som A gør gældende. Dette er som nævnt et principielt retligt spørgsmål. Ministeriet er derfor ikke enig i landsrettens konklusion, hvorefter afgørelsen af sagen hovedsageligt beror på en faktisk bevisbedømmelse.

Sagens udfald vil få betydning for andre sager, hvor Skattestyrelsen træffer afgørelser efter aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6. Det gælder for Skattestyrelsens afgørelser vedrørende andele i solcelleanlæg og vindmøller. Henset til As anbringender i sagen vil domstolenes stillingtagen imidlertid herudover få betydning for fortolkningen af, hvad der generelt skal anses som passiv kapitalanbringelse efter aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6. Endelig vil sagen få betydning for de parallelle

pengetankregler i dødsboskattelovens § 29, stk. 3, og pensionsbeskatningslovens § 15 a, stk. 4. Der er dermed tale om en principiel sag, der vil have generel betydning for retsanvendelsen.

En retsstilling i overensstemmelse med As opfattelse indebærer endvidere, at der kan ske skattemæssig succession til nærtstående, selv om der ikke er tale om reel erhvervsaktivitet, hvis kapitalanbringelsen blot sker i solcelle- og vindmøllevirksomhed. Det må derfor formodes, at skatterådgivere i deres rådgivning nøje overvejer, hvilke aktiver der efter § 34 er passiv kapitalanbringelse, og hvilke der ikke er. Det er således adfærdsregulerende, hvis investeringer i solcelle- og vindmølleanlæg ikke er passiv kapitalanbringelse, idet investorer i tilfælde af, at A får medhold, i højere grad end nu vil investere i solcelle- og vindmølleanlæg, hvis det kan reducere deres skattepligtige indkomst nu og senere gøre det lettere at foretage en skattefri overdragelse af deres "pengetank" til nærtstående.

Med den grønne omstilling må det også formodes, at der kommer flere og flere af denne type investeringer. Udbydere af sådanne projekter, som et almindeligt Google-opslag viser, at der i dag er mange af, vil selvsagt også være opmærksomme på de skattemæssige forhold, der gælder for en del af de kunder, der kunne tænkes at investere i sådanne projekter. På den baggrund er betingelserne for henvisning til landsretten i medfør af retsplejelovens § 226 opfyldt.

Højesterets begrundelse og resultat

Kæremålet angår henvisning til landsretten efter retsplejelovens § 226, stk. 1, af en sag om adgangen til skattemæssig succession i henhold til aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3, jf. stk. 6.

Højesteret finder på det foreliggende grundlag, at sagen rejser et principielt spørgsmål om fortolkning af begrebet "passiv kapitalanbringelse", herunder betydningen og afgrænsningen af, at der skal foretages en beregning af selskabets indtægter, der stammer fra "fast ejendom, kontanter, værdipapirer el. lign.". Det må efter det oplyste antages, at der i praksis er et betydeligt behov for at få dette spørgsmål afklaret. Højesteret finder på den baggrund, at sagen har en sådan generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen, at betingelserne i retsplejelovens § 226, stk. 1, for henvisning til behandling ved landsretten er opfyldt.

Højesteret ændrer herefter landsrettens kendelse, således at sagen henvises til behandling ved landsretten som 1. instans.

THI BESTEMMES:

Sagen henvises til behandling ved landsretten som 1. instans.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger for Højesteret til den anden part.

Kærefgiften tilbagebetales, jf. retsafgiftslovens § 57.

