

## Early warning – Mulighed for ekstraordinær genoptagelse

### 1. Problemstilling

I SKM2021.576 har Højesteret slået fast, at der kun kan ske ekstraordinær genoptagelse af en skatteydere indkomstår, hvor skatteyderens investeringer har givet skattepligtige gevinster. Der kan imidlertid ikke ske ekstraordinær genoptagelse af de indkomstår, hvor de samme investeringer har givet fradragsberettigede tab.

I den pågældende sag havde skatteyderen gennem en udenlandsk bank investeret i investeringsbeviser, som var underlagt en lagerbeskatning.

Skatteyderen selvangav hverken årlige skattepligtige gevinster eller fradragsberettigede tab på investeringsbeviserne.

Skattestyrelsen modtog i 2015 kontroloplysninger fra den udenlandske bank om skatteyderens investeringer, og foretog herefter følgende skatteforhøjelser:

- For indkomstårene 2012-2014 blev skatteansættelserne genoptaget og indkomsten forhøjet ordinært i medfør af skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1.
- For indkomstårene 2005-2008 og 2010 blev skatteansættelserne genoptaget og indkomsten forhøjet ekstraordinært i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, med skattepligtige gevinster.
- For indkomstårene 2009 og 2011 undlod Skattestyrelsen at genoptage skatteansættelserne og ekstraordinært nedsætte indkomsten med fradragsberettigede tab.

Højesteret har som nævnt fastslået, at der ikke er hjemmel i skatteforvaltningslovens fristregler til ekstraordinært at genoptage indkomstår, hvor der er tab, og ekstraordinært nedsætte indkomsten med sådanne fradragsberettigede tab.

Dette gælder også, selv om tabene måtte overstige efterfølgende års gevinster på samme investering.

Det forekommer i klar strid med det grundlæggende princip om en nettobeskatning eksempelvis i statsskattelovens § 4, at skatteydere skal beskattes ekstraordinært af deres bruttogevinster uden mulighed for samtidig at kunne reducere sådanne gevinster med forudgående fradragsberettigede bruttotab.

Det er ikke en rimelig begrundelse for retstilstanden, at skatteyderen groft uagtsomt selv har undladt at selvangive gevinst og tab, da skattereglerne ikke skal indeholde et pønalt element, eller i øvrigt udformes med henblik på at tilgodese pønale behov.

## 2. Løsningsforslag

I skatteforvaltningslovens § 27, stk. 5, indsættes som nyt stykke 5:

”Foretages eller ændres en ansættelse efter stk. 1 vedrørende en skattepligtig indkomst eller gevinst, skal der samtidig foretages eller ændres ansættelser ekstraordinært for indkomstår, hvor det fra indkomsten eller gevinsten hidrørende indkomstgrundlag har givet et fradragsberettiget underskud eller tab.”

Skatteforvaltningslovens § 27, stk. 5, bliver herefter til stykke 6.