





## Henstand med skattebetalingen i forbindelse med verserende skattesag – Hvad er status?

### Resumé

For et års tid siden gjorde jeg i Revision & Regnskabsvæsen – RR.2012.05.0054 – status over betingelserne for at opnå henstand med skattebetalingen i forbindelse med en verserende skattesag, set i lyset af den på daværende tidspunkt nyligt afsagte Østre Landsrets dom offentliggjort i TfS 2012.106. I den nævnte artikel påpegede jeg bl.a. behovet for, at Landsskatteretten kan tillægge en klage over afslag på henstand, eller klage over henstand betinget af sikkerhedsstillelse, opsættende virkning. På daværende tidspunkt var der ikke afgørelser, hvor Landsskatteretten havde gjort dette.

Med fire næsten identiske kendelser fra Landsskatteretten afsagt den 13. marts 2013 er der nu konkrete afgørelser, hvorefter klage over henstand betinget af sikkerhedsstillelse tillægges opsættende virkning. Kendelserne er endvidere interessante derved, at Landsskatteretten vælger at kombinere en sædvanlig ugyldighedsvirkning, i form af hjemvisning af sagerne til fornyet behandling ved SKAT, med indrømmelse af den ønskede henstand til skatteyderne, ligesom der de facto gives henstand under en eventuel ny klagesag.

Videre er det på henstandsområdet blevet afklaret, at adgangen til at opnå henstand med skattebetalingen ikke står åben i den situation, hvor der indgives en klage over afslag på anmodning om genoptagelse, idet der ikke i en sådan situation udløses en ændring af skatteyderens indkomst, jf. TfS 2012.564. Omvendt er der mulighed for at opnå henstand med skattebetalingen, såfremt man har modtaget et genoptagelsestilsagn, der henviser til en verserende pilotsag, og som således træder i stedet for at klage, jf. TfS 2012.716.



Af Advokat (H) Torben Bagge, partner i Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen og ekstern lektor i skatteret og forvaltningsret ved Aarhus Universitet



SKAT var af den opfattelse, at udbetalingerne til det cypriotiske selskab var at anse som personligt vederlag for fastholdelse af de fem personers kompetencer og ydelser i det danske selskab frem til den 31. december 2007 – og ikke en royaltybetaling som angivet.

### Landsskatterettens kendelser af den 13. marts 2013

Spørgsmålet om adgang til henstand blev relevant for fem skatteydere som følge af, at SKAT ved afgørelse af den 16. september 2011 havde forhøjet hver af de fem skatteyders personlige indkomst for indkomståret 2008 med kr. 2.643.744.

Forhøjelsen var fra SKATs side begrundet med, at de fem skatteydere var at anse som rette indkomstmodtagere af to udbetalinger på i alt ca. kr. 13 mio., foretaget i 2008 fra et dansk selskab til et cypriotisk selskab, hvor de nævnte personer ejede aktiekapitalen. Tidligere havde skatteyderne ejet aktiekapitalen i et engelsk selskab, som i 2003 havde solgt eneretten til at anvende en IP-platform, kildekoder m.v., udviklet af de fem skatteydere, til det danske selskab. Samtidig hermed blev de fem personer ansat i det danske selskab.

SKAT var af den opfattelse, at udbetalingerne til det cypriotiske selskab var at anse som personligt vederlag for fastholdelse af de fem personers kompetencer og ydelser i det danske selskab frem til den 31. december 2007 – og ikke en royaltybetaling som angivet.

I forbindelse med påklage af SKATs afgørelse til det lokale skatteankenævn anmodede skatteyderne samtidigt om henstand med betaling af den restskat, som var en følge af SKATs afgørelse. Det var imidlertid kun den ene af de i alt fem skatteydere, der blev bevilget denne henstand – de øvrige blev fra SKATs side mødt med et krav om betryggende sikkerhedsstillelse som betingelse for, at henstand kunne bevilges, hvilket overordnet var begrundet med, at "... *der er sandsynlighed for, at inddrivelsesmuligheden er forringet væsentligt*", jf. nærmere følgende forhold:

1. Skattekravet var efter SKATs opfattelse opstået som følge af, at skatteyderne havde unddraget sig dansk personbeskatning af det personlige vederlag fra det danske selskab, og uretmæssigt havde forsøgt at omkvalificere vederlaget til royaltyindtægt og engangsbeløb. I den forbindelse var vederlaget overført til det cypriotiske selskab, hvor skatteyderne var aktionærer.
2. Sagerne var sendt til ansvarsvurdering.
3. Som aktionærer i det cypriotiske selskab var det SKATs opfattelse, at skatteyderne var i færd med at bortskaffe selskabets egenkapital og i særlig grad selskabets likvide midler. Selskabets egenkapital var således forringet med 2.220.498 kr. fra udgangen af 2008 til udgangen af 2010. Selskabets likvide midler på indlånskonti var i perioden fra udgangen af 2008 til 1. juli 2011 forringet med i alt 6.989.840 kr. En væsentlig del af disse midler var anvendt til usikrede udlån til en aktionær og en aktionærs anpartsselskab.

4. For de to af skatteyderne henviste SKAT til, at de ikke ejede let omsættelige aktiver af væsentlig værdi i Danmark. For den tredje skatteyder blev der fra SKATs side henvist til, at han i 2011 havde solgt sin ejerlejlighed, mens der for den fjerde skatteyders vedkommende blev henvist til, at han havde overdraget sin halvdel af ægteparrets ejendom til hustruen, der herefter var ene ejer af ejendommen.

I forbindelse med påklage af sagerne til Landsskatteretten over kravet om sikkerhedsstillelse fremkom de fire skatteydere med følgende hovedsynspunkter:

I relation til det under punkt 1 anførte gjorde skatteyderne gældende, at der ikke var tale om en begrundelse for kravet om sikkerhedsstillelse, men derimod selve grundlaget for klagesagen. I den forbindelse blev det nærmere gjort gældende, at SKATs begrundelse for at foretage en forhøjelse ikke i sig selv bør være en begrundelse for ikke at give henstand, idet det jo netop er begrundelsen for forhøjelsen, der skal prøves.

For så vidt angik SKATs henvisning til, at sagen var sendt til ansvarsvurdering, jf. pkt. 2, blev det gjort gældende, at man på intet tidspunkt var blevet orienteret herom. Efter modtagelse af aktindsigtsmateriale kunne det konstateres, at der heller ikke var konkrete dokumenter, der understøttede, at sagen skulle være sendt til ansvarsvurdering. Videre blev det gjort gældende, at det forhold, at en sag er sendt til ansvarsvurdering, i øvrigt ikke kan begrunde, at der stilles krav om sikkerhedsstillelse.

I relation til pkt. 3 oplyste skatteyderne, at den væsentligste årsag til forringelse af det cypriotiske selskabs aktiver og egenkapital var betaling af cypriotisk skat og afholdelse af almindelige driftsomkostninger til regnskab og aflønning af ledelsen.

Til SKATs punkt 4 forklarede skatteyderne samstemmende, at deres individuelle økonomiske dispositioner ikke havde været båret af skattemæssige hensyn. Særligt i forhold til salg af fast ejendom fremkom skatteyderne med hver deres individuelle begrundelse for baggrunden for deres salg.

En af skatteyderne forklarede således, at han i 2011 havde solgt sin ejerlejlighed i Danmark og var flyttet til Irland som følge af, at han havde fået tilbudt et job hos Google i Irland på bedre vilkår, end han kunne opnå her i Danmark. Flytningen var således ikke forårsaget af skattemæssige forhold, men alene den omstændighed, at han havde fået nyt arbejde.

En anden af de fire skatteydere forklarede, at han i 2011 blev skilt, og som følge heraf blev det fælles hus solgt. Skatteyderens overskud fra salget af huset på kr. 650.000 stod fortsat på en konto i Danske Bank.

En tredje af de fire skatteydere forklarede, at årsagen til, at han havde overdraget sin halvdel af ægteparrets fælles ejendom til hustruen, skyldtes hustruens krav om en opsplitning af parrets økonomi.

Overdragelsen var endvidere sket ca. tre måneder før, der blev indgivet ansøgning om henstand med skattebetalingen. Det blev i den forbindelse gjort gældende, at SKAT slet ikke havde forholdt sig til, hvorvidt der kunne foretages udlæg i hustruens aktiver ud fra reglerne om subsidær ægtefællehæftelse.

Endelig blev det gjort gældende, at det var utilstedeligt, at den sagsbehandler, der havde truffet afgørelserne i de materielle skattesager, åbenlyst blandede sig i sagsbehandlingen i forhold til henstandsspørgsmålet. At dette var tilfældet, fremgik af et internt notat, som blev modtaget som led i aktindsigten hos Landsskatteretten. I Landsskatterettens kendelser er det nævnte notat omtalt på følgende vis:

*"I notatet af 17. januar 2012 udtalte den sagsbehandler, der har truffet selve skatteafgørelsen, til sagsbehandleren i henstandssagen, at der efter vedkommendes opfattelse ikke burde gives klageren henstand uden krav om sikkerhedsstillelse. Som begrundelse anførte vedkommende de punkter, der er anført i SKATs forslag af 15. februar 2012 til afgørelse, bortset fra punkt 2 (ansvarsvurdering)."*

Sammenfattende var det således skatteydernes opfattelse, at der ikke var grundlag for at stille krav om sikkerhedsstillelse som betingelse for bevilling af henstand med skattebetalingen. Skatteyderne gjorde videre gældende, at SKATs sagsbehandling var behæftet med væsentlige sagsbehandlingsmangler, hvorfor afgørelserne vedrørende henstand i hvert fald var ugyldige. Da SKAT allerede havde iværksat tvangsinddrivelse af de omhandlede skattekrav, gjorde skatteyderne gældende, at ugyldighedsvirkningen i givet fald skulle være, at de blev stillet, som om de var blevet indrømmet henstand uden krav om sikkerhedsstillelse i perioden frem til, at SKAT på ny havde truffet (gyldige) afgørelser vedrørende spørgsmålet om henstand.

### **Landsskatteretten fandt, at SKATs afgørelser var ugyldige**

I alle fire sager nåede Landsskatteretten med i hovedsagen ens præmisser frem til, at SKATs afgørelser vedrørende henstand var ugyldige som følge af grove sagsbehandlingsfejl.

Efter en nærmere gennemgang af selve lovgrundlaget i skatteforvaltningslovens § 51 samt forarbejderne hertil bemærkede Landsskatteretten følgende:

*"Landsskatteretten bemærker, at det i skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4, nævnte skøn skal foretages ved overholdelse af gældende forvaltningsretlige regler og grundsætninger. Skønnet skal således foretages på grundlag af korrekte oplysninger samt ud fra en saglig skønsudøvelse.*

*Om kravene til forvaltningsmyndighedernes sagsoplysning henvises til blandt andet Gammeltoft-Hansen m.fl., Forvaltningsret, s. 447 ff.*

*Landsskatteretten finder, at den påklagede afgørelse ikke er truffet på et tilstrækkeligt klarlagt og oplyst grundlag.*

*Klageren indsendte i sit brev af 29. februar 2012 en række bemærkninger til SKATs forslag til afgørelse af 15. februar 2012.*

*Efter Landsskatterettens opfattelse rejste klageren herved en sådan tvivl om rigtigheden af det faktiske grundlag, som SKAT havde lagt til grund for det udøvede skøn i forslaget til afgørelse, at SKAT efter det forvaltningsretlige officialprincip og formålet med partshøringsreglerne i forvaltningslovens § 19 var forpligtet til reelt og fyldestgørende at undersøge sagen nærmere og herefter reelt vurdere, om der på dette nye grundlag var grundlag for at skønne, at der foreligger en situation som omhandlet i skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4.*

*Ud fra afgørelsen sammenholdt med forslaget til afgørelse kan SKAT efter Landsskatterettens opfattelse ikke anses for reelt og fyldestgørende at have gjort dette.*

*Hertil kommer, at der i begrundelsen for afgørelsen mangler en række oplysninger og vurderinger, for at det anførte kan udgøre en sammenhængende og meningsfuld argumentation for, hvorfor SKAT har skønnet, at meddelelse af henstand vil indebære, at muligheden for senere at inddrive kravet forringes, jf. skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4. Som eksempler kan nævnes, at oplysninger om gældsforholdene ved klagerens overdragelse af andelen af den faste ejendom til hustruen, SKATs eventuelle vurderinger i relation til muligheden for subsidær ægtefællehæftelse samt oplysninger vedrørende inddrivelsesmuligheden i samt værdien af klagerens aktier i det cypriske selskab og SKATs eventuelle vurderinger i relation hertil mangler som led i SKATs argumentation.*

*Det bemærkes i den forbindelse, at det materiale, som SKAT har henvist til i afgørelsen, dvs. SKATs afgørelse og sagsfremstilling i selve skattesagen og forslag til skatteansættelse af 3. april 2012, ikke var vedlagt afgørelsen. Det er ej heller angivet i afgørelsen, hvad det nærmere konkret er af oplysninger*



Som rekursinstans har Landsskatteretten en række reaktionsmuligheder alt afhængig af, hvorledes den forudgående instans' afgørelse vurderes. I tilfælde, hvor der foreligger væsentlige sagsbehandlingsfejl, vil den sædvanlige reaktion være hjemvisning til fornyet behandling hos førsteinstansen.

i det nævnte materiale, som SKAT har ønsket at inddrage i begrundelsen. Selskabets regnskaber for 2008-2010 var ligeledes ikke vedlagt afgørelsen.

Indholdet af materialet kan derfor efter Landsskatterettens opfattelse ikke anses for en bestanddel af afgørelsens begrundelse. Endvidere bemærkes, at materialet ej heller blev indsendt af SKAT til Landsskatteretten ved Landsskatterettens anmodning om indsendelse af alt det materiale, der har dannet grundlag for afgørelsen.

For så vidt angår SKATs interne notater samt den vedlagte formue- og indkomstopgørelse (advokatens bilag 8a) bemærkes, at dette materiale ikke er omtalt i afgørelsen eller på anden måde udleveret til klageren eller klagerens advokat som led i sagsbehandlingen. Notaterne er alene udleveret til klagerens advokat som følge af begæring om aktindsigt.

Indholdet af dette materiale kan derfor på ingen måde udgøre en bestanddel af begrundelsen i afgørelsen.

Endvidere bemærkes, at hverken størrelsen af henstandsbeløbet eller størrelsen af kravet om sikkerhedsstillelse fremgår af afgørelsen.

Da der kan stilles krav om sikkerhedsstillelse for hele eller en del af henstandsbeløbet, er størrelsen af kravet om sikkerhedsstillelse efter Landsskatterettens opfattelse en del af afgørelsens resultat. Størrelsen af kravet om sikkerhedsstillelse bør derfor fremgå af afgørelsen.

Henstandsbeløbet bør tillige fremgå af afgørelsen, da det er dette beløb, som der søges om henstand med betalingen af. Klagerens advokat har i klageskrivelsen gentaget klagerens bemærkninger og har anført en række yderligere bemærkninger til det anførte i afgørelsen.

SKAT har i forbindelse med afgivelsen af sin udtalelse til Landsskatteretten ikke forsøgt at rette op på det manglende tilstrækkeligt klarlagte og oplyste grundlag for afgørelsen, ligesom SKAT ej heller har kommenteret eller taget stilling til klagerens advokats yderligere bemærkninger. SKAT har ej heller rettet op på den manglende angivelse af størrelsen af kravet om sikkerhedsstillelse og henstandsbeløbet. Det bemærkes herved, at klagerens advokat i klageskrivelsen, ud over det i

øvrigt anførte, specifikt påpegede, at der manglede angivelse af størrelsen af kravet om sikkerhedsstillelse.

Landsskatteretten finder, at den påklagede afgørelse, særligt på grund af det manglende tilstrækkeligt klarlagte og oplyste grundlag, er behæftet med mangler, der er konkret væsentlige.

Afgørelsen er derfor ugyldig."

### Den af Landsskatteretten valgte ugyldighedsvirkning

Som rekursinstans har Landsskatteretten en række reaktionsmuligheder alt afhængig af, hvorledes den forudgående instans' afgørelse vurderes. I tilfælde, hvor der foreligger væsentlige sagsbehandlingsfejl, vil den sædvanlige reaktion være hjemvisning til fornyet behandling hos førsteinstansen.

Dette udgangspunkt følger eksempelvis af lærebogen "Forvaltningsret, Almindelige emner" 5. udgave af Jens Garde m.fl., hvor der i kapitel 5 "Administrativ rekurs", side 345, anføres følgende i forbindelse med omtale af rekursinstansens valg af reaktion:

"Hjemvisning kan således forventes, hvor førsteinstansen findes at have bygget på et forkert retligt grundlag, eller hvor der konstateres **væsentlige sagsbehandlingsmangler ved førsteinstansens afgørelse**. Ligeledes, hvor førsteinstansen findes at have bygget på **et klart utilstrækkeligt oplysningsgrundlag**."

Det er således ikke overraskende, at Landsskatteretten i de fire sager vælger at hjemvise sagen til fornyet behandling ved SKAT, idet en sådan reaktion ligger på linje med sædvanlig praksis. Det interessante i afgørelserne er, at Landsskatteretten derudover vælger at indrømme den ønskede henstand til de fire skatteydere, ligesom Landsskatteretten de facto har givet henstand under en eventuel ny klagesag jf. følgende enslydende uddrag fra Landsskatterettens kendelse i de fire sager:

"Henset til sagsforløbets omstændigheder, hvor klageren må anses for at have været uden indflydelse på, at der blev truffet en ugyldig afgørelse, samt uden indflydelse på den forløbne sagsbehandlingstid fra indgivelsen af henstandsansøgningen til SKATs afgørelse om henstandsansøgningen forelå, bør klageren stilles, som om Landsskatteretten kunne træffe afgørelse i nærværende klagesag på nuværende tidspunkt.

Nærværende klage tillægges derfor fra dags dato at regne opsættende virkning i relation til betaling af de krav, som henstandsansøgningen vedrører, indtil SKAT har truffet en ny afgørelse om henstandsansøgningen, og herefter tillige indtil der foreligger en afgørelse i en eventuel klagesag over denne nye afgørelse.”

Som anført i min forrige artikel i Revision og Regnskabsvæsen om dette emne, var det min opfattelse, at der i visse situationer ud fra en retssikkerhedsmæssig betragtning burde være mulighed for, at Landskatteretten kunne tillægge en klage over afslag på henstand, eller klage over henstand, betinget af sikkerhedsstillelse opsættende virkning. Jeg påpegede i den forbindelse, at en sådan mulighed allerede

## VÆR KLAR TIL 2. GENERATION AF XBRL MED CASEWARE OG REVISOR INFORMATIK



Med CaseWare får du en fejlfri og strømlinet XBRL-løsning. Hos Revisor Informatik udvikler vi vores XBRL-løsning hele tiden. Du vil således altid være fuldt opdateret med seneste taksonomi. Det er samtidig eneste danske XBRL-løsning, hvor du med få klik kan indberette digitalt til Erhvervsstyrelsen.

**90 % af de virksomheder, der prøver CaseWare, køber det.  
Bestil en demonstration på [revisorinformatik.dk](http://revisorinformatik.dk)**



1  
Du eksporterer data fra økonomisystemer som Navision, Axapta eller E-economic til CaseWare



2  
CaseWare genererer automatisk rapporter og regnskaber.



3  
Du udskriver færdige regnskaber eller rapporter og kan indberette digitalt til Erhvervsstyrelsen (XBRL)

**RI**  
Revisor  
Informatik



Det kan videre konstateres, at Landsskatteretten tillige foretager det videregående skridt at fastslå, at skatteyderne har krav på henstand, indtil SKAT træffer nye og gyldige afgørelser vedrørende spørgsmålet om henstand.

syntes at være til stede i og med, at det i den forvaltningsretlige teori antages, at rekursorganet har mulighed for at tillægge en klage opsættende virkning ud fra en konkret afvejning af en række hensyn. På daværende tidspunkt forelå der så vidt vides ikke afgørelser fra Landsskatteretten, hvor man havde valgt at tillægge en klage over afslag på henstand eller klage over henstand betinget af sikkerhedsstillelse opsættende virkning.

De fire foreliggende kendelser fra Landsskatteretten er på linje med mine synspunkter i min forrige artikel om henstand, jf. RR 2012.05.0054. Det kan således konstateres, at Landsskatteretten nu har truffet konkrete afgørelser, hvorefter klage over henstand betinget af sikkerhedsstillelse tillægges opsættende virkning. Den opsættende virkning er endda ydet, før klagesagen er opstået. Det kan videre konstateres, at Landsskatteretten tillige foretager det videregående skridt at fastslå, at skatteyderne har krav på henstand, indtil SKAT træffer nye og gyldige afgørelser vedrørende spørgsmålet om henstand. Af hensyn til retssikkerheden på dette område er det meget positivt, at Landsskatteretten ikke blot fastslog, at SKATs afgørelser vedrørende henstand var ugyldige. I givet fald ville det jo have betydet, at SKAT kunne fortsætte tvangsinddrivelsen, da skatteyderne ikke havde fået henstand. Den af Landsskatteretten valgte ugyldighedsvirkning sikrede, at det ikke gik ud over skatteyderne, at SKAT havde foretaget en meget mangelfuld sagsbehandling, som var præget af væsentlige mangler. Havde Landsskatteretten således valgt en traditionel ugyldighedsvirkning, nemlig annullation af den ugyldige forvaltningsakt, var det reelt kommet skatteyderne til skade, at SKATs afgørelser var ugyldige.

### Landsskatterettens kendelse af den 16. august 2012, offentliggjort i TFS 2012.716<sup>2</sup>

Spørgsmålet i denne sag var, hvorvidt det var en betingelse for bevilning af henstand til skatteyderen, at vedkommende havde en verserende skattesag hos Landsskatteretten, eller om det var tilstrækkeligt, at Landsskatteretten havde givet et **genoptagelsestilsagn** i tilfælde af, at en verserende pilotsag for en anden skatteyder vedrørende samme problemstilling (10-mandsprojekt) faldt ud til gunst for klageren.

SKAT var af den opfattelse, at der alene kunne gives henstand, såfremt der forelå en klage over den pågældendes egen skatteansættelse. Da skatteyderen ikke havde påklaget skatteankenævnets afgørelse til Landsskatteretten, kunne der ikke bevilges henstand. Der blev i den

forbindelse henvist til ordlyden af skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, der efter SKATs opfattelse måtte fortolkes således, at der skulle foreligge en aktuel klage i den pågældendes egen sag for, at der kunne bevilges henstand.

Landsskatteretten valgte en ganske anden indgangsvinkel ved afgørelsen af sagen, idet fokus blev rettet på bestemmelsen i kildeskattelovens § 73 D. Ifølge denne bestemmelse kan Told- og skatteforvaltningen, når forholdene i ganske særlig grad taler derfor, meddele henstand med skatter, som personer, selskaber, foreninger m.v. er pålignet eller har skullet indeholde.

Særligt vedrørende klager i såkaldte "massesager" har Told- og skattestyrelsen i TSS-cirkulære nr. 22 af 3. juli 1997 nærmere forholdt sig til spørgsmålet om adgang til henstand. I cirkulærets pkt. 2 anføres således følgende:

*"Der kan gives henstand med skattebetalingen ikke blot i tilfælde, hvor skatteyderen har påklaget sin egen skatteansættelse, men også i tilfælde, hvor skatteyderen har modtaget et genoptagelsestilsagn, som henviser til en verserende pilotsag, og som således træder i stedet for påklage, jf. kildeskattelovens §§ 73 D og 73 E.*

*Om de nærmere betingelser for henstand henvises til Skatteministeriets cirkulære nr. 91 af 16. juni 1995, afsnit 4. Henstandsansøgningen skal være vedlagt kopi af genoptagelsestilsagnet. Henstanden skal betinges af, at vedkommende selv retter henvendelse til den kommune, der har meddelt henstanden, når der foreligger en endelig domstolsafgørelse på området. Spørgsmålet om sikkerhedsstillelse må afgøres efter de sædvanlige retningslinier."*

Med henvisning til ovennævnte punkt 2 i TSS-cirkulæret fra 3. juli 1997 fastslog Landsskatteretten, at skatteyderen var berettiget til henstand med betaling af de restskattekrav m.v., som klagerens genoptagelsestilsagn ved skatteankenævnet vedrørte, så længe pilotsagen var verserende ved Landsskatteretten.<sup>3</sup>

I forhold til betydningen af skatteforvaltningslovens § 51 i den konkrete sag var det Landsskatterettens opfattelse, at der ikke var grundlag for at antage, at "... indførelsen af skatteforvaltningslovens bestemmelser til erstatning af skattestyrelseslovens bestemmelser har medført, at cirkulæret ikke finder anvendelse også i relation til den nugældende henstandsbestemmelse i skatteforvaltningslovens § 51."

## Landsskatterettens kendelse af den 10. juni 2011, offentliggjort i TfS 2012.564

En anden variant af genoptagelses-situationen forelå i ovennævnte sag, hvor spørgsmålet var, hvorvidt et selskab kunne indrømmes henstand med betaling af et restskattekrav i forbindelse med klage til Landsskatteretten over et afslag på anmodning om genoptagelse af en indkomstansættelse for indkomståret 2006.<sup>4</sup>

Selve skattesagen var opstået derved, at SKAT ved afgørelse af den 3. juni 2010 havde forhøjet selskabets indkomstansættelse for indkomståret 2006 med cirka kr. 1.400.000 vedrørende en skønsmæssigt ansat skattepligtig avance ved salg af en fast ejendom. Denne afgørelse blev ikke påklaget. Selskabet valgte i stedet senere at anmode om genop-

tagelse af indkomstansættelsen for det pågældende indkomstår, idet der samtidigt blev indsendt diverse materiale vedrørende selskabets indtægter i 2006, herunder om salget af den faste ejendom.

Ved afgørelse af den 5. oktober 2010 afslog SKAT selskabets anmodning om genoptagelse af selskabets indkomstansættelse for indkomståret 2006. Denne afgørelse blev efterfølgende påklaget til Landsskatteretten ved klage af den 24. november 2010. Samme dag anmodede selskabet om henstand med betaling af den skat, der var en følge af den skønsmæssige ansættelse af selskabets indkomst for indkomståret 2006.

SKAT imødekom ikke den fremsatte anmodning om bevilling af henstand, hvilket SKAT begrundede med, at:

## 2000 danske revisorer kan ikke tage fejl

INVENTIO.IT

- branchens største løsning til Dynamics C5



### Køb/lej AuditPlus i Skyen eller lokalt

C5 AuditPlus håndterer bl. a.:

- \* Timesag
- \* Integration til Revimentor
- \* Kundebogføring
- \* Magnus Årsafslutning
- \* Rapportering
- \* Planlægning
- \* Budget
- \* Anlæg
- \* Standard kontoplaner

[www.auditplus.dk](http://www.auditplus.dk)

**SMS "PLUS" TIL 1919  
for mere information**

Inventio.IT A/S

Lyskaer 3 EF  
2730 Herlev

Tilst Søndervej 136  
8381 Tilst

Tlf. 70 26 98 99  
Fax 70 26 98 97

[www.inventio.it](http://www.inventio.it)  
[info@inventio.it](mailto:info@inventio.it)





*“En klage over afslag på anmodning om genoptagelse udløser ikke en ændring af den skattepligtige indkomst, men afgør kun muligheden for at få sagen genoptaget eller ej. Der kan således ikke gives henstand med betaling af skat, jf. skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1.”*

Dette afslag blev indbragt for Landsskatteretten, hvor skattemynderen blandt andet henviste til, at SKATs begrundelse for afslaget var i strid med det i SKATs egen juridiske vejledning anførte, nærmere punkt A.A.12.1, hvor der anføres følgende:

*“Omfattet af reglen (om henstand):*

- *Afslag på genoptagelse. Bemærk dog, at der skal kunne opgøres et krav.”*

I forlængelse heraf bemærkede skattemynderen, at der i den konkrete sag kunne opgøres et krav.

Under sagens behandling i Landsskatteretten blev sagen sendt til udtalelse hos Skatteministeriet, Jura og Samfundsøkonomi, der indstillede, at der blev givet klageren medhold, dog betinget af, at betingelserne for henstand kunne opfyldes.

Det var således Skatteministeriet, Jura og Samfundsøkonomis opfattelse, at som bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 51 var formuleret, og måtte fortolkes efter en ordlydsfortolkning, var der mulighed for og et retskrav på bevilling af henstand – også ved afslag på genoptagelse – i det omfang, der kunne opgøres et særskilt krav.

Landsskatteretten var ikke enig heri, jf. følgende uddrag fra Landsskatterettens bemærkninger:

*“Den verserende landsskatteretssag vedrører alene, om selskabet er berettiget til at få genoptaget indkomstansættelsen for indkomståret 2006. Der er således ikke tale om klagebehandling af en opgørelse af en skat. Allerede derfor er selskabet ikke berettiget til henstand efter skatteforvaltningslovens § 51.”*

I forlængelse heraf behandlede Landsskatteretten spørgsmålet om, hvorvidt selskabet kunne støtte ret på indholdet i SKATs juridiske vejledning ud fra en lighedsgrundsætning.<sup>5</sup>

I relation hertil bemærkede Landsskatteretten følgende:

*“Med udgangspunkt i det forvaltningsretlige lighedsprincip har selskabet således et retskrav på, at indholdet af pkt. A.A.12.1 i SKATs Den juridiske vejledning anvendes, såfremt punktet har den fornødne hjemmel i lovgivningen, og ej heller er klart i modstrid med rang højere retskilder.*

*Vejledningens tekst kan ikke anses at have hjemmel i ordlyden af skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1. Henset hertil, og til at den er i klar modstrid med Landsskatterettens praksis, har selskabet ikke et retskrav på, at indholdet af pkt. A.A.12.1 i SKATs Den juridiske vejledning anvendes i denne sag. Selskabet er derfor ikke berettiget til henstand med betaling af det omhandlede skattekrav efter skatteforvaltningslovens § 51.”*

## Sammenfatning

På baggrund af den seneste praksis på henstandsområdet kan det konstateres, at retsudviklingen på dette område har bevæget sig i en positiv retning set med skatteydernes øjne.

For det første kan det på baggrund af de fire næsten enslydende kendelser fra Landsskatteretten af den 13. marts 2013 konstateres, at Landsskatteretten nu har truffet konkrete afgørelser, hvorefter klage over henstand betinget af sikkerhedsstillelse tillægges opsættende virkning, ligesom Landsskatteretten fastslog, at virkningen af, at SKATs afgørelse vedrørende henstand var ugyldig, var, at de pågældende skatteydere skulle indrømmes henstand uden krav om sikkerhedsstillelse, indtil SKAT på ny havde truffet afgørelse i de pågældende henstandssager.

Som anført i min forrige artikel i Revision og Regnskabsvæsen om dette emne, var det min opfattelse, at der i visse situationer ud fra en retssikkerhedsmæssig betragtning burde være mulighed for, at Landsskatteretten kunne tillægge en klage over afslag på henstand, eller klage over henstand betinget af sikkerhedsstillelse, opsættende virkning. Når henses til den ofte meget svingende kvalitet i SKATs afgørelser, er det meget positivt, at Landsskatteretten nu har afsagt kendelser, der ligger på linje med mine synspunkter med deraf forøget retssikkerhed på dette område. Disse afgørelser illustrerer tillige den meget vigtige rolle, som Landsskatteretten har som retssikkerhedens vogter inden for skatteretten. Af samme grund er det dybt, dybt betænkeligt, at regeringen overvejer at fjerne den frie adgang, alle skatteydere har til at få bedømt deres tvist med SKAT af Landsskatteretten.<sup>6</sup>

For det andet kan det på baggrund af Landsskatterettens kendelse offentliggjort i TfS 2012.716 konstateres, at adgangen til at opnå henstand med skattebetalingen også gælder for den skatteyder, der har modtaget et genoptagelsestilsagn, som henviser til en verserende prøvesag. Det er således ikke et krav i såkaldte massesager, at hver enkelt skatteyder skal påklage sin skatteansættelse for, at adgangen til henstand står åben for vedkommende.

Det er dog tillige fra Landsskatterettens side fastslået, jf. TfS

2012.564, at der ikke gives henstand med skattebetalingen i den situation, hvor der indgives en klage over afslag på anmodning om genoptagelse, hvilket skyldes, at der ikke udløses en ændring af den skattepligtiges indkomst, men at der alene bliver taget stilling til, hvorvidt vedkommende kan få sin sag genoptaget eller ej.

## Noter

- 1 Østre Landsrets dom er tillige kommenteret af advokat Tommy V. Christiansen i JUS 2012.2, der tillige behandler spørgsmålet om henstand i JUS 2011.44.
- 2 Landsskatterettens kendelse er kommenteret af advokat Tommy V. Christiansen i JUS 2012,45
- 3 Det er vigtigt at være opmærksom på, at man ikke automatisk får et genoptagel-

sestilsagn. Man skal således selv være aktiv i så henseende, idet man ellers risikerer, at Landsskatteretten senere vil nægte genoptagelse. Dette uanset, at der opnås fuldt medhold i prøvesagen og at ens egen sag fuldstændig svarer til prøvesagen. Der er på dette område tale om en restriktiv praksis fra Landsskatterettens side.

- 4 Såfremt SKAT vælger at tage skatteydernes anmodning om genoptagelse af skatteansættelsen til følge, vil skatteyder, som i en sædvanlig klagesag, kunne anmode om henstand med betaling af restskat for de omhandlede indkomstår, jf. TFS 2011.831 LSR, der er nærmere omtalt af advokat Tommy V. Christiansen i JUS 2011.38
- 5 For nærmere omtale af muligheden for at støtte ret på lighedsgrundsætningen se min artikel i RR.2013.01.0084 med nærmere omtale af Højesteretsdom af 22. oktober 2012 offentliggjort i SKM2013.141.HR.
- 6 Der skal i det hele henvises til mine artikler i TFS 2013.96 og TFS 2013 186 om emnet retssikkerhed og ny klagestruktur inden for skatteretten.

# Alle jobportaler er ens ...

Bortset fra én!



På jobbing.dk ser du ikke kun job, du forventer at se  
– vi viser dig også job, du ikke i forvejen vidste var noget for dig.

[www.jobbing.dk](http://www.jobbing.dk)

