



ØSTRE LANDSRET DOM

afsagt den 22. oktober 2025

Sag BS-28029/2022-OLR
(23. afdeling)

A
(advokat Thomas Rønfeldt)

mod

Skatteministeriet
(advokat Bodil Søes Petersen)

og

Sag BS-28163/2022-OLR
(23. afdeling)

Selskab 1 . under konkurs
(advokat Thomas Rønfeldt)

mod

Skatteministeriet
(advokat Bodil Søes Petersen)

og

Sag BS-28164/2022-OLR
(23. afdeling)

B
(advokat Thomas Rønfeldt)

mod

Skatteministeriet
(advokat Bodil Søes Petersen)

Landsdommerne Julie Skat Rørdam, Susanne Lehrer og Karen Grønbæk (kst.) har deltaget i sagernes afgørelse.

Sagerne er anlagt ved Retten i Hillerød den 23. februar 2022, der ved kendelser af 15. juli 2022 (BS-7350/2022-HIL, BS-7355/2022-HIL og BS-7374/2022-HIL) har henvist sagerne til behandling ved Østre Landsret i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagerne vedrører prøvelse af Landsskatterettens afgørelser af 24. november 2021 om forhøjelse af skatteansættelserne for Selskab 1 under konkurs for indkomstårene 2006 og 2009-2014 og for selskabets ejere, A og B, for indkomstårene 2009-2012 og 2014.

Kurator i Selskab 1 under konkurs har den 2. marts 2022 erklæret sig indforstået med, at selskabets ejere, A og B, indbringer Landsskatterettens afgørelse vedrørende selskabet for domstolene, under forudsætning af, at sagsførelsen sker for A og B regning og risiko, navnlig i relation til eventuelle pålagte sagsomkostninger.

Sagerne drejer sig for det første om, hvorvidt Selskab 1 (nu under konkurs) uanset selskabets registrering i Panama var skattepligtigt til Danmark i indkomstårene 2006 og 2009-2013. Der er i den forbindelse spørgsmål om navnlig, om selskabet er et selvstændigt skattesubjekt omfattet af selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 2, og om selskabet i de pågældende indkomstår havde ledelsens sæde i Danmark, jf. selskabsskatteovens § 1, stk. 6. Såfremt selskabet anses for skattepligtigt til Danmark, er der spørgsmål om beskatning af bl.a. overførsler til selskabet fra ejerne A og B. Sagerne angår for det andet, om A og B er skattepligtige af maskeret udbytte fra Selskab 1 i indkomstårene 2009-2012 og 2014. Endelig er der spørgsmål om ekstraordinær skatteansættelse i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, og stk. 2, og om, hvorvidt Skattestyrelsens afgørelser lider af sådanne væsentlige formelle eller materielle mangler, herunder om retssikkerhedslovens § 10, stk. 1, er tilsidesat, at afgørelserne må anses for ugyldige.

Påstande

BS-28029/2022-OLR:

Sagsøgeren, A , har nedlagt følgende påstande:

”Principal påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at afgørelsen truffet af Skattestyrelsen den 29. juni 2018, stadfæstet af Landsskatteretten den 24. november 2021, erklæres ugyldig.

Subsidiær påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at der ikke er grundlag for at gennemføre en ekstraordinær genoptagelse i henhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, lige som Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at der ikke kan ske beskatning af maskeret udbytte for perioden, der kan genoptages efter skatteforvaltningslovens § 26, hvorfor Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at den foretagne forhøjelse af sagsøgers skatteansættelse nedsættes til 0 kr.

Mere subsidiær påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens forhøjelse af maskeret udbytte ikke korrekt, hvorfor sagsøgers skattepligtige samlede indkomstforhøjelse for 2009 nedsættes til -116.344 kr., for 2010 nedsættes til 540 kr., for 2011 til 0 kr., for 2012 nedsættes til 0 kr., og for 2014 nedsættes til 0 kr.

Mest subsidiære påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens afgørelse af 29. juni 2018, stadfæstet af landsskatteretten den 24. november 2021, hjemvises til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.”

BS-28163/2022-OLR

Sagsøgeren, Selskab 1 . under konkurs, har nedlagt følgende påstande:

”Principal påstand: Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens afgørelse af 29. juni 2018, stadfæstet ved Landsskatterettens afgørelse af 24. november 2021, erklæres for ugyldig.

Subsidiær påstand: Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at Selskab 1 's skattepligtige indkomst som følge af manglende skattepligt til Danmark, nedsættes til 0 kr.

Mere subsidiær påstand: Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens forhøjelse af Selskab 1 's indkomst for indkomstårene 2006 – 2014, ved afgørelse af 29. juni 2018, stadfæstet af Landsskatteretten ved afgørelse af 24. november 2021, som følge af manglende grov uagtsomhed nedsættes til 0 kr.

Endnu mere subsidiær påstand: Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens forhøjelse af Selskab 1 's indkomstår for 2008 nedsættes til 70.199 kr., for indkomståret 2009 nedsættes til 220.981 kr., for indkomståret 2011 nedsættes til -142.002 kr. og for indkomståret 2012 nedsættes til -296.565 kr.

Mest subsidiær påstand: Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens afgørelse af 29. juni 2018, stadfæstet ved Landsskatterettens

afgørelse af 24. november 2021 hjemvises til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.”

BS-28164/2022-OLR:

Sagsøgeren, B , har nedlagt følgende påstande:

”Principal påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at afgørelsen truffet af Skattestyrelsen den 29. juni 2018, stadfæstet af Landsskatteretten den 24. november 2021, erklæres ugyldig.

Subsidiær påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at der ikke er grundlag for at gennemføre en ekstraordinær genoptagelse i henhold til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, lige som Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at der ikke kan ske beskatning af maskeret udbytte for perioden, der kan genoptages efter skatteforvaltningslovens § 26, hvorfor Skattestyrelsen tilpligtes at anerkende, at den foretagne forhøjelse af sagsøgers skatteansættelse nedsættes til 0 kr.

Mere subsidiær påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens forhøjelse af maskeret udbytte ikke korrekt, hvorfor sagsøgers skattepligtige samlede indkomstforhøjelse for 2009 nedsættes til -116.344 kr., for 2010 nedsættes til 540 kr., for 2011 til 0 kr., for 2012 nedsættes til 0 kr., og for 2014 nedsættes til 0 kr.

Mest subsidiære påstand: Skatteministeriet tilpligtes at anerkende, at Skattestyrelsens afgørelse af 29. juni 2018, stadfæstet af landsskatteretten den 24. november 2021, hjemvises til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.”

Skatteministeriet har over for alle sagsøgerne påstået frifindelse.

Sagsfremstilling

Skattemyndighedernes køb af oplysninger i Panama-komplekset

Sagen udspringer af SKATs (nu Skattestyrelsen) køb i 2016 af oplysninger fra en anonym kilde i det såkaldte Panama-kompleks. Af skatteministerens orientering af Skatteudvalget den 6. september 2016 (Skatteudvalget 2015-16, SAU Alm. del, bilag 275) fremgår herom:

”Ifølge aftale mellem den daværende regering (Venstre og Det Konservative Folkeparti), Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Det Radikale Venstre, Enhedslisten og Liberal Alliance, der blev indgået den 4. maj 2010 i forbindelse med den midlertidige strafnedsættelsesordning, vil skatteministeren, hvis Danmark bliver tilbudt kontooplysninger eller lign. fra andre end udenlandske skattemyndigheder, tage stilling fra sag til sag til, hvorvidt han vil tage imod tilbuddet og herunder imødekomme en anmodning om vederlag for oplysningerne, hvis der er fastsat en sådan. Muligheden for at aftage oplysninger ifølge aftalen vil kun blive praktiseret i forhold til lande m.v., som Danmark ikke kunne få bankoplysninger fra pr. 1. januar 2008.

En anonym kilde har tilbudt SKAT at købe oplysninger i 320 sager med relation til Danmark og dermed med relevans for dansk beskatning i det såkaldte Panamakompleks. Det er vurderingen, at materialet vedrører et sted mellem 500 og 600 skatteydere. Tilbuddet er omfattet af den politiske aftale fra 2010, hvorfor SKAT har forelagt mig tilbuddet.

Efter en drøftelse af tilbuddet med en række af Folketingets partier har jeg fulgt deres opfordring og har givet SKAT tilladelse til at indlede forhandlinger med kilden med henblik på at købe datamaterialet.

SKAT har allerede gennemgået en stikprøve af dele af datamaterialet, som man har modtaget uden at betale for. På den baggrund er det SKATs vurdering, at oplysningerne er tilstrækkeligt relevante og valide til, at der kan indledes skattemæssige undersøgelser af en række af de selskaber og personer, som optræder i materialet.

Der vil altid være principielle overvejelser forbundet med at købe lækkede oplysninger, og derfor skal SKAT være tilbageholdne med det. Det vil derfor altid være en afvejning fra sag til sag. Men i lyset af Panama-sagens alvorlige karakter og store omfang er jeg enig med de øvrige partier i, at købet af oplysninger i dette tilfælde er nødvendigt."

Af skatteministeriets orientering af Skatteudvalget den 29. september 2016 (Skatteudvalget 2015-16, SAU Alm. del, bilag 292) fremgår endvidere:

"I forlængelse af min orientering om køb af data i Panama komplekset af 6. september 2016, jf. SAU, alm. del, bilag 275, kan jeg nu oplyse, at SKAT har afsluttet forhandlingerne med kilden og har købt datamaterialet, som vedrører et sted mellem 500 og 600 skatteydere, for knap 6 mio. kr.

SKAT vil nu indlede de skattemæssige undersøgelser af de selskaber og personer, som optræder i materialet."

Oplysningerne fra den anonyme kilde omfattede bl.a. oplysninger vedrørende Selskab 1 , der er ejet af A og B .

Oplysninger vedrørende Selskab 1 .

Af oplysningerne fra den anonyme kilde fremgår bl.a., at en medarbejder i Bank1 , Luxembourg, rettede henvendelse til en anonym person ved mail af 17. august 2005 med emnet "New Panama company". Af mailen fremgår:

"I would like to order one more Panama company. Can you please send me the list with the different company names?"

Medarbejderen modtog samme dag den efterspurgte liste pr. mail og anførte i et mailsvar afsendt senere samme dag:

"Thank you for the list. We would like to order the company
Selskab 1 . with power of attorney for B and A
."

Det fremgår af oplysningerne i sagen, at Selskab 1 . er stiftet og registreret
i Panama den 13. juli 2005.

Af selskabets vedtægter fremgår bl.a.:

"ARTICLES OF INCORPORATION:

...

SECOND: The Corporation has the following purposes and objects:

- a) The purchase, sale, exchange, lease, management, trade, holding of, and Investment in alle kinds of movable or immovable properties, merchandise, commodities, effects, products and other goods of any kind, nature or description.
- b) The carrying out of any type of commercial operation, the sale of rendering of services and the employment of the necessary personnel therefor.
- c) The participation in any form in other corporations or companies, be they Panamanian or foreign.
- d) The purchase, sale and trade in general of shares, bonds, securities and effects of any kind or description.
- e) To act as settlor or beneficiary in trusts within or outside the Republic of Panama.
- f) To receive and/or pay royalties, commissions and other income or outgoings of any kind.
- g) The purchase, construction, chartering, owning, operation, management and administration of ships and vessels of any kind and their appurtenances, as well as the owning, operation, management and administration of shipping lines and shipping agencies in general.
- h) The entering into any loan agreement, mortgages, assignments and contracts or agreement of any other nature, including guarantees in favour and /or for obligations of third parties.
- i) The opening and operation of bank accounts of any nature with any bank or financial establishment in any part of the world.

...

THIRD: The authorized capital of the Corporation consists of [REDACTED]
[REDACTED] ([REDACTED]), legal tender of the Land1
[REDACTED] , divided into [REDACTED] shares, which
may be nominative or bearer shares, of a nominal value of [REDACTED]
[REDACTED] each. The Board of Directors may allow
bearer share certificates to be exchanged for share certificates in the
name of shareholders and vice-versa.

...

EIGHT: The Corporation has its domicile in the City of Panama, but
may establish branches or offices in other countries or locations.

NINTH: The Registered Agent of the Corporation is MOSSACK FONSECA & Co., Attorneys at Law, Adresse 1 ...
...

TWELFTH: The number of Directors shall not be less than three (3).

THIRTEENTH: The first Directors and Officers as well as their addresses are as follows:

C	DIRECTOR AND PRESIDENT
D	DIRECTOR AND SECRETARY
E	DIRECTOR/VICEPRESIDENT and
TREASURER	
F	DIRECTOR and ASSISTANT SECRETARY
G	DIRECTOR and ASSISTANT SECRETARY

All of Adresse 1 .
...

FOURTEENTH: (a) The business of the Corporation shall be managed by its Directors. (b) Any vacancies that arise in the Board of Directors may be filled by a decision of two of the Directors.
...

SIXTEENTH: (a) Board meeting may be held in the Republic of Panama or abroad, and any Director may be represented and vote at any of such meeting by proxy or proxies, who need not be Directors and who may be appointed by way of a private instrument...

SEVENTEENTH: No contract or transaction between the Corporation and any other corporation shall be affected or invalidated by the fact that any Director or Officer of this Corporation may be a Director or Officer of such other Corporation; any Director or Officer, individually or jointly, may be a part to, or be interested in any contract, agreement or transaction of this Corporation.

EIGHTEENTH: Any two Directors of the Corporation may grant general or special powers of attorney, with or without powers of disposition, without having to meet. The Directors shall not be liable for any unlawful or improper act carried out by any persons to whom they have granted a power of attorney or by third parties authorized to transact any business in the name and on behalf of the corporation. "

Af referatet af et bestyrelsesmøde i Selskab 1 afholdt den 14. juli 2005 fremgår bl.a.:

"PRESENT: The totality of the Directors of the Corporation, there being thus the required quorum, to wit:

D
E
F
G

CHAIRMAN OF THE MEETING: C, President of the Corporation

SECRETARY OF THE MEETING: D, Secretary of the Corporation

IT WAS RESOLVED:

1. To authorize, as it is hereby authorized, the issuance of FOUR (四) shares with a nominal value of [REDACTED] each, legal currency of the Land1, in exchange for their nominal or par value.
2. To authorize, as they are hereby authorized, the President and the Secretary of the Corporation to sign and deliver the respective stock certificates.

TERMINATION: There being no other business, the meeting ended."

Af referatet af et andet bestyrelsesmøde i Selskab 1 afholdt samme dag fremgår bl.a.:

"PRESENT: The totality of the Directors of the Corporation, there being thus the required quorum, to wit:

C
D
H
F
G

CHAIRMAN OF THE MEETING: C, President of the Corporation

SECRETARY OF THE MEETING: D, Secretary of the Corporation

RESOLVED: To authorize C to grant, in the name and on behalf of the Corporation, a power of attorney in favour of

B
and
A

according to the powers described on the page annexed to this minutes.

TERMINATION: There being no other business, the meeting ended."

Den i referatet omtalte fuldmagt ("power of attorney") er dateret den 14. juli 2005 og underskrevet på vegne af selskabet bestyrelsesformand ("President") C . Fuldmagten har følgende ordlyd:

"I, C , duly authorized for this act at a meeting of the Board of Directors of

Selskab 1 .

held on this 14th day of July, 2005, do hereby grant a power of attorney in favour of

B
and
A

According to the following powers:

To manage the Corporation, without any limitation, through acts of simple administration as well as through acts of disposition; to enter into or carry out contracts or acts of any kind or description in the name of the Corporation and more specifically but not limited to the powers set forth hereinafter:

To borrow or lend moneys with or without security, purchase products, merchandise, securities, stocks and movable or immovable goods or property, in cash or in credit; to open or close branches or offices in any country of the world; to pledge, mortgage, lease, assign, exchange, deliver, charge and sell any movable or immovable assets of the Corporation; to collect, receive and claim moneys, products or any other things which may be owed to the Corporation and issue the respective receipts; to open bank accounts in the name of the Corporation at any bank, banks or credit institutions, to draw against the same and determine the other persons who may jointly or individually do so, and establish the rules for the operation of the same, deposit funds into those accounts and endorse checks payable to the Corporation; to purchase or rent safes at any institution which has such a services for the use of the Corporation, and subject to the rules and regulations of such institutions, have access to each one and all the safes which may be in the name of the Corporation; to draw and issue drafts, promissory notes and acceptance bills; to settle or submit to arbitration or litigation any controversy in which the Corporation may be involved and to appoint and constitute all kinds of agents, lawyers, solicitors and attorneys-in-fact, delegating all or part of the herein granted powers and to revoke such delegations.

The power of attorney herein granted may be used and exercised by B and A to act individually, in any part of the world including any country, state, colony, province, municipality or political sub-division of any country.

This power of attorney herein granted shall be valid until July 14, 2008."

Af referatet af et bestyrelsesmøde i Selskab 1 . afholdt den 14. juli 2008 fremgår, at der på mødet blev truffet beslutning om at udstede en ny fuldmagt til B og A . Den nye fuldmagt, der blev udstedt samme dag, var identisk med fuldmagten af 14. juli 2005 og udløb den 14. juli 2011.

Den 20. marts 2014 blev der indsat en ny bestyrelse i Selskab 1

Den 12. maj 2014 traf den nye bestyrelse beslutning om, at selskabet skulle åbne en konto i Bank2 i Land2 . Herom fremgår følgende af referatet af bestyrelsesmødet afholdt den 12. maj 2014:

“2. To appoint, as they are hereby appointed, **Mr.** B and **Mrs.** A , [hereinafter called "the Attorneys"] as signatory over the Corporation's bank account held with Bank2 , with individual signatory power to open and manage the Company's bank account with the Bank in accordance with the terms and conditions the Attorneys may agree with the Bank at sole discretion.

3. Any documents signed and any acts done by the Attorneys in pursuance of the foregoing are hereby fully approved and ratified.

4. The standard form of banking resolution and/or general conditions of business of the Bank are hereby accepted by the Corporation.

This power of attorney shall remain in full force until the Corporation notifies the Bank otherwise.”

Landsskatterettens afgørelser af 24. november 2021

Af Landsskatterettens afgørelse af 24. november 2021 vedrørende Selskab 1 . under konkurs (sagsnr. 18-0006898) fremgår bl.a.:

”...

Klage over: SKATs afgørelse af 29-06-2018

...

Indkomstår: 2006, 2009, 2010, 2011, 2012, og 2014

Klagepunkt	SKATs afgørelse	Klagerens opfattelse	Landsskatterettens afgørelse
Indkomståret 2006			
Den skattepligtige indkomst nedsættes til 0 kr.	Nej	Ja	SKATs afgørelse stadfæstes

Heller ikke en eventuel overtrædelse af konventionens art. 6 har påvirket den materielle rigtighed af afgørelserne.”

Landsrettens begrundelse og resultat

Selskab 1 .

Sagen angår, om Selskab 1 . (nu under konkurs) var skattepligtigt til Danmark i indkomstårene 2006 og 2009-2013, herunder om selskabet er et selvstændigt skattesubjekt, og om selskabet i de pågældende indkomstår var hjemmehørende i Danmark som følge af, at selskabet havde ledelsens sæde i Danmark, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, jf. stk. 6.

Landsretten lægger til grund, at Selskab 1 . var et lovligt stiftet og registreret selskab i Panama med begrænset hæftelse. Det lægges videre til grund, at A og B , der i de omhandlede indkomstår var fuldt skattepligtige til Danmark, ikke har selvangivet indtægter og tab på de værdier, som de i årene efter selskabets stiftelse den 13. juli 2005 overførte til selskabet, og at A og B således i forhold til de danske skattemyndigheder har handlet ud fra, at selskabet var et selvstændigt skattesubjekt. Landsretten finder, at A og B under disse omstændigheder er afskåret fra at få medhold i, at selskabet alligevel ikke var et selvstændigt skattesubjekt, jf. herved Højesterets dom af 28. juni 2024, UfR 2024.4206.

Det følger af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 2, at selskaber med begrænset hæftelse, der er hjemmehørende i Danmark, er skattepligtige til Danmark. Efter selskabsskattelovens § 1, stk. 6, 1. pkt., anses et selskab omfattet af stk. 1, nr. 2-6, for hjemmehørende i Danmark, hvis selskabet er registreret her i landet eller har ledelsens sæde her i landet.

Af lovbemærkningerne til selskabsskattelovens § 1, stk. 6, fremgår det, at afgørelsen af, om et selskabs ledelse har sæde her i landet, beror på en konkret vurdering af de faktiske forhold i forbindelse med beslutningstagningen i selskabet, idet der først og fremmest lægges vægt på beslutninger forbundet med den daglige ledelse af selskabet. Det er således de faktiske – og ikke de formelle – forhold i selskabet, der er afgørende for, om selskabet er hjemmehørende i Danmark.

Landsretten lægger efter sagens oplysninger til grund, at en rådgiver på vegne af A og B i 2005 afgav bestilling (”order”) på selskabet Selskab 1 . sammen med en fuldmagt til A og B . Det fremgår af bestyrelsesreferaterne fra selskabet, at der den 14. juli 2005, dvs. samme dag som aktieudstedelsen fandt sted og dagen efter selskabets stiftelse og registrering i Panama, blev udstedt en fuldmagt til A og B til uden begrænsninger at lede selskabet (”[t]o manage the Corporation without any limitation”) og til i alle henseender at disponere på

vegne af selskabet. Fuldmagten blev fornyet den 14. juli 2008. Den 12. maj 2014 blev der udstedt en fuldmagt til A og B til på selskabets vegne at åbne og råde over en bankkonto i en Land2 bank. Det er ubestridt, at A og B var eneejere af Selskab 1 .

Der foreligger ingen oplysninger om, at den udpegede bestyrelse i Panama i selskabets levetid har truffet beslutninger angående selskabets forhold bortset fra den nævnte aktieudstedelse og udstedelsen af fuldmagter til A og B samt udpegningen i 2014 af en ny bestyrelse i selskabet.

På den baggrund og under hensyn til indholdet af de udstedte fuldmagter, som gav A og B en generel og ubegrænset råderet over selskabet, og da det i overensstemmelse hermed efter bevisførelsen må lægges til grund, at alle beslutninger vedrørende investering og overførsel af selskabets midler blev truffet af A og B , finder landsretten det godtgjort, at den faktiske ledelse af selskabet blev varetaget af A og B og ikke af den udpegede bestyrelse i Panama.

Selskab 1 . var herefter hjemmehørende i Danmark og dermed skattepligtigt til Danmark i de omhandlede indkomstår i medfør af selskabslovens § 1, stk. 1, nr. 2, jf. stk. 6.

Ekstraordinær skatteansættelse efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, og stk. 2

Efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, kan der uanset fristerne i § 26 for ordinær ansættelse foretages ekstraordinær ansættelse, hvis den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

Som anført er det lagt til grund, at A og B i hele selskabets levetid har forestået den faktiske ledelse i Selskab 1 , og at de herunder har truffet alle beslutninger om investering af selskabets midler og om overførsel af midler til og fra selskabet.

På den baggrund og under hensyn til de omstændigheder, der har ført til, at overførslerne er skattepligtige, finder landsretten, at A og B , tillige på vegne af Selskab 1 ., har handlet i hvert fald groft uagtsomt ved ikke at have selvangivet beløbene, og at betingelserne i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, for ekstraordinær ansættelse vedrørende de omhandlede indkomstår derfor er opfyldt. Det, som er anført af A og B i denne henseende, kan ikke føre til et andet resultat.

Spørgsmålet er herefter, om fristen på 6 måneder i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. pkt., er overholdt. Efter denne bestemmelse kan en ekstraordinær ansættelse efter stk. 1 kun foretages, hvis den varsles af skattemyndighederne senest 6 måneder efter, at skattemyndighederne er kommet til kundskab om det forhold, som begrunder fravigelsen af fristerne i § 26. Som fastslået ved Højesterets domme af 30. august 2018 og 26. september 2018, gengivet i U.2018.3603 og U.2018.3845, må kundskabstidspunktet anses for at være det tidspunkt, hvor skattemyndighederne er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til, at der forelå grundlag for ekstraordinær ansættelse efter § 27, stk. 1, nr. 5.

Det lægges efter sagens oplysninger til grund, at SKATs varsling af ekstraordinær ansættelse er sket den 16. november 2017 over for Selskab 1 og den 29. november 2017 over for A og B. Spørgsmålet er derfor, om SKAT tidligere end henholdsvis den 16. og 29. maj 2017 var kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til, at der forelå grundlag for ekstraordinær ansættelse efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5.

Det fremgår af oplysningerne i sagen, at SKAT indledte undersøgelse af A, B og selskabets skattemæssige forhold den 14. november 2016. Det lægges efter det oplyste til grund, at SKAT på dette tidspunkt alene var i besiddelse af fuldmagten af 14. juli 2005, aktiebogen for Selskab 1, to bestyrelsesmødereferater af 14. juli 2005 samt mailkorrespondance fra 2005 og 2009 mellem A og B bankrådgivere og advokatfirmaet Mossack Fonseca om bestilling af Selskab 1 og om bankskifte for selskabet.

SKAT anmodede den 2. februar 2017 og den 4. juli 2017 A og B om at fremsende oplysninger i sagen. Anmodningerne blev besvaret af A og B ved redegørelser af 9. februar 2017, 7. april 2017 og 17. august 2017. Det fremgår, at SKAT først i forbindelse med redegørelsen af 17. august 2017 modtog oplysning om bl.a. selskabets status, herunder om selskabet var endeligt opløst, kontoudtog og korrespondance vedrørende indsætninger og hævnninger på selskabets konto i Bank3 samt kontoudtog vedrørende A og B konto i samme bank. Endvidere blev det først i forbindelse med redegørelsen af 17. august 2017 oplyst over for skattemyndighederne, at der ikke var udarbejdet lånedokument eller foretaget bogføring vedrørende det låneforhold med selskabet, som var omtalt i A og B redegørelse af 7. april 2017.

Landsretten finder på denne baggrund, at skattemyndighederne først i forbindelse med redegørelsen af 17. august 2017 kom i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til at fastslå, at der forelå grundlag for ekstraordinær skatteansættelse efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5.

Landsretten finder derfor, at varslingsfristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. pkt., ikke var overskredet, da SKAT sendte sine agterskrivelser af 16. november 2017 og 29. november 2017 til Selskab 1 . og A og B .

Beskatning af tilskud – Selskab 1 .

Det er ubestridt, at der i indkomstårene 2006 og 2009-2014 ved indsætninger og overførsler, herunder overførsel af et værdidepot i 2009, er tilgået Selskab 1 . midler som opgjort af skattemyndighederne.

Skattemyndighederne har anset midlerne for at udgøre skattepligtige tilskud.

Det følger af statsskattelovens § 4, stk. 1, at den skattepligtiges samlede årsindtægter – med visse undtagelser – betragtes som skattepligtig indkomst, hvad enten indtægterne hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi.

Selskab 1 . har gjort gældende, at overførslerne til selskabet udgør tilbagebetaling af lån, som A og B har ydet selskabet.

Der er ikke fremlagt gældsbevis, låneaftale eller andet, der på objektivt grundlag kan tjene til at dokumentere, at overførslerne til Selskab 1 . i 2006 og 2009-2014 udgjorde lån. Der foreligger heller ikke regnskabs- eller bogføringsmateriale, som understøtter dette.

Landsretten finder på denne baggrund og efter de i øvrigt foreliggende oplysninger, at det ikke er godtgjort, at der forelå et låneforhold mellem på den ene side A og B og på den anden side Selskab 1 ., og at overførslerne til selskabet angik lån.

Herefter, og da skattemyndighedernes beløbsmæssige opgørelse af overførslerne til selskabet ikke er bestridt, finder landsretten, at der har været grundlag for at forhøje Selskab 1 .'s skattepligtige indkomst for 2006 og 2009-2014 som sket.

Beskatning af maskeret udbytte A og B
A og B har gjort gældende, at hævnningerne på selskabets konto, hvilke midler ubestridt er tilgået A og B, vedrører tilbagebetaling af lån til selskabet.

Som anført er det ikke godtgjort, at der forelå et låneforhold mellem A, B og Selskab 1 .

Hævningerne er derfor at anse som maskeret udbytte fra selskabet til A og B, som er skattepligtige heraf i medfør af ligningslovens § 16 A, stk. 1, jf. stk. 2, nr. 1.

På den baggrund, og da skattemyndighedernes beløbsmæssige opgørelse af det maskerede udbytte samt fordelingen heraf mellem A og B i henhold til ejerandel er ubestridt, finder landsretten, at der har været grundlag for at forhøje A og B skattepligtige indkomst for 2009-2012 og 2014 som sket.

Ugyldighed

SKATs undersøgelse af A, B og Selskab 1's skattemæssige forhold blev indledt på baggrund af oplysninger, som skattemyndighederne i 2016 købte af en anonym kilde i det såkaldte Panama-kompleks. Købet skete under henvisning til en politisk aftale indgået af en række af Folketingets partier i 2010 og under orientering af Folketingets Skatteudvalg.

SKATtemyndighederne har på baggrund af de erhvervede dokumenter foretaget en sædvanlig og selvstændig sagsoplysning ved bl.a. at indhente oplysninger hos A og B. A og B har under skattemyndighedernes sagsbehandling ikke bestridt deres ejerskab af Selskab 1, ligesom de ikke har bestridt ægtheden af de dokumenter vedrørende selskabet, som hidrører fra den anonyme kilde, og hvis ægthed i øvrigt ses at være blevet bestyrket ved de oplysninger, som skattemyndighederne har indhentet hos A og B.

På den baggrund finder landsretten intet grundlag for at fastslå, at skattemyndighederne har foretaget utilstrækkelig sagsoplysning eller i øvrigt har begået fejl i forbindelse med sagernes behandling, som kan føre til ugyldighed. Landsretten finder herunder ikke grundlag for at fastslå, at skattemyndighederne har tilsidesat retssikkerhedslovens § 9 eller § 10, stk. 1 og 3, eller artikel 6 i Den Europæiske Menneskerettighedskonvention ved at have foretaget materialeindkaldelse hos A og B som sket. Den omstændighed, at skattesagerne har været undergivet en ansvarsvurdering i SKATs straffesagsenhed, kan ikke føre til en anden vurdering.

Konklusion og sagsomkostninger

Herefter, og da det, som Selskab 1, A og B i øvrigt har anført, ikke kan føre til en ændret vurdering, tager landsretten Skatteministeriets påstand om frifindelse til følge.

Efter sagernes udfald, og da A og B over for Selskab 1, under konkurs har påtaget sig at hæfte for sagsomkostninger, skal A og B i sagsomkostninger betale 150.000 kr. til

Skatteministeriet til dækning af udgifter til advokatbistand inkl. moms. Ud over sagernes værdi er der ved fastsættelsen af beløbet til advokat taget hensyn til sagernes omfang, herunder at sagerne i meget vidt omfang har vedrørt de samme problemstillinger, samt hovedforhandlingens varighed.

THI KENDES FOR RET:

Skatteministeriet frifindes.

I sagsomkostninger skal A og B inden 14 dage betale 150.000 kr. til Skatteministeriet. Beløbet forrentes efter rentelovens § 8 a.