

## Seneste nyt på skatte- og momsområdet for stutterier og andre former for deltidslandbrug

FOKUSARTIKEL - SKATTER OG AFGIFTER

Dato: 08.04.2022

**Både i skatte- og momsmæssig henseende kan man som stuteriejer blive mødt af en række udfordringer. Tilsvarende gælder andre former for deltidslandbrug. I nærværende fokusartikel ser vi nærmere på, hvad der rører sig på området netop nu.**



I praksis opstilles der alene to betingelser for, at et deltidslandbrug, herunder også stuterievirksomheder, kan anerkendes som en erhvervsmæssig virksomhed i skattemæssig henseende. For det første skal der være tale om en teknisk-landbrugsfaglig forsvarlig drift, og for det andet skal der være udsigt til et overskud på eller omkring kr. 0 efter driftsmæssige afskrivninger, men før renteudgifter og driftsherreløn.

Umiddelbart synes det enkelt at forholde sig til, hvorvidt disse to betingelser er opfyldt eller ej, men praksis viser, at der hvert år træffes et betydeligt antal afgørelser, hvor netop disse to betingelser er omdrejningspunktet.

### Opdeling i driftsgrene

Hvis der fra en landbrugsejendom dels drives stuterievirksomhed, dels en anden form for landbrugsmæssig virksomhed, kan der være grundlag for at udskille aktiviteterne i flere virksomheder, således at der foretages en selvstændig skatteretlig vurdering af hver enkelt aktivitet.

Fra praksis på området kan der til illustration henvises til et par nyligt afsagte landsskatteretsafgørelser, hvor netop denne problemstilling er blevet behandlet.

I Landsskatterettens afgørelse af den 5. august 2021 (sagsnr. 16-0947432) blev der fra en landbrugsejendom både drevet stuterievirksomhed og minkavl. Skattestyrelsen var af den opfattelse, at der skulle ske en opdeling af aktiviteterne, således at stuterieidelen blev udskilt fra den øvrige drift. Mellem parterne blev der opnået enighed om, at minkdelen var at anse som erhvervsmæssig virksomhed i skattemæssig henseende, og herefter var der alene spørgsmålet om, hvorvidt stuterieidelen også kunne anerkendes som erhvervsmæssig virksomhed. Under klagesagen blev der udmeldt syn og skøn til bedømmelse af stuterievirksomheden, og i den forbindelse blev skønsmændens konklusioner afgørende for Landsskatterettens afgørelse.

Landsskatteretten henviste således ved afgørelsen af sagen til, at der i overensstemmelse med skønserklæringen var tale om et stuterie, der efter sin størrelse og indretning kunne drives landbrugsfagligt forsvarligt. Videre henviste Landsskatteretten til, at "... resultatet af klagerens stuterie ifølge skønsmændens opgørelse er overskudsgivende før afskrivninger (...) i indkomstårene 2014, 2016 og 2019. Skønsmændene har beregnet den del af de driftsøkonomiske afskrivninger, som vedrører stuteriet til 9.000 kr.

Retten finder, at de driftsøkonomiske afskrivninger beregnet af skønsmanden kan lægges til grund, når der henses til, at det kun er løsdriftsstald samt en del af markmaskinerne, der anvendes i stutteriet. De beregnede resultater kan således rumme de driftsøkonomiske afskrivninger, hvorfor der i årene 2014, 2016 og 2019 tillige er overskud efter driftsøkonomiske afskrivninger.”

I Landsskatterettens afgørelse af den 21. maj 2021 (sagsnr. 16-0316983) blev der tillige foretaget en opdeling af virksomhedens aktiviteter. Der var tale om stutteridrift samt en aktivitet med afrapportering for vognmænd. Landsskatteretten fastslog, at: ”Klagerens virksomhed kan ikke anses for én virksomhed, idet aktiviteterne med stutteri ikke har nogen driftsmæssig sammenhæng med klagerens aktiviteter med afrapportering og salg i øvrigt. Derfor skal aktiviteterne vurderes hver for sig, når det skal bedømmes, om der er drevet erhvervmæssig virksomhed eller ej.”

Herefter foretog Landsskatteretten en selvstændig vurdering af stutterivirksomheden, og i den forbindelse blev det afgørende for det positive resultat, at stutterivirksomheden i regnskabsårene 2015, 2016 og 2017 havde haft overskud efter driftsmæssige afskrivninger, idet Landsskatteretten herefter kunne konstatere, at ”... virksomheden i de påklagede indkomstår 2012 og 2013 havde udsigt til fremadrettet at kunne give et resultat på 0 kr. eller derover efter driftsmæssige afskrivninger. På det foreliggende grundlag finder Landsskatteretten, at der i de påklagede indkomstår blev drevet erhvervmæssig virksomhed i skattemæssig henseende.”

Endelig kan der til illustration af problemstillingen henvises til Landsskatterettens afgørelse

af den 21. december 2021 (sagsnr. 16-0184201), hvor spørgsmålet var, hvorvidt stutteri og foderstofhandel kunne anses som én virksomhed. Til støtte for, at der var tale om én virksomhed, henviste klageren bl.a. til, at foderstofhandlen havde en reklamemæssig værdi for stutteriet, og at klageren kunne indkøbe billigere foder til egne heste. Landsskatteretten fandt imidlertid ikke, at de to driftsgrene havde en sådan indbyrdes sammenhæng, at virksomheden med hensyn til erhvervmæssig drift kunne betragtes som en helhed.

Herefter foretog Landsskatteretten en selvstændig bedømmelse af de to driftsgrene. Foderstofhandlen blev anset for erhvervmæssigt drevet ud fra den almindelige ligningspraksis, idet overskud herfra på sigt ville kunne dække afskrivninger, driftsherreløn og evt. forrentning. Stutterivirksomheden blev derimod ikke anerkendt som erhvervmæssigt drevet i de omhandlede indkomstår, 2012-2014, hvilket primært blev begrundet med manglende udsigt til overskud, jf. følgende uddrag fra Landsskatterettens begrundelse: ”... selv når det lægges til grund, at driften har været teknisk-landbrugsfaglig forsvarlig, og at klageren har opnået flotte kåringer af stutteriets heste, er det ikke godtgjort, at stutteriet blev drevet erhvervmæssigt i de påklagede indkomstår 2012-2014. Der er herved lagt vægt på, at virksomheden ikke ses at have haft udsigt til at kunne opnå et rimeligt driftsresultat på 0 kr. eller derover med den valgte driftsform i de påklagede år.”

Praksis viser, at det er helt afgørende for at blive anset som én virksomhed, at der er en naturlig sammenhæng mellem de udøvede aktiviteter på landbrugsejendommen.

Kan en sådan sammenhæng påvises, vil der ikke være grundlag for at udskille aktiviteterne i flere virksomheder, jf. eksempelvis Landsskatterettens afgørelse af den 30. november 2021 (sagsnr. 15-0810659), hvor Landsskatteretten fandt, at der var en naturlig sammenhæng mellem udlejning af en gyllebeholder og spredning af gylle på landbrugets marker med planteavl.

### **Ny praksis på vej?**

Landsskatterettens afgørelse af den 22. december 2020 (sagsnr. 15-0765787) samt Landsskatterettens afgørelse af den 7. maj 2021 (sagsnr. 17-0987823) drejede sig begge om drift af stutterivirksomhed med flere aktiviteter i tilknytning hertil involveret. Begge sager blev vundet i Landsskatteretten ud fra en samlet bedømmelse af alle aktiviteterne, men er efterfølgende blevet indbragt for domstolene af Skatteministeriet.

Det er Skatteministeriets opfattelse i begge de nævnte sager, at aktiviteterne skal vurderes samlet som én virksomhed, der skal bedømmes efter den sædvanlige praksis om erhvervmæssig virksomhed, og således ikke efter den lempelige praksis, der gælder for bl.a. stutterier, og at denne bedømmelse fører til, at aktiviteterne samlet set ikke udgør en erhvervmæssig virksomhed i skattemæssig henseende. For indeværende afventes Højesterets stillingtagen til, hvorvidt den førstnævnte sag (sagsnr. 15-0765787) skal henvises til behandling i Vestre Landsret (i stedet for byretten) som følge af dens principielle karakter.

## Krav om selvstændig økonomisk virksomhed i momsmæssig henseende

Det momsretlige begreb "økonomisk virksomhed" er ikke altid sammenfaldende med den skatteretlige vurdering af, om en virksomhed er erhvervsmæssig. I praksis forekommer det derfor, at en stutriver virksomhed skatteretligt underkendes som en erhvervsmæssig virksomhed, mens den samme virksomhed momsmæssigt anerkendes som økonomisk virksomhed.

Som eksempel herpå kan nævnes Landsskatterettens afgørelse af den 13. marts 2020 (sagsnr. 15-2309741), hvor SKAT havde afmeldt en virksomhed for momsregistrering, idet SKAT ikke anså virksomheden for at drive selvstændig økonomisk virksomhed i momsmæssig henseende. SKAT henviste bl.a. til, at virksomheden igennem 13 år aldrig havde haft et positivt tilsvarende, ligesom virksomheden skattemæssigt var at anse som en hobbyvirksomhed.

Landsskatteretten var imidlertid ikke enig med SKAT i denne vurdering, og fastslog ud fra en samlet konkret helhedsvurdering, at der var tale om selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1.

Landsskatteretten henviste ved afgørelsen af sagen bl.a. til, at virksomheden i perioden fra 2001 til 2015 havde haft årlige indtægter på mellem ca. 377.000 kr. og 1.175.000 kr. fra salg af heste, opstaldning, salg af ridehuskort og salg af beslagsmedsydelser, hvorfor virksomheden havde haft indtægter af en vis varig karakter.

I forlængelse heraf anførte Landsskatteretten videre, at SKATs synspunkt omkring virksomhedens underskudsgivende drift som værende uforenelig med momslovens § 3, stk. 1, ikke kunne tages til følge - "Dette henset til, at virksomhedens resultat er uden betydning for, om virksomheden kan anses som en afgiftspligtig person."

Også i Landsskatterettens afgørelse af den 10. juli 2019 (sagsnr. 17-0792215) havde SKAT truffet afgørelse om, at en stutriver virksomheds momstilsvare skulle forhøjes med ca. 835.000 kr., idet SKAT var af den opfattelse, at driften baseret på køb og salg af heste ikke kunne anses for at være drevet som selvstændig økonomisk virksomhed, jf. momslovens § 3, stk. 1. Heller ikke i denne sag var Landsskatteretten enig med SKAT. Landsskatteretten fandt således ud fra en samlet konkret helhedsvurdering, at den udøvede aktivitet med køb og salg af heste udgjorde selvstændig økonomisk virksomhed i momslovens forstand. Landsskatteretten henviste i den forbindelse til, at: "... hestene – hvis anskaffelsessum udgør mellem 65.000 euro og 150.000 euro pr. hest – er indkøbt af virksomheden og siden solgt igen af virksomheden til [person3], [virksomhed2] GmbH, momsnummer [...1], hvorfor virksomheden i de omhandlede perioder har haft indtægter af en vis varig karakter.

Landsskatteretten bemærker herved, at det forhold, at virksomheden har haft store investeringer, at virksomheden ikke har opfyldt de fremlagte budgetter, og at virksomheden har givet underskud i de omhandlede perioder, ikke kan føre til et andet resultat. Videre kan det forhold, at indehaveren har en personlig interesse i heste og konkurrenceridning heller ikke føre til et ændret resultat."

## Afsluttende bemærkninger

Som det fremgår af ovenstående afgørelser, er Skattestyrelsen ofte for restriktiv, når de skatte- og momsmæssige forhold skal bedømmes for stutriverier. Dette gælder tillige andre former for deltidslandbrug. Det kan derfor ofte være relevant at klage til Skatteankestyrelsen. Det kan endog være nødvendigt at gå til domstolene for at få den retsstilling, man har krav på.

