

UDSKRIFT
AF
HØJESTERETS DOMBOG

HØJESTERETS DOM
afsagt mandag den 4. november 2013

Sag 43/2012

(1. afdeling)

Appellant

(advokat Bent Ramskov)

mod

Skatteministeriet

(kammeradvokaten ved advokat Lars Apostoli)

I tidligere instans er afsagt dom af Vestre Landsrets 4. afdeling den 8. december 2011.

I pådømmelsen har deltaget fem dommere: Poul Søgaard, Jytte Scharling, Jens Peter Christensen, Henrik Waaben og Lars Hjortnæs.

Påstande

Appellanten, har gentaget sine påstande.

Indstævnte, Skatteministeriet, har påstået stadfæstelse.

Anbringender

Appellanten har for Højesteret frafaldet sine anbringender om, at de omhandlede olie- og gasrettigheder i USA har karakter af udbytteretter, som er afskrivningsberettigede efter afskrivningslovens § 40, stk. 2, og som ikke er omfattet af personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10.

Til støtte for, at Landsskatterettens kendelse af 22. december 2009 er udtryk for en praksis-skærpelse, som ikke kan foretages med tilbagevirkende kraft, har han supplerende henvist til en ikke offentliggjort afgørelse fra Skatteankenævnet Midt-Vest, Ringkøbing, og til en afgø-

relse truffet af Landsskatteretten i 2008 (journalnr. 01-04494). Anpartskontrollen i Haderslevs udtalelse af 30. november 2005 til European Oil Consult A/S, som er omtalt i Landsskatterettens kendelse fra 2009, viser ikke, at skattemyndighedernes praksis var anderledes, end hvad der kan udledes af den offentliggjorte praksis, bl.a. fordi udtalelsen fejlagtigt går ud på, at de pågældende "working interests" både er en udbytteret og udgør selvstændig erhvervsvirksomhed, hvilket er umuligt efter loven, og fordi udtalelsen heller ikke førte til ændringer i ligningsvejledningen.

Faktum i den foreliggende sag adskiller sig ikke fra faktum i Landsskatterettens kendelser fra 2001 (SKM 2002.131 LSR og SKM 2002.132 LSR). I forbindelse med disse afgørelser kunne skattemyndighederne af fremlagt materiale have udledt, at investorerne opnåede medejerskab til olie- og gasforekomster, oliebrønde, udstyr mv.

Skatteministeriet har supplerende anført, at afgørelser, som er baseret på en urigtig beskrivelse af faktum, ikke kan danne grundlag for en fast og bindende administrativ praksis, og det samme gælder afgørelser, der ikke beror på en egentlig stillingtagen til det tema, som er afgørende for resultatet i den nye sag.

Højesterets begrundelse og resultat

Ved kendelsen af 22. december 2009 fandt Landsskatteretten, at der ikke var grundlag for at anse **Appellantens** erhvervelse af "working interests" vedrørende amerikanske olie- og gasfelter som køb af en eksisterende udbytteret med deraf følgende adgang til at afskrive på anskaffessummen i medfør af afskrivningslovens § 40, stk. 2. Det fremgår af afgørelsen, at Landsskatteretten herved bl.a. lagde til grund, at **Appellanten** havde fået overdraget immaterielle aktiver (lejeaftaler) og materielle aktiver (produktionsudstyr), og at han hæftede for driften. Landsskatteretten anså de udbetalinger, **Appellanten** havde modtaget fra de amerikanske olie- og gasprojekter, som kapitalindkomst i medfør af personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10, idet Landsskatteretten bl.a. fandt, at der var tale om indkomst fra selvstændig erhvervmæssig virksomhed.

Landsretten har ved den indankede dom tiltrådt Landsskatterettens afgørelse om, at de erhvervede rettigheder ikke har karakter af en eksisterende udbytteret, og at indkomst fra de erhver-

vede rettigheder er omfattet af personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10. **Appellanten** har for Højesteret anerkendt dette.

Sagen angår således for Højesteret alene, om Landsskatterettens afgørelse er udtryk for en praksisskærpelse, som ikke kan gennemføres med tilbagevirkende kraft.

Det skal derfor vurderes, om der forud for Landsskatterettens afgørelse af 22. december 2009 eksisterede en bindende administrativ praksis, hvorefter erhvervelse af tilsvarende rettigheder blev anset som erhvervelse af en eksisterende udbytteret og ikke som selvstændig erhvervs-virksomhed.

Det fremgår af Landsskatterettens kendelser fra 2001 (SKM 2002.131 LSR og SKM 2002.132 LSR), at klagen til Landsskatteretten i disse sager alene angik skattemyndighedernes nægtelse af at anerkende, at de pågældende rettigheder faktisk var erhvervet, og at Landsskatteretten i den forbindelse har lagt til grund, at der i givet fald som anført af klageren var tale om erhvervelse af en eksisterende udbytteret. Der er ikke i afgørelserne belæg for at antage, at Landskatteretten har lagt til grund, at investorerne som led i aftalen fik ejendomsret til andre aktiver og hæftede for driftsudgifter.

Det fremgår af Skatterådets svar fra 2007 (SKM 2007.351 SR), hvorefter de erhvervede rettigheder ansås som erhvervelse af en eksisterende udbytteret, at SKAT bl.a. fandt, at "det må efter det oplyste i sagen lægges til grund, at den omhandlede working interest ikke giver sin ejer nogen ideel ejerandel i aktiver vedrørende olie- og gasfeltet, men alene er en udbyttekontrakt". Efter SKATs opfattelse "driver spørgeren ikke selvstændig erhvervsvirksomhed ved at eje en working interest. Der lægges herved vægt på, at han ikke er medejer af virksomhedens aktiver, og at han ikke er forpligtet til at være med til at dække et eventuelt underskud". Det fremgår endvidere, at Skatterådet tiltrådte SKATs indstilling og begrundelse.

Ligningsvejledningerne for 2002-2004 refererer de nævnte afgørelser fra 2001 og indeholder ikke herudover nogen stillingtagen til, om rettigheder vedrørende olie- og gasfelter, som indebærer, at erhververen får overdraget andre aktiver og hæfter for driften, skal anses som udbyttekontrakter. I ligningsvejledningen for 2008 refereres både afgørelserne fra 2001 og Skatterådets svar fra 2007, og det anføres bl.a., at Skatterådet ikke anså indehaveren for at

drive selvstændig erhvervsvirksomhed ved at eje en ”working interest”, og at rådet herved lagde vægt på, at indehaveren ikke var medejer af virksomhedens aktiver, og at han ikke var forpligtet til at deltage i dækning af et eventuelt underskud.

På den anførte baggrund tiltræder Højesteret, at **Appellanten** ikke har godtgjort, at der har eksisteret en sådan administrativ praksis, at skattemyndighederne for indkomstårene 2002-2004 er forpligtet til skatteretligt at anse de erhvervede rettigheder som udbyttekontrakter med afskrivningsret efter afskrivningslovens § 40, stk. 2. Det bemærkes herved, at de utrykte afgørelser mv., som **Appellanten** har henvist til, ikke støtter et andet resultat.

Det, som **Appellanten** har anført, om at skattemyndighederne ved en grundigere gennemgang af materiale, der var fremlagt under de omtalte sager fra 2001, kunne have udledt, at investorerne som led i de pågældende aftaler fik overdraget andre aktiver og hæftede for driftsudgifter, kan ikke føre til, at der har eksisteret en administrativ praksis som hævdet.

Højesteret stadfæster herefter dommen.

Thi kendes for ret:

Landsrettens dom stadfæstes.

I sagsomkostninger for Højesteret skal **Appellanten** betale 35.000 kr. til Skatteministeriet.

De idømte sagsomkostningsbeløb skal betales inden 14 dage efter denne højesteretsdoms afgørelse og forrentes efter rentelovens § 8 a.

--00000--

**Udskriftens rigtighed bekræftes.
Højesteret, den 4. november 2013.**

Sagsbehandler