

Udskriftsdato: 19. december 2025

KEN nr 9797 af 14/10/2010 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. fradrag for tab på unoterede aktier

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-00470

Landsskatteretskendelse vedr. fradrag for tab på unoterede aktier

Resumé

Fradrag for tab på unoterede aktier opstået ved overdragelse til datter blev godkendt. Da overdragelsen fandtes dokumenteret og aftalen var indgået på markedsvilkår var der ikke grundlag for tilsidesættelse af aftalen.

Klagen skyldes, at SKAT har nægtet fradrag for tab på unoterede aktier i 2007, idet overdragelse af aktierne til klagerens datter ultimo 2007 ikke skattemæssigt er lagt til grund. Tabet er godkendt fradraget i 2008 i forbindelse med tvangsopløsning af selskabet.

Landsskatterettens afgørelse

2007

SKAT har ændret grundlaget for skatteberegningen, idet fradrag, 1.408.749 kr., som tab på aktier ikke er godkendt.

Landsskatteretten ændrer afgørelsen, således at fradrag i form af tab på aktier i henhold til aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 1, anerkendes med 1.408.749 kr.

2008

SKAT har ændret grundlaget for skatteberegningen, idet fradrag for tab på aktier er godkendt med 1.408.749 kr.

Landsskatteretten ændrer afgørelsen, således at fradraget, 1.408.749 kr., som følge af Landsskatterettens afgørelse vedrørende 2007 nedsættes til 0 kr.

Sagens oplysninger

Klageren købte i september 1998 alle aktier i selskabet G1 A/S, herefter kaldet selskabet. Aktiekapitalen udgjorde nom. 500.000 kr. aktier til kursværdi 512.500 kr.

Efter en kapitalforhøjelse i 1999 på 1.500.000 kr. afstod klageren ved aftale af 3. maj 2000 nom. 600.000 aktier med halvdelen til hver af døtrene PM og PN pr. 3. januar 2000. Købesummen, 237.000 kr., berigtigedes ved udstedelse af gældsbeholdning. Klageren ejede herefter nom. 1.400.000, PM nom. 300.000 og PN nom. 300.000 aktier.

Ved aftale af 17. december 2007 overdrog klageren sin resterende aktiebeholdning i selskabet, nom. 1.400.000, til PN for 1 kr.

Selskabet havde to datterselskaber, G2 A/S og G3 ApS. Selskaberne blev ligeledes i december 2007 overdraget til klageren for respektive 1 kr. Selskabet havde herefter ingen aktiver.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen begærede den 3. september 2008 selskabet tvangsopløst.

Af retsbogen af 15. oktober 2008 fra møde i skifteretten fremgår følgende:

»PB bliver gjort bekendt med oplysningspligten og strafansvaret. Virksomheden blev ifølge overdragelsesdokument af 17. december 2007 solgt til PB's datter for 1 kr., da denne og dennes mand ville starte et vognmandsfirma. Dette blev dog ikke til noget. Selskabet har ejet to datterselskaber, G2 A/S og G3 ApS, som i december 2007 blev solgt til PB personligt for hver 1 kr. Værdiansættelsen af selskaberne er sket ud fra det faktum, at der alene er gæld i selskaberne. Kreditor er PB personligt. Bankgæld og gæld til revisor er betalt. Der er ingen aktiver overhovedet i selskabet.

Da der efter de foreliggende omstændigheder ikke i selskabet findes tilstrækkelige midler til at dække omkostningerne ved en konkursbehandling, bestemte skifteretten at opløse selskabet uden konkurs.«

Tvangsopløsningssagen er afsluttet den 15. oktober 2008.

Selskaberne G2 A/S og G3 ApS ejes fortsat af klageren og er i drift. Der er aflagt regnskab for begge selskaber for indkomståret 2008.

Klagerens tab på aktier i G1 A/S er opgjort til 1.408.749 kr.

Skattecentrets afgørelse

Underskrevet overdragelsesaftale af 17. december 2007 mellem PN og klageren er indsendt.

Handlen er indgået mellem parter med ikke modstridende interesser.

Det er i praksis fastslået, at bevisbyrden er skærpet i familieforhold, og når der foreligger usædvanlige forhold.

SKAT finder ikke, at klageren har opfyldt de skærpede krav til beviset for, at aftalen om salg af anparter til klagerens datter den 17. december 2007 er foretaget efter normale forretningsmæssige dispositioner mellem uafhængige parter.

Klageren har ved at indgå aftalen med PN i 2007 opnået et tab på aktier, hvor den negative skat af aktieindkomsten modregnes i den skattepligtige slusksat.

Klageren havde i 2007 opnået en skattepligtig avance ved salg af erhvervsejendom, således at overskud af virksomhed, jf. selvangivelsen, udgør 2.676.273 kr.

Ved at selvangive tabet i 2007 kan hele aktietabet modregnes i sluskskatten.

Aftalen anses for oprettet i 2007 af skattemæssige årsager.

SKAT har endvidere lagt vægt på følgende:

Der er ikke anmeldt registreringer til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, som kan sandsynliggøre, at der er sket et ejerskifte i selskabet. Klageren udtrådte først af direktionen den 1. juli 2008. Hverken datteren PN eller hendes mand indtrådte i direktionen. I henhold til redegørelsen i skifteretten ville datteren og dennes mand starte et vognmandsfirma.

Selskabets kapital i regnskabet for indkomståret 2006, kalenderårsregnskab, er på -2.614.729 kr. Der skal ske reetablering af kapitalen.

Der er ikke indsendt regnskab for selskabet for indkomståret 2007. PN købte selskabet den 17. december 2007 for at drive vognmandsvirksomhed. Dermed har hun pligten til at indsende regnskab for indkomståret 2007.

I skifteretten mødte klageren som direktør for selskabet. PN, som ejede selskabet, mødte ikke.

De to datterselskaber, som G1 A/S ejede, blev overdraget til klageren i december 2007 for 1 kr. pr stk. Derefter havde selskabet G1 A/S ingen aktiver.

Endvidere kan underskuddet i selskabet ikke fremføres, jf. ligningslovens § 15, stk 7-10 (LV afsnit S.C.1.2.2.12), idet selskabet på aftaletidspunktet for overdragelse af kapitalandele i det væsentlige er uden økonomisk risiko ved erhvervsmæssig aktivitet, dvs. et tomt selskab. Der er ikke tale om et holdingselskab, idet datterselskaberne overdrages til klageren.

Fradrag for tabet på aktierne kan ikke foretages i indkomståret 2007, men først i indkomståret 2008, hvor tabet konstateres ved tvangsopløsning af selskabet.

Klagerens påstand og argumenter

Repræsentanten har på klagerens vegne nedlagt påstand om, at de påklagede afgørelser af 4. januar 2010 for henholdsvis indkomstårene 2007 og 2008 skal tilbageføres, idet SKAT skal tilpligtes at anerkende det

af klageren selvangivne fradrag for tab ved afståelse af unoterede aktier, jf. salg af 17. december 2007, som selvangivet i indkomståret 2007.

Til støtte for påstanden er det gjort gældende, at aktieoverdragelsen i sin helhed skal anerkendes - både for så vidt angår selve overdragelsen og overdragelsestidspunktet.

Uanset at der er tale om handel mellem familiemedlemmer, skal handlen anerkendes og tillægges skattemæssig virkning, idet der er handlet på reelle og markedsmæssige vilkår.

Det bemærkes, at datteren allerede siden 1999 har været medejer og rent faktisk havde en mulig interesse i at bruge selskabet - hvorfor hun købte klagerens aktiebesiddelse.

Henset til den negative egenkapital var prisfastsættelsen i orden. Handlen er sket på markedsvilkår.

Derudover er selve det, at der handles i nær sammenhæng med konkursbegæring, opløsning mv., ikke i sig selv ensbetydende med, at aftalen kan tilsidesættes, når der ikke foreligger forhold, som kan rammes af realitetsgrundsætninger, hvilket kræver, at der skal være tale om skatteudnyttelse, hvilket ikke foreligger her.

Begge døtre selvangiver i 2008 tab på unoterede aktier, svarende til den i 2000 opgjorte overdragelses-sum, hvortil kommer PN efterfølgende 1 kr. SKAT har efterfølgende forespurgt til fradragene og har godkendt disse - og har dermed også anerkendt PN erhvervelse af aktier i december 2007.

Der foreligger underskrevet overdragelsesaftale mellem køber og sælger dateret og underskrevet den 17. december 2007. Datteren og hendes ægtefælle overvejede på daværende tidspunkt at etablere transport/vognmandsfirma i selskabet. Disse planer blev dog ikke realiseret, og selskabet blev likvideret/opløst i 2008.

Ultimo 2006 er selskabets kapital oplyst at være - 2.615.000 kr.

I en meget identisk sag, SKM2004.124.LSR, blev en lignende aftale anerkendt. Aftalens lighedspunkter er:

- Overdragelsespris: 1 kr.
- Aftale indgået mellem interesseforbundne parter (selskab og eneaktionær).
- Selskabet, hvilket de overdragede aktier vedrørte, havde negativ egenkapital.
- Selskabet, hvilket de overdragede aktier vedrørte, blev taget under konkursbehandling.

Derudover var skattemyndighedens begrundelse for afvisningen helt identisk med nærværende sag:

- Aftalen fandtes at være indgået af skattemæssige årsager.
- Aftale indgået mellem interesseforbundne parter.
- Manglende dokumentation for betaling.
- Manglende dokumentation for at aktierne er overdraget.

Landsskatterettens afgørelse er helt kort og præcis:

»Det anses for dokumenteret, at der ved aftalen af 25/5 2000 er indgået en endelig bindende aftale om salg af de omhandlede aktier. Der er i den forbindelse henset til brev af samme dato til kurator. Da der ikke er grundlag for at anse værdien af aktierne for at overstige den aftalte overdragelsespris, godkendes fradrag for tabet efter aktieavancebeskatningslovens § 2, stk. 2.«

I nærværende sag anfører SKAT som begrundelse for at tilsidesætte salget i 2007 helt identiske argumenter:

- Salget er foretaget af skattemæssige årsager.
- Aftale indgået mellem interesseforbundne parter.
- Manglende dokumentation for betaling - jf. forslag til afgørelse.
- Manglende dokumentation for ejerskifte.

SKAT skal - jf. almindelig praksis og i hvert fald ovennævnte afgørelse fra Landsskatteretten - lægge de fremlagte aftaler til grund. Derudover må SKAT efterprøve, om værdiansættelsen kan anerkendes som værende i overensstemmelse med reglerne i ligningslovens § 2.

Ved denne vurdering er praksis, at handelsværdien for selskaber med negativ egenkapital kan ansættes til en værdi på 1 kr. Dette anerkender Landsskatteretten i den ovenfor citerede sag - hvor den negative værdi var langt større end i nærværende sag.

Desuden foreligger en nyere dom, jf. TfS 2009, 760 (SKM2009.344.BR), hvoraf det fremgår:

»Spørgsmålet er herefter om denne aftale og betaling er sket på sædvanlige markedsvilkår, eller om aftale og betaling helt eller delvis er begrundet i det ubestridte interessefællesskab mellem sagsøger og selskabet.

Hvad sædvanlige markedsvilkår på dette område er, er ikke tilstrækkelig oplyst under denne sag til at retten med nogen rimelighed kan fastlægge hvad sædvanlige markedsvilkår er. Dette kunne f.eks. være sket ved syn og skøn eller indhentelse af brancheudtalelser. Under disse omstændigheder finder retten, at det herefter påhviler skattemyndighederne i alt fald at sandsynliggøre, at den civilretligt gyldige aftale ikke er indgået på sædvanlige markedsvilkår.«

SKAT kan således ikke uden videre tilsidesætte en handelsværdi på 1 kr. uden at forholde sig til praksis vedrørende denne type overdragelser - samt indhentelse af brancheudtalelser eller syn og skøn.

Repræsentanten har endvidere henvist til TfS 1992, 5 LSR, idet det er anført, at denne kendelse fra Landsskatteretten rummer fradrag helt tilsvarende ved intern overdragelse.

Landsskatteretten fandt, at der ikke var tilstrækkeligt grundlag for at tilsidesætte et salg i skattemæssig henseende, da et selskab for at fremrykke en tabskonstatering i koncernen solgte et andet for et lavt beløb. Moderselskabet i en sambeskattet koncern solgte ultimo 1983 aktierne i et underskudsgivende datterselskab, der nominelt udgjorde 2.650.000 kr., til et andet datterselskab. Overdragelsessummen var 1.000 kr. Det solgte datterselskab likvideredes endeligt i 1985 med en underbalance på ca. 236.000 kr. Moderselskabets tab ved aktiesalget på ca. 2,6 mio. kr. blev fremført til skatteåret 1986/87 og fratrasket i positiv særlig indkomst, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 4. Da aktiesalget fremgik af børsnota og regnskabsmateriale, fandt Landsskatteretten ikke grundlag for at tilsidesætte dette i skattemæssig henseende.

Landsskatteretten udtalte direkte i præmisserne således følgende:

»Retten fandt endvidere, at der ikke i den foreliggende sag var tilstrækkeligt grundlag for at tilsidesætte salget i skattemæssig henseende. Retten bemærkede herved, at den omstændighed, at et salg skete af skattemæssige grunde, ikke i sig selv kunne begrunde nægtelse af fradrag for tab, og at sagen i øvrigt ikke fandtes sammenlignelig med Højesterets dom af 13/2 1986.«

Der kan ikke rejses tvivl om datoen for handlens indgåelse, idet salget klart fremgår via underskrift på overdragelsesaftalen og fremgår i de regnskabsmæssige dokumenter for indkomståret 2007. Salget fremgår tydeligt af klageren og PL's indkomst- og formueopgørelse for 2007, som udarbejdet af revisor.

Der kan heller ikke stilles spørgsmålstejn ved, hvorvidt det er en civilretlig gyldig aftale mellem to parter, og det er sagen uvedkommende om disse er interesseforbundne eller ej.

Der kan ikke ske tilsidesættelse af et salg blot på grund af den omstændighed, at salget skulle være sket af skattemæssige årsager.

Der foreligger ikke forhold, der kan rammes af en realitetsgrundsætning, da der ikke er tale om skatteudnyttelse. Fradraget er uomtvisteligt tilkommende klageren – SKAT interesserer sig alene for tidsforskydningen/periodeforholdet. Der er således ikke tale om kunstige tab. SKAT har ikke adgang til at korrigere dispositionen, heller ikke ved interessefællesskab.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Det må lægges til grund, at aktierne er solgt til klagerens datter den 17. december 2007. Der er herved henset til den af parterne underskrevne overdragelsesaftale, at overdragelsen er registreret i selskabets aktiebog og indgår i klagerens indkomst- og formueopgørelse for 2007. Der er ikke i øvrigt forhold, der tilsiger, at aktierne ikke skulle være solgt.

Landsskatteretten finder ikke, at der er tilstrækkeligt grundlag for at tilsidesætte salget i skattemæssig henseende, idet bemærkes, at den omstændighed, at salget skete af skattemæssige årsager, ikke i sig selv kan begrunde nægtelse af fradrag for tab, jf. TfS 1992, 5 LSR.

På denne baggrund ændres SKATs afgørelser således, at tabet på 1.408.749 kr., som der ikke er rejst talmæssige indvendinger imod, godkendes fradraget i klagerens indkomstopgørelse for 2007, jf. aktieavancebeskatningslovens § 13, stk. 1.

I konsekvens heraf ændres skatteansættelsen for 2008 tilsvarende, således at grundlaget for skatteansættelsen for 2008 forhøjes med 1.408.749 kr.