



RET TEN I GRØNLAND DOM

afsagt den 17. september 2026

Sag BS-49810/2024-GRL

Sagsøger
(advokat Mikkel Munk)

mod

Naalakkersuisut
(advokat Sune Riisgaard)

Denne afgørelse er truffet af Dommer.

Sagens baggrund og parternes påstande

Sagen er anlagt den 18. september 2024. Sagen vedrører spørgsmålet, om der er grundlag for at meddele Sagsøger tilladelse til omgørelse af hans indkomst- og skatteansættelser for 2016 og 2017 efter § 50 i landstingslov nr. 11 af 2. november 2006 om forvaltning af skatter (skatteforvaltningsloven).

Sagsøger, har nedlagt følgende sideordnede påstande:

1. Skatteansættelsen for 2016 hjemvises til Skattestyrelsen til realitetsbehandling af anmodning om omgørelse.
2. Skatteansættelsen for 2017 hjemvises til Skattestyrelsen til realitetsbehandling af anmodning om omgørelse.

Sagsøgte, Naalakkersuisut, har påstået frifindelse.

Oplysningerne i sagen

Sagsøger (herefter Sagsøger) stiftede sammen med sin søn, Person 1, den 8. august 2015 selskabet Virksomhed ApS. Selskabet har regnskabsår fra 1. juli til 30. juni, og formålet er at drive virksomhed indenfor fiskeri og anden beslægtet virksomhed. Sagsøger ejer 40 pct. af selskabet, og Person 1, der er direktør, ejer 60 pct. af selskabet.

Skattestyrelsen traf den 30. april 2019 afgørelse om, at Sagsøgers skatteansættelse for 2016 og 2017 ikke ændres. Skattestyrelsen lagde vægt på, at fiskerilicensen tilhørte Sagsøger i perioden 1. januar 2016 til 5. maj 2017, og at indtægten ved fiskeri i henhold til fiskerilicensen derfor skulle beskattes hos Sagsøger personligt. Skattestyrelsen traf samtidig afgørelse om, at Sagsøger ikke kunne foretage fradrag for udgifter afholdt af Virksomhed ApS til drift af fiskefartøjet Skib, som Sagsøger havde overdraget til selskabet.

Sagsøger påklagede Skattestyrelsens afgørelse til Skatterådet, der den 6. oktober 2020 stadfæstede Skattestyrelsens afgørelse. Af afgørelsen fremgår:

” Skatterådets afgørelse

Det er Sagsøger, der er registreret med licensen og derfor er det Sagsøger, som Royal Greenland har indberettet at have indhandlet fisk fra. Der er samtidig tilbageholdt A-skat på henholdsvis kr. 126.248 i indkomståret 2016 og kr. 1.156 i Indkomståret 2017, som er godskrevet Sagsøger ved beregningen af hans skat for de 2 indkomstår.

Det antages, at det er den tilbageholdte A-skat, som, Sagsøger hentyder til, når han taler om, at Skattestyrelsen har tilbageholdt skat, som selskabet mangler. Selskabet skal ikke godskrives skatten, når det er Sagsøger, der er beskattet af Indhandlingen. Sagsøger er godskrevet skatten, da det er ham, der er beskattet af indtægten.

Der er ikke beskatning 2 gange af indhandlingen, da den alene indgår til beskatning i Sagsøgers indkomst. Det er korrekt, at det ikke kan fiskers uden afholdelse af udgifter. Selskabet har afholdt udgifter og har fratrasket dem i sit regnskab og dvs. der også er indrømmet fradrag for udgifterne. Indtægterne er beskattet ved Sagsøger og udgifterne er fratrasket ved selskabet. Sagsøger har lånt selskabet penge til betaling af udgifterne og han har derfor penge til gode i selskabet, som han kan hæve uden at skulle beskattes af hævningerne.”

Sagsøger indbragte Skatterådets afgørelse for domstolene.

Den 31. oktober 2022 anmodede revisor Person 2 om omgørelse. Af anmodningen fremgår blandt andet:

”Vi skal herved i henhold til §50 i Landstingslov nr. 11 af 2. november 2016 om forvaltning af skatter, anmode om omgørelse jf. nedenfor.

I henhold til Skatterådets afgørelse ref. sagsnr. 2019-16883, fastholdes det, at Sagsøger er rette indkomstmodtager. Endvidere fremgår det af afgørelsen at det ikke bestrides, at der er afholdt udgifter i forbindelse af indhandlingen. På det grundlag anmodes der om omgørelse, så de afholdte udgifter medtages som udgifter hos Sagsøger i stedet for lån til selskabet.

Anmodningen sker på baggrund af

1. skattestyrelsens ændring af skatteansættelsen for Sagsøger 2. skatterådets efterfølgende stadfæstelse af afgørelsen samt 3. den verserende retssag ved Retten i Grønland, ref. sagsnr. BS 289/2021, der endnu ikke er afsluttet.”

Ved mail af 1. december 2022 anmodedes subsidiært om, at Sagsøger indrømmes fradragsret for udgifter, som han i 2016 og til 5. maj 2017 har afholdt for at erhverve sin indkomst. Bilagt mailen var et udtræk af Sagsøgers hævn timer på sin personlige konto. For 2016 var udgifterne opgjort til 429.414,95 kr. og for 2017 til 90.103,50 kr.

Skattestyrelsen afviste ved afgørelse af 30. januar 2023 anmodningen om omgørelse. Af afgørelsen fremgår blandt andet:

” Skattestyrelsens vurderinger og begrundelser

Det fremgår af § 47 Landstingslov nr. 11 af 2. november 2006 om forvaltning af skatter at en skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomstskat, skal senest den 31. oktober i det 5. år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.

Og i § 48 i samme lov står der Uanset fristen i § 47, stk. 2, kan en skattepligtig fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring af den skattepligtiges ansættelse af indkomstskat, såfremt den skattepligtige på grund af utilregnelig uvidenhed har været ude af stand til at fremlægge oplysningerne på et tidligere tidspunkt, jf. § 3 i lov nr. 274 af 22. december 1908 om forældelse af visse fordringer. Den

skattepligtige skal fremlægge oplysningerne senest 6 måneder efter det tidspunkt, hvor den skattepligtige får kendskab til eller ved sædvanlig agtpågivenhed kunne have fået kendskab til de faktiske eller retlige forhold, der kan begrunde en ændring af den skattepligtiges ansættelse.

Revisor har den 31. oktober 2022 på vegne af Sagsøger anmodet om afholdte udgifter medtages som udgifter hos Sagsøger i stedet for lån til selskabet iht. § 50 Landstingslov nr. 11 af 2. november 2006 om forvaltning af skatter ved omgørelse af Skattestyrelsens tidligere afgørelse og Skatterådet afgørelse.

Det er Skattestyrelsen opfattelse for så vidt angår 2016 at anmodningen om genoptagelse indsendt efter fristen - 31. oktober i det 5 år efter indkomstårenes udløb, og anmodningen kan derfor ikke imødekommes i henhold til § 47, stk. 2 i skatteforvaltningsloven. Fristen for anmodning om ordinær genoptagelse og ansættelse for indkomståret 2016 udløb 31/10 2021.

Skatteansættelsen for indkomståret 2016 kan heller ikke genoptages ekstraordinært efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2, idet Sagsøger ikke på grund af utilregnelig uvidenhed har været ude af stand til at fremsætte anmodningen eller fremlægge oplysningerne på et tidligere tidspunkt.

For så vidt angår 2017 kan anmodningen om fradrag på 90.103 kr. ikke kan imødekommes uagtet fristen for seneste anmodning om genoptagelse ikke er overskredet jfr. § 47 stk. 2 i skatteforvaltningsloven.

Idet det er Skattestyrelsen opfattelse at anmodning om omgørelse iht. § 50 nr. 5 at adgangen til omgørelse er betinget af at skatteretlige berørte selskab kan omgøres, men selskabet som har regnskabsperiode der slutter 30.06.2017 kan ikke genoptages på grund af forældelse iht. § 47 stk.2 i skatteforvaltningsloven.

Skattestyrelsens afgørelse

Skattestyrelsen skal således henset til ovennævnte ikke imødekomme anmodning om omgørelse idet det er Skattestyrelsen opfattelse skatteforvaltningslovens § 50 nr. 5 ikke er opfyldt da berørte selskab er forældet til genoptagelse. Betingelserne i § 50 nr 1-5 er kumulative og skal således alle være opfyldt, såfremt der skal gives tilladelse til omgørelse.”

Skatterådet traf den 19. marts 2024 afgørelse om, at Skattestyrelsens afslag på omgørelse fastholdes. Skatterådet tiltrådte herved sekretariatets indstilling til afgørelse, hvoraf fremgår blandt andet:

” Sekretariatets vurdering

Omgørelsesreglerne indeholder ikke fristregler for omgørelse. Men lige som ved skattelovgivningens regler om fradrag af udgifter og beskatning af indtægter er det en grundlæggende forudsætning, at fristreglerne for at gennemføre en ændring er opfyldte.

Skattestyrelsen har afvist omgørelse allerede, fordi fristen for ordinær genoptagelse er overskredet og fordi Skattestyrelsen ikke mener, at der er grundlag for en ekstraordinær genoptagelse.

Skattestyrelsen har således ikke taget stilling til, om betingelserne for omgørelse i § 50 er opfyldte.

Sekretariatet er enig med Skattestyrelsen i, at det er en korrekt tilgang i sagsbehandlingen.

Ved klagebehandlingen skal der derfor tages stilling til:

1. om fristreglerne er en hindring for en eventuel omgørelse 2. og hvis nej om betingelserne for omgørelse er opfyldte

Efter en konkret vurdering af denne sag er det Sekretariatets opfattelse, at Skatterådet vil kunne tage stilling til betingelserne for omgørelse, uanset at Skattestyrelsen ikke direkte har forholdt sig hertil.

Ad. 1:

Sekretariatet er enig i, at fristen for ordinær genoptagelse er udløbet og at en eventuel omgørelse derfor vil forudsætte, at betingelserne for ekstraordinær genoptagelse er opfyldte.

Ekstraordinær genoptagelse på Sagsøgers initiativ forudsætter utilregnelig uvidenhed hos Sagsøger.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at der ikke foreligger utilregnelig uvidenhed om de faktiske forhold i form af indhandling på Sagsøgers licens og selskabets fangst af de indhandlede fisk. Det er sekretariatet enig i, at Sagsøger må være vidende om.

Spørgsmålet er herefter, om Sagsøger kan have været i utilregnelig uvidenhed om oplysninger af retlig karakter.

Sagsøger har i hvert fald ikke forudset, at Skattestyrelsen ikke vil anerkende Sagsøger og Sagsøgers selskabs fordeling af indkomst og udgifter imellem sig, men burde han og selskabet have været vidende om Skattestyrelsens retlige vurdering af, hvor indtægterne og udgifterne skal tages til beskatning?

Umiddelbart ja, for skattelovgivningen er ikke uklar mht. rette indkomstmodtager og rette udgiftsbærer. Sagsøger og selskabets uvidenhed skyldes formentlig uvidenhed om konsekvenserne af at skifte fra at være en skatteretlig enhed (skattesubjekt) i form af Sagsøger, der driver selvstændig virksomhed i form af fiskeri og til to skatteretlige enheder- Sagsøger som hovedaktionær og hans selskab, der driver virksomhed i form af fiskeri. Det er ikke oplyst, om Sagsøgers rådgivere i forbindelse med overgangen til to selvstændige skatteretlige enheder har orienteret Sagsøger om de skatteretlige virkninger af overgangen til to selvstændige skatteretlige enheder.

Sagsøger er blevet bekendt med Skattestyrelsens retlige vurdering, da Skattestyrelsen d. 30. april 2019 træffer afgørelse om ansættelse af Sagsøgers indkomstfor årene 2016 og 2017. Fra dette tidspunkt kan han altså ikke længere anses for at være i utilregnelig uvidenhed og fristen på 6 måneder begynder at løbe og fristen er derfor udløbet på tidspunktet for anmodning om omgørelse.

I de danske bestemmelser om ekstraordinær genoptagelse er der mulighed for genoptagelse, når der foreligger særlige omstændigheder, selv om betingelserne for ekstraordinær genoptagelse ikke er opfyldte. Altså en dispensationsbestemmelse. Der eksisterer ikke en tilsvarende dispensationsbestemmelse i den grønlandske skattelovgivning.

Ekstraordinær genoptagelse i Grønland vil derfor forudsætte, at 6 måneders fristen kan anses for sat i stå- suspenderet -, mens der er en igangværende klagebehandling af Skattestyrelsens ansættelse af 2016 og 2017. Sekretariatet er ikke overbevist om, at det overhovedet er muligt i Grønland grundet den manglende dispensationsbestemmelse- og om det vil være muligt i denne konkrete situation, hvor retssagen og omgørelsen på det nærmeste er identisk. Skatterådets tidligere afgørelse fastslog, at Sagsøger er rette indkomstmodtager af indberettet indhandlingsindkomst og at han ikke kan overflytte udgifter fra selskabet til sig selv. Omgørelsen er et ønske om at Sagsøger skal anses for rette udgiftsbærer i stedet for selskabet. Altså i praksis samme slutresultat.

Ad. 2:

Det er Sagsøger, der anmoder om omgørelse, som skal dokumentere, at betingelserne for omgørelse er til stede. Herunder redegøre detaljeret for, hvilke ændringer der skal ske i de privatretlige dispositioner og at alle de berørte tiltræder omgørelsesanmodningen.

Sagsøger har ikke dokumenteret, at betingelserne er opfyldte eller oplyst nærmere om de ønskede ændringer og at de berørte parter er indforstået med ændringerne.

Sagsøger og Sagsøgers selskab har oprindeligt henført Sagsøgers indhandlings indkomst til selskabet, som også har afholdt udgifterne til at erhverve indkomsten.

Det er ikke sekretariatets opfattelse, at det er sket for at spare ellers udskyde skat, om end en henførelse af indkomsten fra Sagsøger til selskabet udskyder beskatningen hos Sagsøger.

Skattestyrelsen har henført indhandlingen til rette indkomstmodtager, dvs. Sagsøger. Sagsøger anerkender nu, at han er rette indkomstmodtager af indhandlingen og accepterer, at Skattestyrelsen har beskattet ham af indhandlingen. Han ønsker nu omgørelse af udgifternes placering, så udgifterne afholdt i forbindelse med fiskeriet fra selskabets fartøj flyttes fra selskabet

og over til ham selv. Der er ikke fremlagt en talmæssig opgørelse og identifikation af hvilke udgifter, der ønskes overflyttet. Skattestyrelsens afgørelse har haft nogle for skatteyder utilsigtede skattemæssige virkninger. Sagsøger og Sagsøgers selskab oprindelige disposition kan til gengæld næppe anses for at have haft væsentlige utilsigtede skattemæssige virkninger, idet der forsat er fradrag for udgifter og idet Sagsøger skattefrit kan hæve sit tilgodehavende på mellemregningskontoen med selskabet. Der er alene tale om udskydelse af skat, idet Sagsøger nu er blevet beskattet af indkomst, som han senere kan hæve skattefrit i selskabet.

Selskabet har fået fradrag for udgifterne og har sparet skat af indkomst.

Det må antages, at Sagsøger og hans selskab har sammenfaldende interesser og derfor godt begge kan tiltræde en overflytning af udgifterne. Skatteretligt berøres både Sagsøger og selskab af en omgørelse. Men det er ikke Sagsøger, der er

part i den underliggende privatretlige disposition som fx salg af brændstof, arbejdskraft etc. Det er aftaler mellem selskabet og de forskellige leverandører til selskabet. Det er derfor de forskellige leverandører, der har faktureret ydelser til selskabet, som skal tiltræde, at Sagsøger bliver part i stedet

for selskabet. Omgørelse af dispositioner om hvem der er rette indkomstmodtager tillades normalt ikke og modstykket til rette indkomstmodtager er rette udgiftsbærer og det er derfor også nærliggende at lægge til grund, at samme restriktive praksis må gøre sig gældende for omgørelse af dispositioner med hvem, der er rette udgiftsbærer.

Det er Sekretariatets opfattelse, at betingelserne for at tillade omgørelse ikke er opfyldte. Det er en forudsætning, at alle betingelserne er opfyldte, men her kan der end ikke med sikkerhed siges ja til at nogle af betingelserne er opfyldte. En for Sagsøger meningsfuld omgørelse vil være en omgø-

relse af den privatretlige disposition, der består i salget af hans fartøj til hans selskab, så han stadig havde drevet selvstændig virksomhed med fiskeri, så længe han stadig var indehaver af fiskerilicensen.”

Den verserende retssag, der angik Skatterådets afgørelse af 6. oktober 2020, blev sluttet ved retsbog af 17. april 2024 som hævet af Sagsøger.

Sagsøger indbragte Skatterådets afgørelse af 19. marts 2024 ved stævning af 18. september 2024.

Direktør Person 1 afgav den 9. juni 2026 følgende ledelseserklæring:

” Gennemførelse af omgørelsen

Såfremt der meddeles tilladelse til omgørelse, kan den nødvendige civilretlige regulering gennemføres ved en intern regulering af mellemregningsforholdet mellem Sagsøger og Virksomhed ApS.

Der er efter selskabets opfattelse ikke behov for ændring af leverandøraftaler, genudstedelse af fakturaer eller andre dispositioner over for tredjemand.

Omgørelsen kan således gennemføres ved interne regnskabsmæssige reguleringer mellem selskabet og Sagsøger.”

Den 9. juni 2026 afholdtes ekstraordinær generalforsamling i Virksomhed ApS. Af referatet fremgår, at følgende blev enstemmigt vedtaget:

”Selskabet har siden omgørelsesanmodningens fremsættelse anset sig for indforstået med anmodningen og de skattemæssige og civilretlige konsekvenser, som måtte følge af en tilladelse til omgørelse.

Generalforsamlingen bekræfter herved, at selskabet både på tidspunktet for omgørelsesanmodningens fremsættelse - og fortsat - har tiltrådt og tiltræder omgørelsesanmodningen i sin helhed.

Generalforsamlingen bemærker i den forbindelse, at selskabet og Sagsøger gennem hele forløbet har haft sammenfaldende interesser i omgørelsesanmodningen, idet Selskabet accepterer og tiltræder enhver skattemæssig og civilretlig konsekvens, som måtte følge af en tilladelse til omgørelse.

Selskabet erklærer endvidere, at selskabet ikke har indvendinger imod, at selskabets skatteansættelser reguleres i det omfang, dette måtte være nødvendigt som følge af en tilladelse til omgørelse.”

Af de skattemæssige specifikationer til årsrapport for Virksomhed ApS fremgår, at resultat før skattemæssige poster var negativt for årene 2015/2016 til 2019/2020, og at resultatet var positivt i 2020/2021 og 2021/2022, hvor der er registreret fremført underskud.

Forklaringer

Der er afgivet forklaring af Sagsøger.

Sagsøger har forklaret blandt andet, at han startede med at fiske som barn sammen med sin far. Han har også haft andre aktiviteter omkring fiskeri før. De har gjort alt, hvad de kan for at gøre arbejdet så hensigtsmæssigt som muligt og at følge reglerne og følge med i, hvad der sker indenfor fiskeri. De har forsøgt at vokse så godt som muligt indenfor området. Person 1 er hans søn, og de stiftede selskabet Virksomhed ApS sammen. Formålet med selskabet var at drive fiskeri sammen. Da han fik fiskefartøjet Skib, var hans søn lille, men da sønnen blev myndig, startede de selskabet. Ejerskabet til Skib overgik til selskabet, da selskabet blev stiftet. Fra 1. januar 2016 til 5. maj 2017 tilhørte fiskerilicensen ham. Skib var anført på fiskerilicensen, og han kunne fiske med brug af Skib i henhold til licensen. Dengang troede han ikke, at alt dette ville ske. Licensen tilhørte ham, men han kunne ikke selv sælge det, som han havde fanget, for det var Skib, som skulle sælge fangsten. De søgte om licens, så snart de stiftede selskabet, men det tog lang tid at få den. Derfor troede han, at han kunne bruge Skibs licens til at drive selskabet. Det var selskabet, som bestemte over Skib i perioden indtil 5. maj 2017. Det var også selskabet, der betalte udgifterne til driften. Indtægterne fra fiskeriet blev flyttet til Skibs konto med det samme. Skib havde sin egen konto i BankNordik dengang. Nogle gange måtte han selv overføre penge, så det kunne køre videre. Adspurgt til de gule markeringer på det fremlagte bilag benævnt Skatteopgørelse 2017-2018 forklarede han, at det er overførsler fra hans private konto til Skib. Det påvirkede hans økonomi, at han blev beskattet af indtægten, og han har været imod Skattestyrelsens afgørelse fra starten. Da han stiftede selskabet, regnede han ikke med, at resultatet ville blive som det blev.

De fandt først ud af, at man kunne anmode om omgørelse meget senere. Derfor blev anmodningen om omgørelse indgivet i 2022. De ønskede, at udgifterne blev flyttet over til ham personligt. De ønskede ikke at ændre på, hvem der havde leveret varer til selskabet. Han ønskede ikke at ændre eller ophæve leverandøraftaler, fx med Royal Greenland. De ønskede ikke, at der skulle udstedes nye fakturaer for det, som selskabet havde købt.

Han talte med sin søn om omgørelsesanmodningen, før den blev sendt den 31. oktober 2022. Han oplyser altid sin søn om denne sag, og da de fandt ud af muligheden for omgørelse, talte de om det. De var ikke uenige om spørgsmålet.

Adspurgt til hvorfor revisors anmodning om omgørelse ikke var ledsaget af en erklæring fra selskabet og ham selv om tiltrædelse, forklarede han, at den første

revisor og advokat startede sagen og oplyste ham om muligheden for omgørelse. Han husker ikke, hvorfor han og selskabet ikke underskrev en tiltrædelse af omgørelsesanmodningen. De har underskrevet en tiltrædelse den 9. juni 2026, og den er udtryk for samme holdning, som de havde i 2022.

Parternes synspunkter

Sagsøger har i sit påstandsdokument anført følgende:

”Sagen angår to overordnede og indbyrdes adskilte spørgsmål.

Det første spørgsmål er, hvilken betydning reglerne om genoptagelse i skatteforvaltningslovens §§ 47-48 har for adgangen til omgørelse efter § 50.

Det andet spørgsmål er, om de fem materielle betingelser for omgørelse i § 50 er opfyldt.

For så vidt angår genoptagelsesspørgsmålet gøres det principalt gældende, at adgang til genoptagelse ikke er en selvstændig betingelse for omgørelse efter § 50.

Hvis retten måtte finde, at genoptagelsesreglerne alligevel finder anvendelse, er det ubestridt, at genoptagelsesbetingelsen er opfyldt for 2017. Naalakkersuisut har således udtrykkeligt meddelt, at det ikke gøres gældende, at omgørelse for 2017 er udelukket som følge af genoptagelsesreglerne, jf. E 35.

For 2016 gøres det i denne situation gældende, at omgørelsesanmodningen ikke er afskåret af genoptagelsesreglerne, idet den skatteansættelse, der ønskedes omgjort, allerede var under prøvelse og fortsat verserede ved domstolene, da omgørelsesanmodningen blev indgivet den 31. oktober 2022, jf. E 111 og E 139-141.

Retten skal herefter under alle omstændigheder tage stilling til de materielle omgørelsesbetingelser for 2017 og – hvis sagsøger får medhold i et af de to anbringender vedrørende genoptagelse – tillige for 2016.

Påstandene om hjemvisning er nedlagt sideordnet for henholdsvis indkomstårene 2016 og 2017.

Retten kan derfor, for det tilfælde at betingelserne for omgørelse anses for opfyldt for det ene indkomstår, hjemvise dette år til fornyet behandling hos Skattestyrelsen, uden at dette forudsætter, at der samtidig sker hjemvisning for det andet indkomstår.

I. GENOPTAGELSE

3. Genoptagelse er ikke en selvstændig betingelse for omgørelse

I relation til genoptagelsesspørgsmålet skal retten overordnet tage stilling til, om adgang til omgørelse efter § 50 forudsætter, at den pågældende skatteansættelse samtidig kan genoptages efter §§ 47-48, og – hvis dette besvares bekræftende – om denne betingelse konkret er opfyldt for de omhandlede indkomstår.

3.1 Ordlyden og systematikken i § 50

Det gøres principalt gældende, at det ikke er en betingelse for omgørelse efter § 50, at den pågældende skatteansættelse samtidig kan genoptages efter §§ 47-48.

§ 50 bestemmer, at skatteforvaltningen kan tillade omgørelse, “hvis følgende betingelser er opfyldt” jf. M 6, hvorefter bestemmelsen udtrykkeligt opregner fem betingelser.

Ingen af de fem betingelser vedrører genoptagelsesfristerne.

Der findes heller ikke i § 50 en henvisning til §§ 47-48 eller en bestemmelse om, at retten til omgørelse bortfalder, hvis en selvstændig genoptagelsesfrist måtte være udløbet.

Det samme gælder bestemmelsens forarbejder. Forarbejderne beskriver indholdet af de fem kumulative betingelser, men opstiller ikke som en yderligere betingelse, at skatteansættelsen skal kunne genoptages efter §§ 47-48 jf. M 13-14.

Det er væsentligt at sondre mellem retsvirkningen af en omgørelse og betingelserne for at opnå omgørelse.

Det fremgår af forarbejderne, at en tilladelse til omgørelse medfører, at den efterfølgende privatretlige ændring tillægges virkning for skatteansættelsen, således at den eksisterende ansættelse bliver forkert og må ændres.

Dette beskriver, hvad der skal ske, når omgørelse er tilladt. Det fastslår ikke, at retten til omgørelse er underlagt en sjette, ikke-lovfæstet betingelse om genoptagelse.

Den grønlandske § 50 opstiller fortsat de fem betingelser for omgørelse uden nogen henvisning til genoptagelsesbestemmelserne.

3.2 Omgørelse og genoptagelse er sideordnede retsinstrumenter

Omgørelse og genoptagelse er to forskellige retsinstrumenter.

Genoptagelse efter §§ 47-48 angår ændring af en allerede foretaget skatteansættelse på grundlag af oplysninger af faktisk eller retlig karakter.

Omgørelse efter § 50 angår derimod en særlig situation, hvor en efterfølgende ændring af en privatretlig disposition tillades tillagt virkning for skatteansættelsen.

De to regelsæt har dermed forskellige betingelser, forskellige funktioner og forskellige anvendelsesområder.

Dette illustreres særligt tydeligt af selve adgangsbetingelserne.

Efter § 47, stk. 2, forudsætter genoptagelse jf. M 4-5, at den skattepligtige fremlægger oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring af den allerede foretagne skatteansættelse. Af forarbejderne fremgår tilsvarende, at det afgørende er, at de forelagte oplysninger ikke har dannet grundlag for den afgørelse, der ønskes genoptaget, og at der på baggrund af oplysningerne er anledning til at ændre skatteansættelsen jf. M 9.

Omgørelse efter § 50 bygger på en grundlæggende anden mekanisme. Her er udgangspunktet ikke nødvendigvis, at der fremkommer faktiske eller retlige oplysninger, som viser, at den oprindelige skatteansættelse var forkert. Tværtimod kan skatteansættelsen være korrekt på grundlag af den privatretlige disposition, som faktisk blev foretaget.

Omgørelsesinstituttet består netop i, at Skattestyrelsen tillader en efterfølgende ændring af den privatretlige disposition, og at denne efterfølgende ændring tillægges skattemæssig virkning.

Dette fremgår direkte af forarbejderne til § 50, hvorefter en tilladelse til omgørelse indebærer, at en efterfølgende ændring af den privatretlige disposition tillægges virkning for skatteansættelsen, således at den hidtidige skatteansættelse derved "bliver forkert" og må ændres, jf. M 13.

Der er således en principiel forskel.

Ved genoptagelse påvises et grundlag for at ændre den bestående skatteansættelse. Ved omgørelse skabes gennem den tilladte efterfølgende ændring af den privatretlige disposition det grundlag, som medfører, at skatteansættelsen skal ændres.

Dette viser også problemet ved Naalakkersuisuts fortolkning. Hvis genoptagelse gøres til en betingelse for omgørelse, kommer man i realiteten til at kræve, at der allerede inden omgørelsen foreligger et grundlag for at ændre skatteansættelsen, selv om hele omgørelsesinstituttets funktion netop er at tillade den efterfølgende privatretlige ændring, som medfører, at den hidtidige ansættelse bliver forkert.

Man kommer dermed til at kræve, at skatteansættelsen skal kunne ændres, før den disposition, der skal gøre skatteansættelsen forkert, overhovedet er blevet ændret.

Det samme illustreres af reglerne om ekstraordinær genoptagelse. Disse opstiller yderligere selvstændige betingelser knyttet til den skattepligtiges mulighed for tidligere at have fremlagt de faktiske eller retlige oplysninger, der kan begrunde en ændring. En sådan betingelse har ingen naturlig sammenhæng med omgørelsesinstituttet, som netop tager sigte på en efterfølgende ændring af en allerede kendt privatretlig disposition.

Det forhold, at både genoptagelse og omgørelse ultimativt kan føre til ændring af en skatteansættelse, indebærer derfor ikke, at det ene retsinstrument er en betingelse for anvendelsen af det andet.

Det samme gælder eksempelvis en klage over en skatteansættelse. Også en klage kan føre til ændring af ansættelsen, uden at dette gør klageadgangen til en form for genoptagelse. Denne forskel har været særlig tydelig i historisk perspektiv på ejendomsvurderingsområdet, hvor man historisk set har opereret med såvel klagefrister- og genoptagelsesfrister.

Som allerede gjort gældende under sagens forberedelse er genoptagelse således ikke synonymt med, om en skatteansættelse overhovedet kan ændres. Genoptagelse er ét blandt flere selvstændige retsinstrumenter, som kan føre til en ændring, jf. E 15-16.

Der er på denne baggrund hverken begrebsmæssigt eller systematisk grundlag for at gøre omgørelsesinstituttet accessorisk til genoptagelsesreglerne. En sådan begrænsning af den selvstændige adgang til omgørelse efter § 50 måtte i givet fald kræve klar støtte i loven. En sådan støtte foreligger ikke.

3.3 Der foreligger ingen grønlandsk praksis, som opstiller betingelsen

Der er ikke påvist nogen grønlandsk domstolspraksis eller anden autoritativ grønlandsk praksis, hvorefter omgørelse efter § 50 er betinget af, at skatteansættelsen samtidig kan genoptages efter §§ 47-48.

Naalakkersuisuts synspunkt beror i stedet navnlig på henvisninger til dansk skatteretlig praksis og den danske Skattestyrelses juridiske vejledning.

Dette kan ikke i sig selv etablere en yderligere betingelse efter grønlandsk ret.

Den foreliggende sag skal afgøres på grundlag af den grønlandske lovs ordlyd, forarbejder og systematik. En dansk administrativ fortolkning kan ikke i sig selv indføre en yderligere begrænsning i en grønlandsk lovbestemt adgang til omgørelse.

Dette gælder navnlig, når den danske fortolkning medfører, at en udtrykkeligt lovfæstet adgang til omgørelse indskrænkes ved en betingelse, som lovgiver ikke har medtaget.

Sagsøger bestrider i øvrigt, at den danske administrative praksis er udtryk for en korrekt fortolkning af omgørelsesinstituttet. Også efter dansk ret er genoptagelse og omgørelse forskellige retsinstitutter, og den omstændighed, at en tilladelse til omgørelse nødvendiggør en efterfølgende ændring af ansættelsen, er ikke i sig selv ensbetydende med, at genoptagelsesreglerne udgør en yderligere materiel betingelse for selve omgørelsen.

3.4 Betydningen for de to indkomstår

Spørgsmålet har alene selvstændig betydning for 2016.

For 2017 har Naalakkersuisut udtrykkeligt anerkendt, at omgørelse ikke er udelukket som følge af reglerne om genoptagelse, jf. E 35.

Hvis retten giver sagsøger medhold i, at genoptagelse ikke er en betingelse for omgørelse, er den genoptagelsesmæssige hindring dermed bortfaldet for begge indkomstår.

4. Hvis genoptagelse er en betingelse, er betingelsen opfyldt

I relation til den subsidiære genoptagelsesbetragtning skal retten tage stilling til, om genoptagelsesbetingelsen – hvis den anses for nødvendig – konkret er opfyldt for henholdsvis indkomstårene 2016 og 2017.

4.1 Indkomståret 2017

Såfremt retten måtte finde, at omgørelse forudsætter adgang til genoptagelse, er der for 2017 ikke nogen tvist mellem parterne om denne betingelse.

Naalakkersuisut har i duplikken udtrykkeligt anført, at Naalakkersuisut ikke gør gældende, at omgørelse i 2017 er udelukket på grund af reglerne om genoptagelse, jf. E 35.

Genoptagelsesspørgsmålet kan derfor ikke føre til, at omgørelsesanmodningen vedrørende 2017 afskæres fra realitetsbehandling.

4.2 Indkomståret 2016 – konsekvensen af Naalakkersuisuts henvisning til dansk praksis

For 2016 gør Naalakkersuisut gældende, at omgørelse er udelukket, fordi den ordinære genoptagelsesfrist var udløbet, da omgørelsesanmodningen blev indgivet den 31. oktober 2022.

Dette bestrides.

Naalakkersuisuts synspunkt om, at omgørelse overhovedet er underlagt genoptagelsesreglerne, støttes ikke på grønlandsk lov eller praksis, men navnlig på den danske administrative praksis om omgørelse.

Hvis retten måtte finde anledning til at overføre dette danske princip til grønlandsk ret, må den danske praksis imidlertid anvendes konsistent.

Naalakkersuisut kan ikke på den ene side påberåbe sig dansk praksis som grundlag for, at genoptagelse er en betingelse for omgørelse, men på den anden side se bort fra den del af samme praksis, der regulerer fristen i en situation, hvor den underliggende skatteansættelse fortsat er under prøvelse.

Den juridiske vejledning, afsnit A.A.14.1.3, anfører om de danske omgørelsesregler jf. M 53, at hvis en skatteansættelse påklages videre, løber fristen for at anmode om tilladelse til omgørelse fra det tidspunkt, hvor klage- eller domstolssagen er endeligt afsluttet.

Det samme fremgår af ”Omgørelse” af Kasper Bastian, s. 140 jf. M 65. Dette er netop situationen i nærværende sag.

Den juridiske vejledning beskriver endvidere særskilt den situation, hvor en omgørelsesanmodning fremsættes sideløbende med en verserende klage- eller domstolssag, hvilket yderligere viser, at den danske omgørelsespraksis udtrykkeligt tager højde for denne situation.

4.3 Skatteansættelsen for 2016 var fortsat under prøvelse

Skattestyrelsen traf den oprindelige afgørelse vedrørende 2016 den 30. april 2019, jf. E 86-93.

Afgørelsen blev påklaget til Skatterådet, der traf afgørelse den 6. oktober 2020, jf. E 94-110.

Skatterådets afgørelse blev herefter indbragt for Retten i Grønland i sag BS 289/2021.

Denne retssag verserede fortsat, da omgørelsesanmodningen blev indgi -vet den 31. oktober 2022.

Dette fremgår direkte af omgørelsesanmodningen, hvor der som en del af grundlaget for anmodningen henvises til:

“den verserende retssag ved Retten i Grønland, ref. sagsnr. BS 289/2021, der endnu ikke er afsluttet” jf. E 111.

Den tidligere retssag blev først hævet i februar 2024, og sagen blev afsluttet ved rettens beslutning af 17. april 2024, jf. E 139-141.

Den ansættelse, som omgørelsesanmodningen angik, var således ikke en endeligt afsluttet ansættelse, som først blev søgt ændret efter udløbet af en frist.

Den var allerede bragt under prøvelse og var fortsat genstand for domstolsbehandling, da omgørelsesanmodningen blev indgivet.

Hvis retten anvender det danske princip om, at omgørelse er underlagt genoptagelsesreglerne, følger det således af den samme danske praksis, at omgørelsesanmodningen ikke kan anses for fremsat for sent, mens den underliggende klage- og domstolssag fortsat verserede.

Naalakkersuisuts fortolkning indebærer ellers, at alene den del af dansk praksis, som er til ugunst for den skattepligtige, overføres til grønlandsk ret, mens den integrerede fristregel, der gælder til fordel for den skattepligtige i den konkrete situation, tilsidesættes.

Der er ikke grundlag for en sådan selektiv anvendelse af dansk praksis.

II. OMGØRELSESBETINGELSERNE

5. § 50, nr. 1 – dispositionen var ikke overvejende båret af skattehensyn

Efter § 50, nr. 1, er det en betingelse, at den disposition, der ønskes omgjort, ikke i overvejende grad har været båret af hensyn til at spare eller udskyde skat, jf. E 14-15.

Betingelsen er opfyldt.

Virksomhed ApS blev stiftet i 2015 med det formål at drive fiskerivirksomhed. Selskabet ejede fartøjet, afholdt udgifterne ved fiskeriet og overtog efterfølgende fiskerilicensen.

Det var således hensigten, at fiskerivirksomheden skulle drives i selskabet. Dette blev også lagt til grund under den oprindelige skattesag, hvor Skatterådets sekretariat udtrykkeligt anførte, at det:

“utvivlsomt hele tiden [havde] været hensigten, at Sagsøgers selvstændige fiskerivirksomhed skal overgå til at blive drevet i selskabsform” jf. E 105.

Den omhandlede situation er således opstået som led i en reel omlægning af den eksisterende fiskerivirksomhed til selskabsform og som følge af, at fiskerilicensen i en overgangsperiode fortsat stod registreret hos Sagsøger personligt.

Der er intet i sagens faktiske omstændigheder, der understøtter, at denne tilrettelæggelse i overvejende grad var båret af et ønske om at spare eller udskyde skat.

Betingelsen i § 50, nr. 1, er derfor opfyldt.

6. § 50, nr. 2 – utilsigtede og væsentlige skattemæssige virkninger

Efter § 50, nr. 2, skal dispositionen utvivlsomt have haft utilsigtede skattemæssige virkninger, der er væsentlige jf. M 6. Efter forarbejderne skal virkningerne være økonomisk byrdefulde, jf. M 13.

Dette er tilfældet.

6.1 Den skattemæssige virkning for Sagsøger

Skattemyndighederne har anset Sagsøger for rette indkomstmodtager af indhandlingsindtægterne på:

- ☐ 557.268 kr. i 2016 og
 - ☐ 72.286 kr. i 2017,
- i alt 629.554 kr., jf. E 97-99.

Samtidig er de udgifter, der er afholdt for at skabe disse indtægter, skattemæssigt blevet placeret i selskabet.

Allerede under den oprindelige skattesag forelå en specifikation af de til indhandlingen knyttede omkostninger på 629.553,97 kr., jf. E 91-92. Skattemyndighederne har således ikke bestridt, at fiskeriet nødvendigvis har

været forbundet med udgifter. Skatterådet anførte tværtimod udtrykkeligt, at det ikke kan fiskes uden afholdelse af udgifter, jf. E 110.

Indhandlingsindtægten og de tilhørende driftsomkostninger modsvarer dermed beløbsmæssigt i det væsentlige hinanden.

Den samlede personlige udskrivningsprocent i Qeqqata Kommunia udgjorde 42 % i både 2016 og 2017, jf. E 82-85. Beskatningen af de omhandlede indhandlingsindtægter repræsenterer dermed isoleret en skattemæssig belastning på ca. 264.413 kr.

At en indtægt på ca. 630.000 kr., som modsvares af driftsudgifter af samme størrelse, på denne måde beskattes brutto hos Sagsøger, er utvivlsomt en væsentlig og økonomisk byrdefuld skattemæssig virkning.

6.2 Fradraget i selskabet neutraliserer ikke denne virkning

Naalakkersuisut har heroverfor gjort gældende, at selskabet har haft skattemæssig gavn af at fradrage udgifterne, således at parterne samlet set skulle være skattemæssigt ligestillet før og efter omgørelsen, jf. senest E 45-46.

Dette synspunkt understøttes ikke af de faktiske skatteopgørelser.

Selskabets skattemæssige resultater udgjorde:

- ☐ 2015/16: -308.216 kr., jf. E 153, og
- ☐ 2016/17: -568.811 kr., jf. E 154.

Det samlede skattemæssige underskud i de to regnskabsår udgjorde således 877.027 kr.

Selv hvis samtlige omhandlede udgifter på 629.553,97 kr. tilbageføres til selskabets skattepligtige indkomst, resterer et samlet skattemæssigt underskud på ca. 247.473 kr.

Det er derfor ikke korrekt, når Naalakkersuisuts tidligere beregning tager udgangspunkt i, at selskabet i 2015/16 skulle have fradraget 557.268 kr. Beløbet på 557.268 kr. er indhandlingsindtægten hos Sagsøger, ikke selskabets dokumenterede fradrag i regnskabsåret 2015/16.

Selskabet havde endvidere efterfølgende skattemæssige underskud på: ☐ 425.271 kr. i 2017/18,
☐ 147.068 kr. i 2018/19 og
☐ 58.675 kr. i 2019/20, jf. E 154-155.

Først i 2020/21 og 2021/22 forelå positive resultater på henholdsvis 97.664 kr. og 210.999 kr.

Begge beløb blev fuldt ud modregnet i fremførte underskud, således at selskabets skattepligtige indkomst var 0 kr., jf. E 156.

Allerede underskuddet fra 2017/18 på 425.271 kr. – som ikke berøres af de omhandlede udgifter – overstiger de samlede positive resultater i 2020/21 og 2021/22 på 308.663 kr.

Naalakkersuisuts henvisning til, at selskabet muligvis vil kunne anvende underskud i senere år, ændrer ikke ved, at Sagsøger er blevet påført en konkret og realiseret personlig skattebyrde, mens der i den dokumenterede periode ikke er realiseret en modsvarende faktisk skattebesparelse i selskabet.

Der er dermed ikke tale om skattemæssig ligestilling.

Den valgte skattemæssige behandling har tværtimod adskilt indtægten fra de udgifter, der var nødvendige for at skabe den, og derved medført en reel og betydelig økonomisk byrde for Sagsøger.

Betingelsen i § 50, nr. 2, er derfor opfyldt.

7. § 50, nr. 3 – dispositionen var lagt klart frem

Efter § 50, nr. 3, skal den disposition, der ønskes omgjort, fra begyndelsen have været lagt klart frem for skattemyndighederne, jf. forarbejderne M 13.

Også denne betingelse er opfyldt.

Allerede på selvangivelsen for 2016 blev det udtrykkeligt oplyst, at indhandlingerne efter Sagsøgers opfattelse fejlagtigt var registreret på hans personnummer, og at de var foretaget som led i selskabets virksomhed, jf. E 99.

Under den efterfølgende administrative behandling modtog Skattestyrelsen oplysninger om såvel indhandlingerne som de af selskabet afholdte udgifter og mellemregningsforholdet mellem Sagsøger og selskabet.

Skattestyrelsen indkaldte selv yderligere materiale om netop disse forhold, herunder specifikation af omkostningerne og kopi af mellemregningen, jf. E 91-92.

Der har således ikke været tale om nogen skjult disposition eller efterfølgende fremkomne faktiske forhold. Tværtimod er det netop de samme kendte forhold, som skattemyndighederne har vurderet forskelligt fra Sagsøger.

Betingelsen i § 50, nr. 3, er derfor opfyldt.

8. § 50, nr. 4 – de privatretlige virkninger er enkle og overskuelige

Efter § 50, nr. 4, skal de privatretlige virkninger af den ændring, der ønskes tillagt skattemæssig virkning, være enkle og overskuelige.

Forarbejderne præciserer, at dette gælder såvel dispositionsåret som efterfølgende år, og at der ikke må være tvivl om de afledte skattemæssige virkninger, jf. E 15.

Betingelsen er opfyldt.

Omgørelsesanmodningen er meget konkret. Der anmodes om, at de afholdte udgifter medtages som udgifter hos Sagsøger i stedet for som lån til selskabet, jf. E 111.

Den praktiske gennemførelse er efterfølgende konkretiseret i ledelseserklæringen af 9. juni 2026, jf. E 149-150.

Det fremgår heraf, at omgørelsen kan gennemføres ved en intern regulering af mellemregningsforholdet mellem Sagsøger og Virksomhed ApS.

Omgørelsen kræver således ikke:

- ☐ ændring af de underliggende leverandøraftaler,
- ☐ genudstedelse af fakturaer,
- ☐ tilbagebetaling eller efteropkrævning over for leverandører eller ☐ andre ændringer af kontraktforhold med tredjemand.

Dette er også fremhævet i processkrift 1, jf. E 39.

Naalakkersuisut har heroverfor forudsat, at omgørelsen nødvendiggør, at selskabet udskiftes med Sagsøger som debitor over for en lang række leverandører, jf. E 59.

Dette er ikke den disposition, der ønskes gennemført.

De underliggende leverandørforhold forbliver uændrede. Det, der skal reguleres, er alene det interne økonomiske mellemværende mellem de to direkte berørte parter.

At en omgørelse medfører en regulering af det økonomiske mellemværende mellem de parter, som omgørelsen vedrører, kan ikke i sig selv gøre virkningerne komplicerede eller uoverskuelige.

Det er netop en naturlig følge af, at den privatretlige disposition ændres med tilbagevirkende skattemæssig virkning.

Naalakkersuisut har endvidere anført, at en regulering af mellemregningen "muligvis" kan have andre skattemæssige konsekvenser, jf. E 47.

En ikke nærmere konkretiseret mulighed for andre konsekvenser kan imidlertid ikke i sig selv føre til, at virkningerne er uoverskuelige. Den konkrete metode er beskrevet, de berørte parter er identificeret, og tredje-mandsforholdene skal ikke ændres.

Betingelsen i § 50, nr. 4, er derfor opfyldt.

9. § 50, nr. 5 – samtlige berørte parter har tiltrådt omgørelsen

Efter § 50, nr. 5, skal alle, der skatteretligt vil blive berørt af en tilladelse til omgørelse, tiltræde omgørelsesanmodningen, jf. E 14-15.

De berørte parter er Sagsøger og Virksomhed ApS. Sagsøgers tiltrædelse er ubestridt.

Virksomhed ApS har ved en enstemmig generalforsamlingsbeslutning af 9. juni 2026 udtrykkeligt tiltrådt omgørelsesanmodningen og de skattemæssige og civilretlige konsekvenser, der måtte følge af en tilladelse, jf. E 151-152.

Generalforsamlingen har samtidig udtrykkeligt bekræftet, at selskabet også på tidspunktet for omgørelsesanmodningens fremsættelse den 31. oktober 2022 tiltrådte omgørelsesanmodningen.

Dette blev fremlagt og gjort gældende i processkrift 1, jf. E 39.

Naalakkersuisut har navnlig gjort gældende, at generalforsamlingsbeslutningen først er formaliseret i 2026 og derfor ikke dokumenterer tiltrædelse i 2022, jf. E 47 og E 60.

Dette synspunkt opstiller imidlertid et tidsmæssigt krav, som ikke fremgår af § 50, nr. 5.

Bestemmelsen kræver, at de berørte parter tiltræder omgørelsesanmodningen. Den indeholder hverken et formkrav eller en bestemmelse om, at tiltrædelsen skal dokumenteres samtidig med omgørelsesanmodningens indgivelse.

Formålet med betingelsen er at sikre, at omgørelse ikke gennemføres med skattemæssige konsekvenser for en part, som ikke accepterer omgørelsen. Dette hensyn er fuldt ud varetaget, når selskabets kompetente organ enstemmigt og utvetydigt har tiltrådt omgørelsen, inden der meddeles tilladelse.

Allerede af denne grund er betingelsen opfyldt.

Hertil kommer, at generalforsamlingsbeslutningen ikke alene indeholder en aktuel tiltrædelse.

Den indeholder også selskabets udtrykkelige bekræftelse af, at selskabet faktisk tiltrådte omgørelsen allerede den 31. oktober 2022.

Selv hvis retten måtte finde, at tiltrædelsen skal have foreligget allerede på anmodningstidspunktet, foreligger der således dokumentation herfor. Endelig kan spørgsmålet om, hvorvidt selskabets skatteansættelse kan genoptages, ikke indfortolkes som en yderligere betingelse i § 50, nr. 5.

Dette er det selvstændige genoptagelsesspørgsmål, som er behandlet under Del I. § 50, nr. 5, angår tiltrædelse, ikke genoptagelsesfrister.

Betingelsen i § 50, nr. 5, er derfor opfyldt.

III. HJEMVISNING

10. Hjemvisning til Skattestyrelsen

De nedlagte påstande er formuleret som påstande om hjemvisning til Skattestyrelsen til realitetsbehandling af omgørelsesanmodningen.

Hjemvisning forudsætter naturligvis, at retten ikke finder, at omgørelse er retligt udelukket - hverken som følge af genoptagelsesreglerne eller som følge af de materielle betingelser i § 50.

Som gennemgået ovenfor gøres det gældende, at ingen af delene er tilfældet.

For 2017 har Naalakkersuisut udtrykkeligt anerkendt, at omgørelse ikke er udelukket som følge af genoptagelsesreglerne, jf. E 35. For 2016 gøres det principalt gældende, at genoptagelse ikke er en betingelse for omgørelse, og subsidiært, at omgørelsesanmodningen heller ikke efter den danske praksis, som Naalakkersuisut selv påberåber sig, kan anses for fremsat for sent, når den underliggende skatteansættelse fortsat var under domstolsprøvelse.

Det er endvidere gennemgået ovenfor, hvorfor de materielle betingelser i § 50, nr. 1-5, ikke er til hinder for omgørelse.

Påstandsformuleringen som hjemvisning skal samtidig ses i lyset af sagens administrative forløb.

Skattestyrelsen tillagde genoptagelsesspørgsmålet afgørende betydning ved behandlingen af omgørelsesanmodningen. Skatterådets sekretariat beskrev således Skattestyrelsens tilgang sådan, at omgørelse var blevet afvist “allerede fordi” den ordinære genoptagelsesfrist efter Skattestyrelsens opfattelse var overskredet, og konstaterede samtidig, at Skattestyrelsen derfor ikke havde taget stilling til, om omgørelsesbetingelserne var opfyldt. Sekretariatet tiltrådte denne fremgangsmåde som en korrekt tilgang til sagsbehandlingen, jf. E 73.

Skatterådet har efterfølgende forholdt sig til de materielle omgørelsesbetingelser, men behandlingen er sket på grundlag af den administrative sag, der var oplyst under den overordnede forudsætning, at genoptagelsesspørgsmålet kunne være afgørende.

Det er også under retssagen, at der er fremkommet yderligere materiale til belysning af blandt andet de økonomiske virkninger, den praktiske og civilretlige gennemførelse af omgørelsen samt selskabets tiltrædelse, jf. E 149-156. Processkrift 1 fremhævede netop, at myndighederne ikke tidligere havde fundet anledning til en nærmere sagsoplysning af de enkelte omgørelsesbetingelser, fordi omgørelse allerede blev anset for afskåret som følge af genoptagelsesreglerne.

Dette indebærer ikke, at Skatterådet slet ikke har foretaget en materiel vurdering. Pointen er derimod, at den samlede administrative behandling har haft et andet udgangspunkt end det, der vil foreligge, hvis retten tilsidesætter den genoptagelsesmæssige hindring og samtidig finder, at de materielle omgørelsesbetingelser ikke i sig selv udelukker omgørelse.

I den situation er det både naturligt og praktisk, at selve afgørelsen om, hvorvidt der skal meddeles tilladelse til omgørelse, træffes af Skattestyrelsen som første administrative instans på grundlag af rettens afgørelse og det samlede nu foreliggende materiale.

Sagsøger gør således ikke gældende, at retten skal træffe den administrative tilladelsesafgørelse i Skattestyrelsens sted. Det gøres gældende, at de retlige hindringer, der har begrundet afslaget, ikke består, og at sagen derfor skal tilbageføres til Skattestyrelsen til en fornyet behandling af omgørelsesanmodningen.

De nedlagte påstande om hjemvisning for indkomstårene 2016 og 2017 bør derfor tages til følge.”

Naalakkersuisut har i sit påstandsdokument anført følgende:

”Sagsøger har i nærværende sag nedlagt to sideordnede påstande: 1) at skatteansættelserne for 2016 og 2017 skal hjemvises til Skattestyrelsen til realitetsbehandling af anmodningen om omgørelse (E10, nederst), og 2) at betingelserne for omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6) er opfyldt (E5).

Sagen indeholder derved et materielt spørgsmål – om betingelserne for omgørelse er opfyldt – og et formelt spørgsmål – om sagen skal hjemvises.

Naalakkersuisut gør gældende, at der ikke er grundlag for at give tilladelse til omgørelse. Sagsøgers omgørelsesanmodning skal derfor ikke imødekommes.

Det skyldes i første række, at genoptagelsesfristerne efter skatteforvaltningslovens §§ 47, stk. 2, og 48, stk. 2 (M4 og M5), ikke er iagttaget for indkomståret 2016.

Det er en grundlæggende betingelse for at få tilladelse til omgørelse, at anmodningen herom sker inden for fristen for genoptagelse. Det er i sagen ubestridt, at omgørelsesanmodningen først blev fremsendt *efter* den ordinære genoptagelsesfrist, jf. skatteforvaltningslovens § 47, stk. 2 (M4).

Ligeledes blev omgørelsesanmodningen også fremsendt efter udløbet af den ekstraordinære genoptagelsesfrist (M5). Omgørelsesanmodningen blev først fremsendt mere end tre år efter, at Sagsøger modtog den uventede skatteansættelse og fik kundskab til de retlige forhold som kunne begrunde en tilladelse til omgørelse. Omgørelsesanmodningen blev dermed fremsendt efter udløbet af den ekstraordinære genoptagelsesfrist

på 6 måneder fra kundskabstidspunktet, jf. skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2 (M5).

Allerede derfor kan Sagsøger ikke få meddelt tilladelse til omgørelse for indkomståret 2016. Der henvises til afsnit 3.1.1, nedenfor.

I anden række skyldes det, at de fem kumulative betingelser efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6) ikke er opfyldt – hverken for indkomståret 2016 eller 2017. Der henvises til afsnit 3.1.2, nedenfor.

Naalakkersuisut gør endvidere gældende, at der ikke er grundlag for at hjemvise sagen til fornyet behandling ved Skattestyrelsen.

Det skyldes, at både Skattestyrelsen og Skatterådet har foretaget en konkret prøvelse dels af, om genoptagelsesfristerne efter skatteforvaltningslovens §§ 47, stk. 2, og 48, stk. 2 (M4 og M5), er opfyldt, og dels af, om betingelserne for omgørelse er opfyldt. Der er derfor ikke grundlag for genoptagelse. Der henvises til afsnit 3.2, nedenfor.

3.1 Omgørelsesanmodningen skal ikke imødekommes

3.1.1 Genoptagelsesfristen for 2016 er ikke iagttaget

Det er en betingelse for at opnå tilladelse til omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6), at genoptagelsesfristerne efter skatteforvaltningslovens §§ 47, stk. 2, og 48, stk. 2 (M4 og M5), er iagttaget.

Omgørelse er nærmere hjemlet i § 50 i skatteforvaltningsloven (M6):

” § 50. I det omfang en ansættelse af indkomstskat hviler på en privatretlig disposition, kan skatteforvaltningen tillade, at en efterfølgende ændring af dispositionen tillægges virkning for ansættelsen af indkomstskat (omgørelse), hvis følgende betingelser er opfyldt:”

Omgørelsens virkninger er nærmere uddybet i forarbejderne til skatteforvaltningslovens § 50 (EM 2006/9, særlige bemærkninger til § 50) (M13, 1. afsnit i stregmarkering):

”En tilladelse til omgørelse indebærer, at skattemyndighederne tillader, at en efterfølgende ændring af en privatretlig disposition, der er lagt til grund for en skatteansættelse, tillægges virkning for skatteansættelsen, således at skatteansættelsen »bliver forkert« og må ændres.”

En omgørelse indebærer, jf. bestemmelsens ordlyd og forarbejder, at den oprindelige privatretlige disposition, som er lagt til grund for skatteansættelsen, ændres, således at skatteansættelsen bliver forkert og må ændres.

Omgørelse er dermed betinget af, at skatteansættelsen genoptages med henblik på en ændring af den oprindelige skatteansættelse.

En skatteansættelse kan kun genoptages og ændres, i det omfang genoptagelsesfristerne i skatteforvaltningslovens §§ 47, stk. 2, og 48, stk. 2 (M4 og M5), er opfyldt. Omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6) stiller dermed krav om, at genoptagelsesfristerne er opfyldt.

Et sådant krav er også helt i overensstemmelse med den enslydende bestemmelse i den danske skatteforvaltningslov § 29 (M16). Efter sædvanlig praksis i Danmark skal de almindelige genoptagelsesfrister også overholdes ved anmodningen om omgørelse, jf. f.eks. Kaspar Bastian, Omgørelse – skatteforvaltningslovens § 29, 2. udg., 2020, kapitel 5, s. 139-140 (M64-65, stregmarkering), og Den danske juridiske vejledning 2026-2, afsnit A.A.14.1.3 (M53, stregmarkering).

Under skriftvekslingen har Sagsøger gjort gældende, at genoptagelsesfristerne slet ikke finder anvendelse for reglerne om omgørelse (E15, 1. afsnit, - E16, 3. sidste afsnit). Det anførte bestrides. Synspunktet ville in debære, at der slet ikke gjaldt nogen frister for anmodning om omgørelse. Det er selvsagt helt urealistisk og ville kræve særskilt og klar hjemmel henset til de vidtrækkende konsekvenser, det ville have. Sagsøger har ikke henvist til nogen sådan hjemmel, og synspunktet er derved udtryk for en fortolkning, der ikke har støtte i lovgivningen.

I henhold til skatteforvaltningslovens § 47, stk. 2 (M4-5), er fristen for den ordinære genoptagelse senest den 31. oktober i det 5. år efter indkomstårets udløb:

” En skattepligtig, der ønsker at få ændret sin ansættelse af indkomstskat, skal senest den 31. oktober i det 5. år efter indkomstårets udløb fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde ændringen.”

Herudover gælder der en ekstraordinær genoptagelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2 (M5):

”Uanset fristen i § 47, stk. 2, kan en skattepligtig fremlægge oplysninger af faktisk eller retlig karakter, der kan begrunde en ændring af den skattepligtiges ansættelse af indkomstskat, såfremt den skattepligtige på grund af utilregnelig uvidenhed har været ude af stand til at fremlægge oplysningerne på et tidligere tidspunkt, jf. § 3 i lov nr. 274 af 22. december 1908 om forældelse af visse fordringer. Den skattepligtige skal fremlægge oplysningerne senest 6 måneder efter det tidspunkt,

hvor den skattepligtige får kendskab til eller ved sædvanlig agtpågivenhed kunne have fået kendskab til de faktiske eller retlige forhold, der kan begrunde en ændring af den skattepligtiges ansættelse."

Det er i sagen *ubestridt*, at den ordinære genoptagelsesfrist er overskredet for indkomståret 2016 (f.eks. E12, 2. sidste afsnit).

Den ordinære ansættelsesfrist udløb den 31. oktober 2021. Sagsøger anmodede først om tilladelse til omgørelse den 31. oktober 2022 (E111, 1. streghæft), hvor fristen er sprunget.

Ligeledes er den ekstraordinære genoptagelsesfrist overskredet.

Skattestyrelsen traf afgørelse om Sagsøgers skatteansættelse den 30. april 2019 (E93, nederst). På dette tidspunkt blev Sagsøger bekendt med den uventede skatteansættelse og fik på det tidspunkt kendskab til de retlige forhold, som kunne begrunde en tilladelse til omgørelse, i form af at Skattestyrelsen vurderede, at selskabet var rette omkostningsbærer, og at Sagsøger var rette indkomstmottager. Den ekstraordinære genoptagelsesfrist på 6 måneder må derfor – naturligvis – regnes fra datoen for ansættelsen.

Sagsøger modtog den endelige skatteansættelse fra Skattestyrelsen den 30. april 2019 og anmodede først om omgørelse den 31. oktober 2022 – mere end tre år efter ansættelsen.

Fristen for at anmode om ekstraordinær genoptagelse er derfor også udløbet, jf. skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2 (M5).

Der kan i den sammenhæng henvises til § 27, stk. 2, i den danske skatteforvaltningslov, som på mange punkter er tilsvarende skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2. Efter den danske bestemmelse gælder ligeledes, at 6-måneders fristen regnes fra tidspunktet, hvor den skattepligtige blev bekendt med den uventede skatteansættelse, jf. f.eks. Kaspar Bastian, Omgørelse – skatteforvaltningslovens § 29, 2. udg., 2020, kapitel 5, side 140 (M65), og Den danske juridiske vejledning 2026-2, afsnit A.A.14.1.3 (M53).

Sagsøger gør gældende, at genoptagelsesfristen for indkomståret 2016 er iagttaget, da den oprindelige skatteansættelse var påklaget og fortsat var under prøvelse inden for fristen, jf. Sagsøgers påstandsdokument, afsnit 4.2.

Som hjemmel herfor henviser Sagsøger til den danske juridiske vejledning 2026-2, afsnit A.A.14.1.3 (M53) og Kaspar Bastian i Omgørelse –

skatteforvaltningslovens § 29, 2. udg., 2020, side 140 (M65), hvoraf det fremgår, at hvis en skatteansættelse påklages videre, løber den ekstraordinære genoptagelsesfrist for at anmode om tilladelse til omgørelse fra det tidspunkt, hvor klage- og domstolssagen er endeligt afsluttet, jf. Sagsøgers påstandsdokument, side 7, 3. og 4. sidste afsnit.

Sagsøgers argumentation er nærmere baseret på, at Naalakkersuisut skulle anvise de danske genoptagelsesregler som hjemmel til, at genoptagelsesreglerne finder anvendelse, og at der efter dansk administrativ praksis gælder suspension af den ekstraordinære genoptagelsesfrist i det tilfælde, at den oprindelige skatteansættelse påklages, jf. Sagsøgers påstandsdokument, side 8, 2. og 3. sidste afsnit.

Det anførte bestrides.

Som gennemgået ovenfor, er Naalakkersuisuts argumentation støttet på ordlyden af henholdsvis skatteforvaltningsloven § 50 og §§ 47, stk. 2, og 48, stk. 2, samt forarbejderne hertil, og alene afslutningsvist støttet på de lignende danske regler.

Den ekstraordinære genoptagelsesfrist i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2, afviger imidlertid på en række væsentlige punkter fra den danske skatteforvaltningslov § 27, stk. 2.

Den danske skatteforvaltningslov § 27, stk. 2, lyder (ikke med i M):

”En ansættelse kan kun foretages i de i stk. 1 nævnte tilfælde, hvis den varsles af told- og skatteforvaltningen eller genoptagelsesansøgning fremsættes af den skattepligtige senest 6 måneder efter, at told- og skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrunder fravigelsen af fristerne i § 26. En ansættelse, der er varslet af told- og skatteforvaltningen, skal foretages senest 3 måneder efter den dag, hvor varsling er afsendt. Denne frist gælder ikke for den skatteberegning, der er en følge af ansættelsen. Har det betydning for den skattepligtiges mulighed for at varetage sine interesser, at fristen for at foretage ansættelsen forlænges, skal en ansøgning om en rimelig fristforlængelse imødekommes. Told- og skatteforvaltningen kan behandle en ansøgning om genoptagelse, der er modtaget efter udløbet af fristen i 1. pkt., hvis særlige omstændigheder taler derfor.”

Begge bestemmelser indeholder således en 6-månedersfrist fra et kundskabs- eller afslutningspunkt for de forhold, der kan begrunde en ændring i skatteansæt-

telsen. Det er netop dette sammenfald i bestemmelserne, som Naalakkersuisut har henvist til ved angivelsen af, at kundskabstidspunktet efter dansk ret regnes fra ansættelsestidspunktet.

Den danske bestemmelse indeholder imidlertid en dispensationsmulighed, jf. det sidste punktum i bestemmelsen. En sådan dispensationsmulighed følger ikke af skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2.

Det er netop denne dispensationsmulighed, som der henvises til i den danske juridiske vejledning og i Kaspar Bastians fremstilling om omgørelse.

I den danske juridiske vejledning, afsnit A.A.14.1.3, hedder det først (M53, næstsidste afsnit i stregmarkeringen):

”Ved ekstraordinær genoptagelse skal omgørelse være gjort gældende inden 6 måneder efter, at borgeren er kommet til kundskab om det forhold, der gør, at der anmodes om tilladelse til omgørelse. Se SFL § 27, stk. 2. Se A.A.8.2.2.2.4.

Kundskabstidspunktet vil være det tidspunkt, hvor Skatteforvaltningen har gennemført den utilsigtede skatteansættelse.”

Kundskabstidspunktet regnes derfor fra tidspunktet for skatteansættelsen.

Herefter omtales dispensationsmuligheden (M53, de 2 afsnit efter stregmarkeringen):

” Efter anmodning er der mulighed for dispensation fra 6 måneders fristen. Se SFL § 27, stk. 2, sidste punktum. Se A.A.8.2.2.2.4.

Hvis ansættelsen klages videre til næste klageinstans, løber fristen for at anmode om tilladelse fra det tidspunkt, hvor klage- eller domstolssagen er endeligt afsluttet.”

At fristen først skulle løbe fra klage- eller domstolssagens endelige afslutning, er derfor en følge af den dispensationsmulighed, som følger af den danske skatteforvaltningslov § 27, stk. 2, sidste punktum.

Det samme følger af Kaspar Bastian, Omgørelse – skatteforvaltningslovens § 29, 2. udg., 2020, kapitel 5, side 140 (M65, nederst).

En sådan dispensationsmulighed foreligger ikke efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2. Efter denne bestemmelse løber den ekstraordinære genoptagelsesfrist derfor fra kundskabstidspunktet, som er ansættelsestidspunktet, den 30. april 2019 (E93, nederst).

Det var netop også det, som Skatterådet fandt frem til i sin afgørelse (E14):

”Sagsøger er blevet bekendt med Skattestyrelsens retlige vurdering, da Skattestyrelsen d. 30. april 2019 træffer afgørelse om ansættelse af Sagsøgers indkomst for årene 2016 og 2017. Fra dette tidspunkt kan han altså ikke længere anses for at være i utilregnelig uvidenhed og fristen på 6 måneder begynder at løbe og fristen er derfor udløbet på tidspunktet for anmodning om omgørelse.

I de danske bestemmelser om ekstraordinær genoptagelse er der mulighed for genoptagelse, når der foreligger særlige omstændigheder, selv om betingelserne for ekstraordinær genoptagelse ikke er opfyldte. Altså en dispensationsbestemmelse. Der eksisterer ikke en tilsvarende dispensationsbestemmelse i den grønlandske skattelovgivning.

Ekstraordinær genoptagelse i Grønland vil derfor forudsætte, at 6 måneders fristen kan anses for sat i stå - suspenderet-, mens der er en igangværende klagebehandling af Skattestyrelsens ansættelse af 2016 og 2017.

Sekretariatet er ikke overbevist om, at det overhovedet er muligt i Grønland grundet den manglende dispensationsbestemmelse - og om det vil være muligt i denne konkrete situation, hvor retssagen og omgørelsen på det nærmeste er identisk.” (indsat her)

Selv hvis Sagsøger måtte have ret i, at den ekstraordinære genoptagelsesfrist først løber fra tidspunktet for den endelige afslutning af klage- eller domstolssagen, så er den ekstraordinære genoptagelsesfrist fortsat overskredet.

Sagsøger ansøgte som bekendt om omgørelse den 31. oktober 2022 (E111), og domstolssagen vedrørende den oprindelige skatteansættelse blev herefter hævet (E139).

Den oprindelige skatteansættelse blev dermed endeligt afsluttet ved Skatterådets afgørelse af 6. oktober 2020 (E94) – mere end 2 år før Sagsøgers ansøgning om omgørelse.

6-måneders fristen er dermed under alle omstændigheder sprunget.

Genoptagelsesfristerne er som følge heraf ikke overholdt for indkomståret 2016, hvorfor Sagsøger allerede af denne grund ikke kan meddeles tilladelse til omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6).

3.1.2 Betingelserne for omgørelse er ikke opfyldt

Naalakkersuisut gør gældende, at uanset om retten måtte finde, at genoptagelsesfristerne enten ikke finder anvendelse eller er overholdt for indkomståret 2016, er betingelserne for omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6) ikke opfyldt. Tilsvarende er betingelserne for omgørelse for indkomståret 2017 ikke opfyldt.

I henhold til skatteforvaltningslovens § 50 kan en anmodning om omgørelse kun imødekommes, såfremt alle fem betingelser i bestemmelsen er opfyldt (M6):

- 1) dispositionen må ikke i overvejende grad have været båret af hensyn til at spare eller udskyde skatter,
- 2) dispositionen skal utvivlsomt have haft utilsigtede skattemæssige virkninger, der er væsentlige,
- 3) dispositionen skal have været lagt klart frem for myndighederne,
- 4) de privatretlige virkninger af den ændring af dispositionen, der ønskes tillagt skattemæssig virkning, skal være enkle og overskuelige, og 5) alle, der skatteretligt vil blive berørt af en tilladelse til omgørelse, skal tiltræde omgørelsesanmodningen.

Det er Sagsøger, der skal løfte bevisbyrden for, at betingelserne for omgørelse er opfyldt. Denne bevisbyrde er ikke løftet.

Som anført ovenfor, afsnit 3.1.1, indebærer en omgørelse, at den oprindelige privatretlige disposition ændres, således at den oprindelige skatteansættelse er forkert og skal genoptages. En grundforudsætning for at opnå omgørelse er derfor, at det er civilretligt muligt at foretage den ønskede ændring af den oprindelige privatretlige disposition. Samme forudsætning foreligger for den enslydende danske bestemmelse i den danske skatteforvaltningslov § 29, jf. f.eks. UfR 2019.545H (M40, stregmarkering).

Det kan ske på to måder, 1) parternes ansættelse skal foretages som om, den privatretlige disposition aldrig har fundet sted, det vil sige at en disposition fuldstændigt ophæves, eller 2) hvor dispositionen oprindeligt havde fundet sted på de nu ændrede vilkår, det vil sige når alle vilkår i den oprindelige disposition ændres, jf. fra dansk ret Den danske juridiske vejledning 2026-2, afsnit A.A.14.1.1 (M46, 1. stregmarkering) og TfS 2011, 674 ØLR (M43, stregmarkering).

Sagsøger har ikke godtgjort, at en sådan ændring af de oprindelige dispositioner er civilretligt mulig.

I nærværende sag har Virksomhed ApS afholdt *alle* udgifter i forbindelse med indhandlingen af fisk på fartøjet Skib. Den *oprindelige* privatretlige disposition er derfor, at Virksomhed ApS har afholdt en række udgifter til eksterne leverandører i forbindelse med indhandling af fisk.

I sin anmodning om omgørelse har Sagsøger anført følgende om formålet med omgørelsen (E111, 3. afsnit i 2. stregmarkering):

”På det grundlag anmodes der om omgørelse, så de afholdte udgifter medtages som udgifter hos Sagsøger i stedet for lån til selskabet.”

Efter ordlyden af skatteforvaltningslovens § 50 (M6), er den eneste måde, hvorpå den ønskede ændring kan ske ved at dispositionerne mellem Virksomhed ApS og de eksterne leverandører ændres, således at fakturaerne i stedet faktureres til Sagsøger.

Det er ikke dokumenteret, at der kan gennemføres en sådan omgørelse i nærværende tilfælde. Udgifterne er afholdt af Virksomhed ApS, og de oprindelige dispositioner er derfor gennemført. Fra praksis om den tilsvarende bestemmelse i dansk ret kan henvises til Højesterets sag i UfR 2019.545 (M27), hvor Højesteret fandt at det ikke var muligt at omgøre en disposition, da den i sagen omhandlede fordring, som ønskedes omgjort, var indfriet og ophørt på tidspunktet for Skattestyrelsens afslag på omgørelse (M40, stregmarkering).

Sagsøger har under skriftvekslingen (E39, 3. hele afsnit) henvist til en ledelseserklæring fra Virksomhed ApS, hvori fremgår at måden hvorpå omgørelsen kan gennemføres er, at (E149, 1. afsnit i stregmarkering):

”(...) den nødvendige civilretlige regulering gennemføres ved en intern regulering af mellemregningsforholdet mellem Sagsøger og Virksomhed ApS.”

Den foreslåede model ændrer imidlertid ikke den oprindelige disposition – hvor selskabet afholder udgifter til eksterne leverandører – men skaber en helt ny disposition, hvor selskabet videregiver regningen til Sagsøger.

Den foreslåede model kan derfor ikke gennemføres som led i en omgørelse, jf. også ordlyden i skatteforvaltningslovens § 50 (M6).

Rent skatteretligt ville den foreslåede ”model” heller ikke ændre på den oprindelige skatteretlige situation. Hvis Virksomhed ApS blot sender regningen videre til Sagsøger, har selskabet fortsat oprindeligt afholdt udgifterne til de eksterne leverandører. Selskabet ville derfor fortsat blive anset som den rette omkostningsbærer skatteretligt efter indkomstskattelovens § 24.

Sagsøger har derfor ikke godtgjort, at den anmodede omgørelse civilretligt er mulig. Allerede af den grund kan omgørelsesanmodningen ikke imødekommes.

Hertil kommer, at Sagsøger ikke har godtgjort, at de øvrige fem betingelser alle er opfyldt.

I henhold til skatteforvaltningslovens § 50, nr. 2, er det en betingelse, at den privatretlige disposition har haft utilsigtede skattemæssige virkninger, der er væsentlige.

Under skriftvekslingen (E7, 4. afsnit) har Sagsøger gjort gældende, at betingelsen er opfyldt med henvisning til, at Sagsøger og Virksomhed ApS under ét mister hele fradragsretten til de betydelige udgifter.

Hertil har Sagsøger gjort gældende, at udgifterne i Virksomhed ApS ikke har medført nogen faktisk skattemæssig besparelse for selskabet (E53, 3. sidste afsnit), og at den oprindelige disposition har medført en reel og konstaterbar økonomisk byrde for Sagsøger (E54, 3. afsnit).

I den sammenhæng har Sagsøger henvist til, at Virksomhed ApS har haft et skattepligtigt underskud på henholdsvis 308.216 kr. i 2015/16 og 568.811 kr. i 2016/17, og at en ændring i omkostningsgrundlaget på de 629.554 kr. ikke ville ændre i underskuddet for de to indkomstår, og videre at underskuddet er blevet modregnet i efterfølgende år. Selskabet har derved ikke betalt skat de seneste 7 år. Modsat har Sagsøger betalt skat af indhandlingen på 629.554 kr. uden fradrag (E52-54, afsnit 2.5-2.7).

De fremførte beregninger godtgør imidlertid ikke, at betingelsen i § 50, nr. 2, er opfyldt.

Det er i sagen uklart i hvilket regnskabsår de i sagen omhandlede omkostninger på 629.554 kr. er afholdt i Virksomhed ApS (f.eks. E92, sidste afsnit i 2. stregmarkering). Der er således usikkerhed om, hvorledes omgørelsen påvirker selskabets skattepligtige indkomst i de to regnskabsår.

Denne usikkerhed må komme Sagsøger til skade.

Det kan dog med sikkerhed konstateres, at Virksomhed ApS har fået skattemæssigt fradrag for omkostningerne (f.eks. E110, 3. afsnit). Omgørelsen ville derfor resultere i, at selskabets skattepligtige indkomst ville blive ændret, idet omkostningsgrundlaget skulle ændres.

Det kan i den sammenhæng konstateres, at Virksomhed ApS har realiseret et skattepligtigt underskud på samlet 877.027 kr. i regnskabsårene 2015/16 og 2016/17 (E153 og E154, stregmarkering). Dette underskud blev skattemæssigt modregnet i regnskabsårene 2020/21 og 2021/22, hvor Virksomhed ApS realiserede et skattepligtigt overskud på samlet 308.663 kr. (E156, stregmarkering).

Hvis de afholdte omkostninger på 629.554 kr. blev overført til Sagsøger, ville selskabets samlede skattepligtige underskud være 247.473 kr. (877.027 - 629.554). Det ville indebære, at hele beløbet ikke ville kunne modregnes i det skattepligtige overskud i årene 2020/21 og 2021/22, hvilket ville resultere i, at Virksomhed ApS blev beskattet i enten 2020/21 eller 2021/22.

Virksomhed ApS har herved haft gavn af fradragsretten, og det er derved ikke godtgjort, at den oprindelige disposition har haft væsentlige utilsigtede skattemæssige virkninger for parterne.

Sagsøger har i den sammenhæng anført, at Virksomhed ApS i det tilfælde kunne have anvendt de underskud, som selskabet realiserede i perioden efter regnskabsåret 2016/2017 (E52, 3. og 4. sidste afsnit). Det anførte er muligvis rigtigt, men det ville indebære, at disse underskud herved ikke ville kunne udnyttes i fremtidige skattepligtige overskud. I regnskabsåret 2024/25 realiserede selskabet f.eks. et skattepligtigt overskud.

Ligeledes er det heller ikke godtgjort, at de privatretlige virkninger af den ændring af dispositionen, der ønskes tillagt skattemæssig virkning, er enkle og overskuelige, jf. betingelsen i skatteforvaltningslovens § 50, nr. 4.

Som anført ovenfor, indebærer omgørelsen, at den *oprindelige* disposition skal ændres. Det indebærer, at en omgørelse i nærværende tilfælde alene kan ske ved, at de af selskabet afholdte udgifter føres tilbage til de eksterne leverandører, og at Sagsøger i stedet afholder udgifterne.

Det følger af ordlyden af betingelsen i § 50, nr. 4 (M6), og forarbejderne hertil (EM 2006/9, særlige bemærkninger til § 50 (M14, 1. afsnit i stregmarkering)), at der ikke må være tvivl om de afledte skattemæssige virkninger af en omgørelse.

De privatretlige virkninger af, at Virksomhed ApS som debitor til en lang række leverandører skal udskiftes med en privat person, Sagsøger, kan hverken anses for enkle eller overskuelige. De skattemæssige virkninger af, at de af selskabet afholdte udgifter til en lang række leverandører skal føres tilbage til leverandørerne og erstattes af nye, forekommer ligeledes uoverskuelige.

Det skyldes i særlig grad, at Sagsøger ikke har konkretiseret, hvorledes omgørelsen skal kunne lade sig gøre, jf. også nærmere ovenfor, ligesom der er uklarhed om, i hvilke regnskabsår de afholdte udgifter er blevet fradraget i Virksomhed ApS.

Der foreligger derfor en tvivl – endda en ret betydelig tvivl – om de afledte privatretlige og skattemæssige virkninger af omgørelsen.

Sagsøger har under skriftvekslingen (E7, 3. sidste afsnit) henvist til, at ”*Den privatretlige virkning af omgørelsen vil ganske enkelt være, at indtægten ved indhaling samt udgifterne der er medgået til at skabe indtægten følges ad*”.

Selve resultatet ved omgørelsen – som Sagsøger henviser til – er muligvis enkelt. Sagsøger skal ende med at afholde alle udgifter i relation til indhandling. Men hvorledes dette skal foretages, er som anført ikke enkelt.

Den foreslåede model om, at omgørelsen kan gennemføres ved intern regulering mellem Sagsøger og Virksomhed ApS, er muligvis også enkel (som anført i E39, side 2, 4. afsnit). Men som anført ovenfor, kan en sådan disposition ikke foretages efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 50 (M6).

Det er herved ikke godtgjort, at betingelsen i skatteforvaltningslovens § 50, nr. 4, er opfyldt.

Endelig er det ikke godtgjort, at alle, der skatteretligt vil blive berørt af en tilladelse til omgørelse, har tiltrådt omgørelsesanmodningen, jf. betingelsen i skatteforvaltningslovens § 50, nr. 5.

Som udgangspunkt vil omgørelsen skatteretligt berøre Virksomhed ApS og Sagsøger.

Omgørelsen medfører, at Sagsøgers skattepligtige indkomst skal nedsættes, mens Virksomhed ApS' skattepligtige indkomst skal forhøjes.

Det er ikke godtgjort, at Virksomhed ApS kan tiltræde omgørelsesanmodningen. Omgørelsen vil resultere i en forhøjelse af Virksomhed ApS' skattepligtige indkomst. Det indebærer selvsagt, at selskabets skatteansættelse skal kunne genoptages. Heri ligger, at anmodningen for alle berørte parter skal ligge forud for genoptagelsesfristens udløb.

Sagsøger har under skriftvekslingen (f.eks. E8, 6. afsnit), anført, at Virksomhed ApS har tiltrådt omgørelsesanmodningen.

Det er imidlertid hverken dokumenteret, at selskabet har tiltrådt omgørelsesanmodningen, og hvornår dette er sket. Sagsøger har alene fremlagt et referat af en ekstraordinær generalforsamling i Virksomhed ApS af 9. juni 2026, hvoraf fremgår, at generalforsamlingen bekræfter, at selskabet både på tidspunktet for omgørelsesanmodningens fremsættelse og fortsat har tiltrådt og tiltræder omgørelsesanmodningen (E151, 2. sidste afsnit i 2. stregmarkering). Referatet er underskrevet af kapitalejerne i selskabet herunder Sagsøger (E152, sidste stregmarkering).

Et generalforsamlingsreferat fra Virksomhed ApS udarbejdet flere år efter omgørelsesanmodningen beviser ikke, at selskabet havde tiltrådt omgørelsesanmodningen den 31. oktober 2022, hvor anmodningen blev fremsendt (E111, 1. stregmarkering) og dermed inden genoptagelsesfristens udløb. Ligeledes beviser referatet ikke, at selskabet overhovedet kan tiltræde omgørelsesanmodningen.

Det er derfor ikke dokumenteret, at genoptagelsesfristen for Virksomhed ApS' skattepligtige indkomst er overholdt, jf. skatteforvaltningslovens §§ 47, stk. 2, og 48, stk. 2 (M4 og M5). Sagsøgers anmodning om genoptagelse blev fremsendt d. 31. oktober 2022 (E111, 1. stregmarkering), dvs. på dagen for den ordinære genoptagelsesfrist for indkomståret 2017, jf. skatteforvaltningslovens § 47, stk. 2.

Genoptagelsesfristen var i hvert fald overskredet for indkomståret 2016. Hvis selskabet ikke har tiltrådt omgørelsesanmodningen senest på dagen for omgørelsesanmodningen d. 31. oktober 2022, er genoptagelsesfristen for indkomståret 2017 derved også overskredet.

3.2 Der er ikke grundlag for at hjemvise sagen til fornyet behandling hos Skattestyrelsen

Sagsøger gør gældende, at sagen skal hjemvises til Skattestyrelsen til realitetsbehandling af spørgsmålet om, hvorvidt betingelserne for omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 50 (M6) er opfyldt. Der henvises i den sammenhæng til, at Skattestyrelsen i afgørelsen af 30. januar 2023 (E113) ikke har foretaget en konkret prøvelse af, om betingelserne for omgørelse er opfyldt, idet Skattestyrelsen har afvist anmodningen med henvisning til, at genoptagelsesfristerne ikke er overholdt (E12, afsnit 3).

Det er Sagsøgers synspunkt, at genoptagelsesfristerne ikke finder anvendelse på spørgsmålet om omgørelse, hvorfor sagen skal hjemvises til fornyet realitetsbehandling hos Skattestyrelsen med henblik på stillingtagen til, om betingelserne for omgørelse er opfyldt.

Både Skattestyrelsen og Skatterådet har imidlertid foretaget en konkret prøvelse af, om betingelserne for omgørelse er opfyldt.

I afgørelsen af 30. januar 2023 har Skattestyrelsen for indkomståret 2017 afvist anmodningen om omgørelse med henvisning til, at betingelsen i skatteforvaltningslovens § 50, nr. 5 (M6), ikke er opfyldt (E118, sidste afsnit i sidste stregmarkering).

Skatterådet har ligeledes foretaget en sådan prøvelse. I Skatterådets afgørelse har sekretariatet – hvis indstilling rådet i sin endelige afgørelse tiltræder – foretaget en konkret og indgående vurdering af, om betingelserne for omgørelse er opfyldt (E75).

Senere i skriftvekslingen har Sagsøger da også anerkendt, at der i afgørelserne er foretaget en stillingtagen til de enkelte betingelser i skatteforvaltningslovens § 50 (E40, 3. afsnit). Sagsøger mener dog ikke, at der er sket en nærmere oplysning af sagen vedrørende de enkelte omgørelsesbetingelser, ligesom myndighederne ikke har fundet anledning til at indhente yderligere materiale til belysning heraf (E40, 3. afsnit). Sagsøger henviser i den sammenhæng til, at der først under retssagen er blevet fremlagt dokumentation vedrørende den civile gennemførelse af omgørelsen (bilag 3 - E149) og selskabets tiltrædelse af omgørelsesanmodningen (bilag 4 - E151).

Det forhold, at dokumentationen ikke tidligere har været fremlagt, ændrer ikke på, at både Skattestyrelsen og Skatterådet har udført en konkret prøvelse af sagen, herunder om betingelserne for omgørelse var opfyldt.

Der er derfor ikke grundlag for at hjemvise sagen til fornyet behandling, uanset om retten måtte finde, at genoptagelsesfristerne enten ikke finder anvendelse eller er opfyldt – hvilket i øvrigt bestrides, jf. afsnit 3.1.1 ovenfor.

Det ville i øvrigt heller ikke give mening at hjemvise sagen til Skattestyrelsen. Skattestyrelsen ville i så fald – selvsagt – træffe afgørelse i overensstemmelse med klageinstansens (Skatterådets) afgørelse, der fastslog, at betingelserne for omgørelse ikke er opfyldt.”

Parterne har under hovedforhandlingen nærmere redegjort for deres opfattelse af sagen.

Rettens begrundelse og resultat

Sagsøger ønsker rettens stillingtagen til, om han har ret til omgørelse i medfør af § 50 i skatteforvaltningsloven af skattemyndighedernes ansættelse af hans indkomstskat for 2016 og 2017, som sket ved Skattestyrelsens afgørelse af 30. april 2019 og stadfæstet af Skatterådet den 6. oktober 2020.

Omgørelse af en skatteansættelse indebærer, at en efterfølgende ændring af en privatretlig disposition, der er lagt til grund for en skatteansættelse, tillægges virkning for skatteansættelsen, således at skatteansættelsen »bliver forkert« og må ændres.

Ændring af en skatteansættelse kan ske under iagttagelse af fristreglerne for ordinær og ekstraordinær genoptagelse i skatteforvaltningslovens §§ 47 og 48.

Tilladelse til omgørelse forudsætter derfor, at fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 47 og 48 er overholdt.

Der er under sagen tvist, om fristen for ordinær og ekstraordinær genoptagelse af Sagsøgers skatteansættelse for 2016 er overholdt. Sagsøger indgav anmodning om omgørelse den 31. oktober 2022, og dermed et år efter udløbet af fristen for ordinær genoptagelse i henhold til skatteforvaltningslovens § 47, stk. 2, og mere end 6 måneder efter det tidspunkt, hvor Sagsøger blev bekendt med skattemyndighedernes skatteansættelse.

Fristreglerne i skatteforvaltningslovens §§ 47 og 48 hjemler ikke adgang til dispensation.

Det forhold, at Sagsøger indgav anmodning om omgørelse på et tidspunkt, hvor der verserede retssag om skatteansættelsen, kan ikke føre til et andet resultat. Retten har herved lagt vægt på, at Sagsøger hævdede retssagen, hvorved hans skatteansættelse for 2016 var endeligt afgjort ved Skatterådets afgørelse af 6. oktober 2020.

Den ordinære og ekstraordinære frist for ændring af Sagsøgers skatteansættelse for 2016 var således udløbet ved indgivelse af anmodning om omgørelse. Spørgsmålet er herefter, om betingelserne for omgørelse i skatteforvaltningslovens § 50 er opfyldt vedrørende Sagsøgers skatteansættelse for 2017.

Sagsøger har anmodet om omgørelse i form af, at de driftsudgifter, som Virksomhed ApS som ejer af fiskefartøjet har betalt og opnået fradrag for, medtages som udgifter med fradragsret ved Sagsøgers skatteopgørelse.

Det er under sagen oplyst, at udgifterne angår blandt andet leje af container, materialer, bunker, reparation af fartøj, fangstredskaber, fremmed arbejde m.v. Der er ikke fremlagt dokumentation for indgåede leverandøraftaler eller betalte fakturaer.

Sagsøger har bevisbyrden for, at de kumulative betingelser for omgørelse i skatteforvaltningslovens § 50, stk. 1, nr. 1-5, er opfyldte.

De privatretlige dispositioner, som den omtvistede skatteansættelse hviler på i relation til udgifterne, er – udover selskabets ejerskab af fiskefartøjet – aftalerne mellem Virksomhed ApS og leverandører om levering af varer m.v. og fakturering af Virksomhed ApS herfor.

Omgørelse på baggrund af en efterfølgende ændring af den privatretlige disposition ville i hvert fald kræve, at leverandøraftaler blev indgået med Sagsøger personligt, og at fakturaer blev krediteret selskabet og udstedt til Sagsøger personligt.

Retten finder ikke, at Sagsøger har løftet bevisbyrden for, at de privatretlige virkninger af den ændring af dispositionen, der ønskes tillagt skattemæssig virkning, er enkle og overskuelige, jf. skatteforvaltningslovens § 50, stk. 1, nr. 4.

Det er herefter ikke fornødent at tage stilling til, om øvrige betingelser i skatteforvaltningslovens § 50 måtte være opfyldt.

På denne baggrund tager retten Naalakkersuisuts frifindelsespåstand til følge.

Sagsomkostningerne er efter sagens værdi, forløb og udfald fastsat til dækning af advokatudgift med 33.250 kr.

THI KENDES FOR RET:

Naalakkersuisut frifindes.

Sagsøger skal til Naalakkersuisut betale sagsomkostninger med 33.250 kr.

Beløbet skal betales inden 4 uger.

Sagsomkostningerne forrentes efter rentelovens § 8 a.



Publiceret til portalen d. 18-09-2026 kl. 10:02

Modtagere: Advokat Mikkel Munk, Advokat (H) Sune Riisgaard