
Bevis for administrativ praksis i skattesager og bevis for at en disposition er forretningsmæssigt begrundet.



Nærværende artikel er den sidste af i alt tre artikler, der handler om bevis, herunder særligt bevisbyrdens placering i skattesager. I de to første artikler belyses spørgsmålet om bevisbyrdens placering i forhold til faktum. I nærværende artikel belyses spørgsmålet om bevisbyrdens placering i forhold til spørgsmålet, om der foreligger en given administrativ praksis, samt i forhold til, om en given disposition kan betegnes som værende en sædvanlig forretningsmæssig disposition, hvilket bl.a. har betydning i tilfælde, hvor der foreligger skattetænkning, og hvor spørgsmålet ofte er, om den tilsigtede skattemæssige fordel kan tilsidesættes.¹



Af Torben Bagge, Partner,
Advokat, (H) Advokatformaaet
Tommy V. Christiansen

1. Indledning

Den, der påberåber sig eksistensen af en given administrativ praksis, har som udgangspunkt bevisbyrden for, at der foreligger den påståede praksis.

Skatteyderen har således bevisbyrden for, at der foreligger den af ham påståede administrative praksis, jf. eksempelvis Højesterets dom offentliggjort i UfR 2011.3305 HR, hvor Højesteret bl.a. anførte følgende: *"..ikke [er] godtgjort, at der forud for de lignende myndigheders afgørelser i 2001 har foreligget en afgørelse fra de overordnede skattemyndigheder, hvorefter det er godkendt, at en udgift som den, der i denne sag er betegnet som udbudsprovision, indregnes i en ejendoms afskrivningsgrundlag. Det, Flemming Allan Hansen og Steen Ricks Olsen har anført om en praksis hos de lignende myndigheder, kan heller ikke anses for godtgjort. Allerede derfor tiltræder Højesteret, at skattemyndighederne har nægtet Flemming Allan Hansen og Steen Ricks Olsen at lade udbyderhonoraret indgå i afskrivningsgrundlaget."* Som det ses, anfører Højesteret, at skatteyder ikke havde "godtgjort" eksistensen af den påståede administrative praksis hos skattemyndighederne.

Er det omvendt Skatteministeriet, der påberåber sig administrativ praksis til støtte for en given retsopfattelse, er det som udgangspunkt Skatteministeriet, der har bevisbyrden for eksistensen af den påberåbte praksis.

2. Hvornår foreligger der en administrativ praksis

Det er ofte omtvistet, om et givent enkelt tilfælde er omfattet af en generel administrativ praksis hos skattemyndighederne. Hertil kræves, at der specifikt er taget (positivt) stilling til – præcist – den pågældende problemstilling i generel administrativ praksis. Er dette ikke tilfældet, vil den konkrete afgørelse blive anset som en udfyldning/præcisering af den foreliggende administrative praksis med den effekt, at skatteyderen ikke kan støtte ret på den allerede foreliggende praksis.

Som udgangspunkt kræves en flerhed af afgørelser, der udtrykker

samme retsprincip for, at der kan siges at foreligge en given administrativ praksis.

I Redegørelse fra Skatteretsrådet, Skatteministeriet (juni 1999), side 258, beskrives administrativ praksis på følgende vis: *"Hvis myndighederne vurderer, at der på et område hidtil er sket en fejlforklaring af lovgivningen, skal der, for at borgerne kan støtte ret på den hidtidige administrative praksis, foreligge en flerhed af afgørelser, som er sammenlignelige og praksis skal være konsistent og veldefineret, samtidig med at den skal være udmøntet af en højere administrativ myndighed. På skatteområdet vil især Landsskatterettens, Ligningsrådets, Told- og Skattestyrelsens og Departementets afgørelser have betydning..."*

Der er som udgangspunkt en formodning for, at udsagn i SKATs juridiske vejledninger/styresignaler/meddelelser fra SKAT og cirkulærer er udtryk for administrativ praksis, hvorfor det som udgangspunkt er op til den, som bestrider dette, at afkræfte denne formodning.

Foreligger der en afgørelse fra eksempelvis Landsskatteretten eller Skatterådet, vil der som udgangspunkt være en formodning for, at denne er udtryk for Landsskatterettens/Skatterådets praksis på området. Dette beror selvsagt på en nærmere konkret vurdering, hvor det tillige har betydning, hvor "rigtig" afgørelsen synes at være. Vurderes det, at der alene er tale om en enkeltstående afgørelse, der ikke er i overensstemmelse med den i øvrigt foreliggende praksis på området, kan afgørelsen ikke tages til indtægt for eksistensen af en given praksis.

I SKM 2014.847 BR anførte Byretten bl.a. følgende: *".. Spørgsmålet er herefter, om S2 og S1 har krav på fradrag for moms, fordi der har foreligget en administrativ praksis om ret til fradrag, der har bindende virkning for skattemyndighederne. S2 og S1 har i den forbindelse henvist til fire Landsskatteretskendelser, hvoraf det direkte fremgår af to af afgørelserne, at der ved beregningerne af fradragene er tillagt moms. I de påberåbte afgørelser, har spørgsmålet om moms ikke været omtvistet. Retten finder det ikke godtgjort, at der foreligger en sådan bindende administrativ praksis om ret til fradrag for moms, at skattemyndighederne kun kan ændre praksis med virkning for fremtiden. Den omstændighed, at Landsskatteretten behandler sagerne ud fra officialprincippet, kan ikke føre til andet resultat."* Dette blev efterfølgende tiltrådt af Vestre Landsret i Vestre Landsrets dom af 26. maj 2015, j.nr. V.L. B-1795-14.

3. Hvornår foreligger der en for skattemyndighederne retsforpligtende, administrativ praksis?

Det er typisk skatteyder, der påberåber sig eksistensen af given administrativ praksis.

Dette kan ske enten til støtte for et synspunkt om, at gældende ret er som hævdet af skatteyder, hvilket understøttes af den foreliggende praksis, eller til støtte for et synspunkt om, at skatteyder kan støtte ret direkte på den foreliggende administrative praksis; altså at der foreligger en såkaldt retsforpligtende praksis. Sidstnævnte er relevant, når

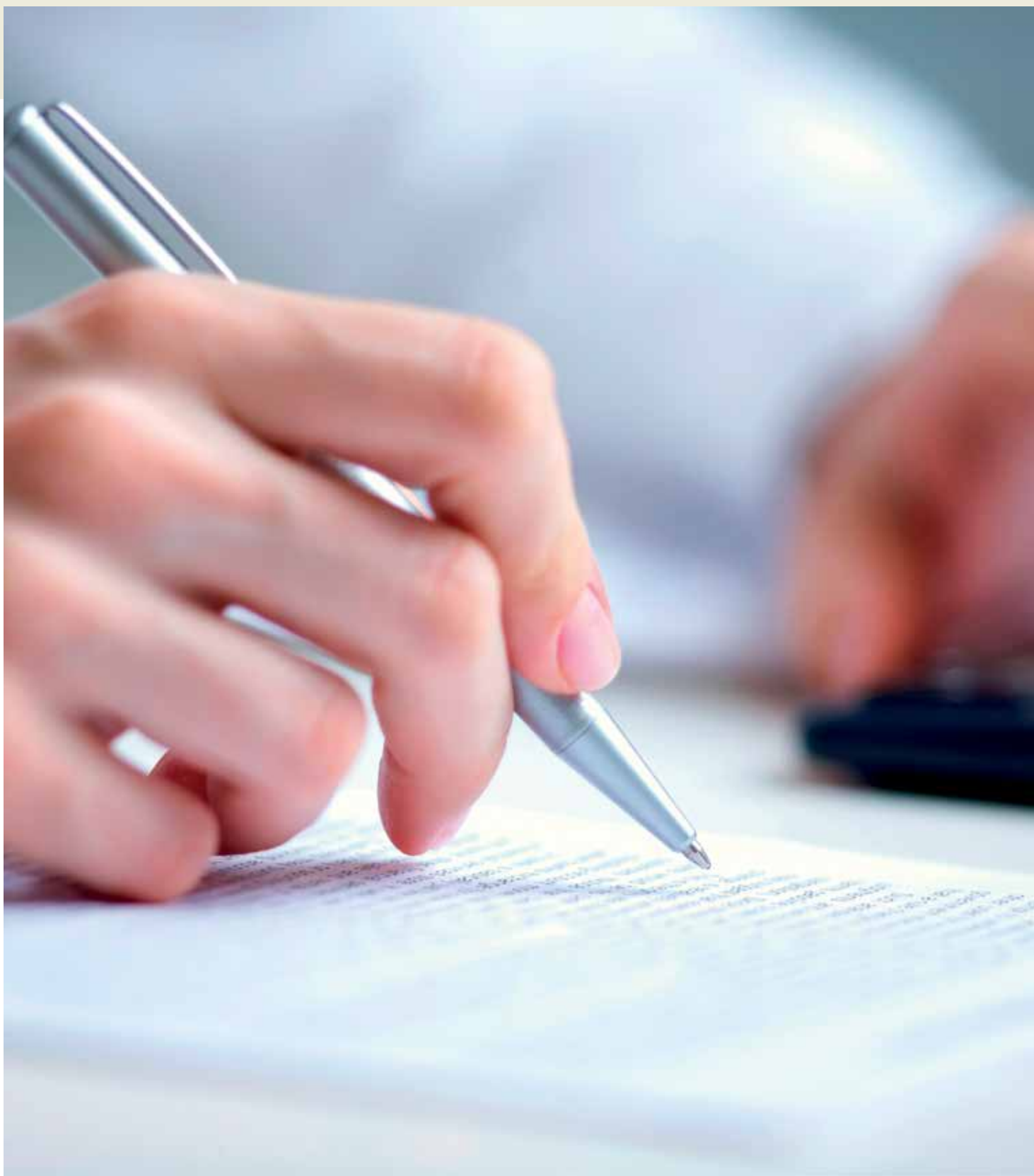
en korrekt forståelse af loven umiddelbart ikke giver skatteyder den ønskede retsstilling.

Det er som udgangspunkt kun skattemyndighedernes interne regler – i form af udsagn i juridiske vejledninger/ styresignaler/meddelelser fra SKAT/ cirkulærer og konkrete afgørelser – fra de øverste skattemyndigheder, der kan støttes ret på, jf. eksempelvis UfR 2011.3305 H.

Er der tale om et område, hvor SKAT kan give en tilladelse, dispensation m.v., må det antages, at der også kan støttes ret på praksis hos SKAT, hvis denne praksis ikke er tilsidesat eller i strid med praksis hos Landsskatteretten. Dette synes forudsat af Østre Landsret i SKM 2014.229 ØL, hvor Østre Landsret bl.a. anførte følgende: *"... Landsretten finder endvidere, at afslaget på anmodningen om skattefri grenspaltning ikke er i strid med SKATs administrative praksis, idet der ikke i SKATs offentliggjorte afgørelser eller i de ikke offentliggjorte afgørelser, der er fremlagt for landsretten, er givet tilladelse i en situation som den foreliggende."* Det er videre positivt antaget af Landsskatteretten i Landsskatterettens afgørelse af 3. oktober 2013 (journal nr. 12-0189722).

Der kan endvidere som alt overvejende udgangspunkt kun støttes ret på positive afgørelser og ikke skattemyndighedernes passivitet, idet der som udgangspunkt må stilles krav om, at den overordnede skattemyndighed udtrykkeligt har forholdt sig til den pågældende problemstilling på entydig vis, jf. eksempelvis UfR 2000.1509 HR, TfS 2000, 1011 HR, UfR 2013.207 HR og UfR 2015.915 HR². I sidstnævnte dom anfører Højesteret bl.a. følgende: *"... Højesteret tiltræder, at beskatning af S' indkomst fra A ikke er i strid med en fast administrativ praksis, selv om de danske skattemyndigheder i en årrække ikke har beskattet en sådan indkomst. De danske skattemyndigheder har ikke herved udvist en passivitet, der kan sidestilles med en positiv afgørelse..."* I Vestre Landsrets dom af 21. april 2015, refereret i SKM2015.358.VLR, anførte Vestre Landsret bl.a. følgende: *"... De afgørelser, som boligforeningen har henvist til om Landsskatterettens tidligere realitetsbehandling i lignende sager, indeholder ikke en principiel stillingtagen til spørgsmålet om, hvorvidt klageadgangen var udnyttet forinden, jf. § 2, stk. 1, i den dagældende forretningsorden for Landsskatteretten. Der er derfor ikke grundlag for at fastslå, at der foreligger en fast og bindende administrativ praksis, hvorefter Landsskatteretten – uden hensyn til den processuelle bestemmelse om krav til udnyttelse af klageadgang – realitetsbehandler et delelement i fradragsansættelsen, selv om spørgsmålet ikke har været behandlet i de underliggende instanser. Det var derfor med rette, at Landsskatteretten i kendelsen af 25. april 2012 afviste at behandle posten om udgift til anlæg af parkeringspladser, jf. § 2, stk. 1, i den dagældende forretningsorden for Landsskatteretten. Landsretten stadfæster herefter byrettens dom."*

Endelig kræves det formentlig tillige, at myndighedens positive og entydige stillingtagen baserer sig på et korrekt faktum jf. eksempelvis UfR 2014.478.HR, hvor Kammeradvokaten fremhævede, at *"...afgørelser, som er baseret på en urigtig beskrivelse af faktum, ikke kan danne*



Det synes som om, at domstolene ofte vælger at læse udsagn i SKATs vejledninger – Juridisk vejledning m.v. – og cirkulærer således, at disse svarer til den konklusion, som domstolene i øvrigt mener, er den rigtige, hvilket også gælder i forhold til forståelse af en given administrativ praksis.

Østre Landsret synes således – modsat Kammeradvokaten – at forudsætte, at der også kan støttes ret på ikke-offentliggjort praksis.

grundlag for en fast og bindende administrativ praksis, og det samme gælder afgørelser, der ikke beror på en egentlig stillingtagen til det tema, som er afgørende for resultatet i den nye sag.” Højesteret fulgte dette synspunkt fra Kammeradvokatens side og tilføjede følgende: “... Det, som A har anført, om at skattemyndighederne ved en grundigere gennemgang af materiale, der var fremlagt under de omtalte sager fra 2001, kunne have udledt, at investorerne som led i de pågældende aftaler fik overdraget andre aktiver og hæftede for driftsudgifter, kan ikke føre til, at der har eksisteret en administrativ praksis som hævdet.”

I SKM2014.229.ØL anførte Kammeradvokaten bl.a. følgende: “... Hvad angår de af sagsøgeren påberåbte utrykte afgørelser bemærkes overordnet, at der efter sagsøgtes opfattelse under ingen omstændigheder kan støttes ret på utrykte afgørelser med henvisning til, at disse afgørelser skulle være udtryk for praksis...” I forhold til dette spørgsmål anførte Østre Landsret følgende: “.. Landsretten finder endvidere, at afslaget på anmodningen om skattefri grenspalning ikke er i strid med SKATs administrative praksis, idet der ikke i SKATs offentliggjorte afgørelser eller i de ikke offentliggjorte afgørelser, der er fremlagt for landsretten, er givet tilladelse i en situation som den foreliggende.” Østre Landsret synes således – modsat Kammeradvokaten – at forudsætte, at der også kan støttes ret på ikke-offentliggjort praksis.

Endelig kan der ikke støttes ret på administrativ praksis, hvis dette fører til et decideret ulovligt resultat. Når først skatteyder påviser eksistensen af en begunstigende praksis, som er relevant for hans egen sag, er der en formodning for, at praksis ikke er decideret ulovlig, således at skatteyder i givet fald kan støtte ret på den begunstigende praksis.

I tilfælde, hvor der foreligger en for skatteyder begunstigende administrativ praksis, som skatteyderen kan støtte ret på, gælder det kun for tilfælde, der omfattes af netop denne praksis. Skatteyder kan således ikke kræve en udvidende fortolkning af den foreliggende praksis, jf. eksempelvis UfR 2014.131 HR.

4. Hvordan kan skatteyder i praksis påvise eksistensen af en administrativ praksis?

Som anført indledningsvist er det den, der påberåber sig eksistensen af en given administrativ praksis, der som udgangspunktet har bevisbyrden for, at der foreligger den påståede administrative praksis. Er det således skatteyder, der påberåber sig en administrativ praksis, er det op til skatteyder at bevise, at der foreligger en sådan administrativ praksis på det omhandlede område.

Skatteyder kan som udgangspunkt løfte denne bevisbyrde ved eksempelvis at henvise til udsagn i Den Juridiske Vejledning samt styresignaler og SKAT-meddelelser eller fremlægge konkrete afgørelser fra de øverste skattemyndigheder; Landsskatteretten eller Skatterådet.

Når det er skatteyderen, der påberåber sig eksistensen af en administrativ praksis, vil der som udgangspunkt blive taget højde for, at skatteyder ikke har lige så nem adgang til at dokumentere administrativ

praksis, som skattemyndighederne har, da skatteyder jo som udgangspunkt ikke har adgang til afgørelser i andre sager end vedkommendes egen. Kan skatteyder derfor påvise udsagn i vejledninger og andre administrative forskrifter, der beskriver retsopfattelsen hos skattemyndighederne, vil der være en formodning for, at skattemyndighederne har efterlevet dette i praksis med den effekt, at der vil være en formodning for, at der er identitet mellem udsagnet og administrativ praksis, hvorfor det vil være op til skattemyndighederne at afkræfte denne formodning – evt. ved at fremlægge afgørelser fra praksis, der viser noget andet – hvis skattemyndighederne vil bestride, at praksis svarer til udsagnet i vejledningen m.v.³

I praksis er det ofte svært for skatteyder at påvise en sådan skatteyder-gunstig praksis⁴, der fører til et andet resultat, end hvad der – ifølge domstolene – følger af en korrekt forståelse af lovgivningen.

Det synes som om, at domstolene ofte vælger at læse udsagn i SKATs vejledninger – Juridisk vejledning m.v. – og cirkulærer således, at disse svarer til den konklusion, som domstolene i øvrigt mener, er den rigtige, hvilket også gælder i forhold til forståelse af en given administrativ praksis. Domstolene synes videre ofte at fortolke en for skatteyder gunstig praksis indskrænkende, så skatteyder konkret ikke kan støtte ret på praksis, hvis dette ifølge domstolene fører til et for skatteyder for gunstigt resultat i den konkrete situation, jf. eksempelvis SKM2014.380 ØL, hvor Østre Landsret tilsyneladende som udgangspunkt accepterede skatteydernes synspunkt om, at der var en intern regel i administrativ praksis i form af kendelser fra Landsskatteretten, hvorefter en hovedaktionær som udgangspunkt kan købe en bil af sit selskab for en pris svarende til “den værdi, der kan opnås ved et frit salg til en forhandler”, men at der konkret ikke kunne støttes ret på denne praksis, da den ikke omfatter “sådanne handler”, hvor der er tale om en kostbar bil “der ved selskabets erhvervelse blev specialindrettet efter hovedanpartshaverens ønske, hvorefter den ca. 6 måneder senere blev overdraget til hovedanpartshaveren personligt.”

4.1. Særligt om tilfælde, hvor Landsskatteretten har givet skatteyderen medhold i, at der foreligger en administrativ praksis, som skatteyderen kan støtte ret på

I tilfælde, hvor Landsskatteretten har givet skatteyderen medhold i, at der foreligger en administrativ praksis, som skatteyderen kan støtte ret på, synes domstolene at kræve et meget sikkert grundlag, førend domstolene vil tilsidesætte denne vurdering, jf. eksempelvis SKM 2008.624.ØL samt SKM2014.551.BR.

I den sidstnævnte byretssag henviste byretten i sine præmisser bl.a. til, at: “Der er for byretten ikke fremkommet oplysninger, der giver grundlag for en ændret vurdering af administrativ praksis frem til 2010 vedrørende indregning af indtægter fra passiv kapitalanbringelse i den finansielle omsætning, der ligger til grund for beregning af lønsumsafgift i realkreditinstitutter. Landsskatteretten har vurderet, at H1 A/S har kun-

net støtte ret på praksis for, hvilke aktiviteter der i den periode, sagen omhandler, var omfattet af begrebet passiv kapitalanbringelse. Retten finder, at styresignalet af 6. juli 2010 er udtryk for ændring af en konkret formuleret, generelt kommunikeret, gyldig administrativ praksis i en for skatteyderen bebyrdende retning. På den baggrund finder retten, at der ikke foreligger det fornødne sikre grundlag for at tilsidesætte Landsskatterettens vurdering af den tidligere administrative praksis' retsvirkning."

Som det fremgår af byrettens præmisser, lægger retten stor vægt på, at Landsskatteretten havde fundet, at der forelå en administrativ praksis, som skatteyderen kunne støtte ret. Der foreligger således i bevismæssig henseende en anden situation, end når det er skatteyder selv, som overfor domstolene påberåber sig eksistensen af en konkret praksis. Sagen er anket til Østre Landsret

5. Skattemyndighedernes påberåbelse af en administrativ praksis

Det skal indledningsvist bemærkes, at det alene er skatteyder, der kan støtte direkte ret på administrativ praksis; altså støtte ret på en rets forpligtende administrativ praksis. Dette følger af legalitetsprincippet, som er udtrykkeligt hjemlet indenfor skatteretten i grundlovens § 43.

Uanset dette vil også skattemyndighederne ofte påberåbe sig administrativ praksis til støtte for et givent synspunkt, herunder til støtte for et givent fortolkningsresultat. Dette som følge af, at domstolene generelt tillægger administrativ praksis stor betydning, når det skal fastlægges, hvad der er gældende ret inden for skatteretten.

Retspraksis synes at være udtryk for, at Spleths udsagn i U 1965B s. 250 om "... hvis to forståelser af loven har nogenlunde lige meget for



KUN
15 kr.
pr. lønseddel

NYHED!
Administrator-
adgang

VIL DU KØRE LØN NEMT OG BILLIGT

Danløn gør det hurtigt, nemt og billigt at køre løn. Også når du administrerer løn for flere virksomheder – og med den nye funktion administratoradgang kan du nemt få et samlet overblik over dine kunder og håndtere lønopgaverne.

 **Prøv Danløn gratis på danlon.dk**

Danske Lønssystemer A/S • Gydevang 46 • 3450 Allerød

danløn

Spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition, kan tillige være afgørende for, om der er grundlag for at gennemføre beskatning af maskeret udlodning, herunder om reglerne om rådighedsbeskatning i eksempelvis LL § 16 A, stk. 5, finder anvendelse.

sig, vælger man den, som administrationen har fulgt” har særlig stor betydning indenfor skatteretten, hvor det ofte synes som om, at skattemyndighedernes praksis alene tilsidesættes, hvis den er klart forkert i forhold til den retsopfattelse, som domstolene selv har.

Er det Skatteministeriet, der påberåber sig en given praksis, og bestrider borgeren eksistensen af denne praksis evt. kombineret med, at Skatteministeriet opfordres til at dokumentere den påberåbte praksis, så vil det som udgangspunkt ikke være tilstrækkeligt, at Skatteministeriet blot henviser til udsagn i vejledninger for, at Skatteministeriet anses at have påvist eksistensen af den omtvistede praksis. Dette er selvsagt ikke ensbetydende med, at udsagnet i vejledningen ikke kan have betydning ved fortolkningen, men det får ikke den betydning, som tillægges administrativ praksis ved fortolkningen.

Til illustration af det anførte kan henvises til SKM 2014.43.VL, hvor landsretten bl.a. anførte: *“...Skatteministeriet har trods opfordring hertil heller ikke i øvrigt under sagen fremlagt dokumentation for, at der i praksis sker opkrævning af afgift på jord tilført et miljøanlæg, som er en integreret del af et deponi/forbrændingsanlæg, i tilfælde, hvor jorden er tilført anlægget med henblik på genanvendelse. Skatteministeriet har således ikke dokumenteret, at indholdet af vejledningen på dette punkt er udtryk for en fast administrativ praksis.”*

6. Særligt om bevisbyrden for sædvanlige forretningsmæssige dispositioner

I en række tilfælde har det ifølge praksis betydning for den skatteretlige bedømmelse af givne dispositioner, hvorvidt dispositionen kan betegnes som værende en sædvanlig forretningsmæssig disposition.

Spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition, aktualiseres særligt i tilfælde, hvor skattemyndighederne foretager en realitetsbedømmelse / gør brug af den skatteretlige realitetsgrundsætning, således at beskatningen sker med afsæt i det bagvedliggende reelle faktum med den effekt, at skatteyderen ikke opnår de tilsigtede skattemæssige fordele ved dispositionen. Dette er i praksis relevant i tilfælde af skattetænkning, hvor spørgsmålet ofte er, om den tilsigtede skattemæssige fordel kan tilsidesættes.

I Skatteretten 1, 6. udg., s. 150 anfører professor, dr. jur. Jan Pedersen bl.a. følgende: *“Klausulen forudsætter en indiskutabel konstatering af, at almindelige og normale forretningsmæssige dispositioner er tilsidesat til fordel for tomme og skattebetingede dispositioner således, at dispositionernes form står i modsætning til deres reelle indhold”.* For at skattemyndighederne kan gøre brug af den skatteretlige realitetsgrundsætning, kræves det således, at der ikke er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition.

Almindelige bevisbyrdebetragtninger fører som udgangspunkt til, at det er skattemyndighederne/Skatteministeriet, der skal føre bevis for, at der ikke er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition i de tilfælde, hvor skattemyndighederne/Skatteministeriet mener, at reali-

tetsgrundsætningen kan anvendes til at tilsidesætte en af skatteyderen tilsigtet skattemæssig fordel.

Synes den foreliggende disposition alene at være udslag af ønsket om at opnå en af lovgiver utilsigtet skattemæssig fordel, vil det som udgangspunkt føre til, at det er skatteyderen, der har bevisbyrden for, at der er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition. Der kan i den forbindelse henvises til Kammeradvokatens procedure i UfR 2004.174 HR, hvor Kammeradvokaten på vegne af Skatteministeriet, bl.a. anførte følgende: *“det er afgørende for skattemyndighedernes godkendelse af dispositioner, der er skattemæssigt begrundede, at de sker på markedsvilkår og med en forretningsmæssig begrundelse. Det er ubetænkeligt at lægge til grund, at dispositionerne mellem de interesseforbundne selskaber havde det ene formål at tilføre Over-Trading ApS indtægter, så selskabet kunne udnytte dets skattemæssige underskud. Under disse omstændigheder, hvor der inden for koncernen vilkårligt placeres en renteudgift i det sagsøgende selskab, påhviler det sagsøgeren at godtgøre, at der var tale om et reelt arrangement, der havde en egen værdi for sagsøgeren og dermed var forretningsmæssigt begrundet, og denne bevisbyrde er ikke løftet.[min fremhævelse]”.* I sagen fandt Højesteret ikke, at der var grundlag for at tilsidesætte arrangementet, idet den omstridte ordning *“der kunne have været etableret, uden at der blev ydet lån mellem de koncernforbundne selskaber, må karakteriseres som en lovlig udnyttelse af den udtrykkelige undtagelse for finansielle underskudsselskaber”.*

I SKM2009.719.ØL placerede Østre Landsret bevisbyrden for, at der var tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition, hos skatteyderen. Landsretten anførte bl.a. følgende i sin afgørelse: *“S har ikke kunnet redegøre for baggrunden for, at han først underskrev aftalen om salget af mælkekvoten otte dage efter, at han havde underskrevet skødet vedrørende landbrugsejendommen. Uanset den tidsmæssige forskydning af S’ underskrift af de to dokumenter finder landsretten efter det anførte, at afståelsen af ejendommen og mælkekvoten i skattemæssig henseende må anses for sket samtidig, således at salget af mælkekvoten ikke har kunnet ske skattefrit”*

Spørgsmålet om, hvorvidt der er tale om en sædvanlig forretningsmæssig disposition, kan tillige være afgørende for, om der er grundlag for at gennemføre beskatning af maskeret udlodning, herunder om reglerne om rådighedsbeskatning i eksempelvis LL § 16 A, stk. 5, finder anvendelse.

I forarbejderne til ligningslovens § 16 A, stk. 9 (nu stk. 5), jf. de specielle bemærkninger til § 6, nr. 5, i L237 af 29. marts 2000, anføres bl.a. følgende: *“... Som beskrevet ved de gældende regler kan aktionæren også beskattes af maskeret udbytte, selvom fordelene ikke tilfalder denne personligt, men til en person, en virksomhed eller organisation, hvori aktionæren har en personlig interesse. Det betyder, at det ikke er et krav, at det er hovedaktionæren selv, der bebor eller bruger det gode, selskabet stiller til rådighed. Hvis det er en person, en virksomhed eller organisation, hvori hovedaktionæren har en personlig interesse, der har rådigheden over godet, kan hovedaktionæren også beskattes efter de her*

foreslåede regler. Ved vurderingen af hvorvidt godet anses for at have passeret hovedaktionærens økonomi, indgår en afvejning af, om selskabet har en selvstændig økonomisk interesse i at stille godet til rådighed for en virksomhed mv. eller person med tilknytning til hovedaktionæren...[min fremhævelse]. ..."

I tilfælde, hvor selskabet udlejer en ejendom til en person, som er interesseforbunden med selskabets hovedaktionær, er det som udgangspunkt hovedaktionæren, der i praksis pålægges bevisbyrden for, at selskabet havde en selvstændig økonomisk interesse i at udleje lejligheden, således at forholdet ikke rummes af reglerne om rådighedsbeskatning i LL § 16, stk. 5, og 9, jf. § 16 A, stk. 5. Der kan i den forbindelse henvises til SKM2009.247.VL og SKM2013.488.VL, hvor landsretten i begge tilfælde ikke fandt det påvist, at selskabet havde en selvstændig økonomisk interesse i udlejningen af en lejlighed til hovedanpartshavernes børn. Spørgsmålet har senest været til bedømmelse af Københavns Byret i SKM2015.309.BR, hvor bevisbyrden ej heller fandtes at være opfyldt.

Noter

- 1 De tre artikler baserer sig på forfatterens indlæg til Nordisk Arbejdssymposium om prøvelse af skattesager ud fra retssikkerhedsmæssige perspektiver, afholdt i Aarhus den 6. og 7. marts 2015, arrangeret af Danmarks Skatteadvokater.
- 2 Torben Bagge argumenter i RR 2013 nr. 1 for, at der i særlige tilfælde bør kunne støttes ret på skattemyndighedernes passivitet, når denne udøves på et fuldt oplyst grundlag, og når passiviteten er udtryk for et bevidst valg fra den overordnede skattemyndighed. Der ses ikke at foreligge praksis, hvor dette positivt er lagt til grund, men muligvis kan Højesterets præmisser i UFR 2015.915 HR læses således, at de støtter synspunktet. Der kan videre henvises til Skatteministeriets procedure i SKM 2015.341.ØL.
- 3 I givet fald aktualiseres spørgsmålet om, hvorvidt skatteyderen kan større ret direkte på udsagnet i den administrative forskrift. I den almindelig forvaltningsret er dette omdiskuteret. I SKM2014.489.SKAT – Styresignal dateret den 27. juni 2014 – anføres bl.a. følgende: "... Det er fastslået i domspraksis, at da Den juridiske vejledning og herunder styresignaler og SKAT-meddelelser fastlægger gældende praksis, kan borgere og virksomheder støtte ret herpå i det omfang, at denne praksis ikke klart er i uoverensstemmelse med højere rangerende retskilder..." I SKM 2014.608.LSR blev det lagt til grund, at skatteyderen kunne støtte ret på en pjece fra SKAT.
- 4 Som alt overvejende udgangspunkt er det ikke muligt at afhøre embedsmænd med det formål at belyse, hvad der er administrativ praksis, jf. eksempelvis SKM2003.300.VLK. Der foreligger dog eksempler på, at skattemedarbejdere har afgivet forklaring vedrørende eksistensen eller indholdet af en given administrativ praksis, se eksempelvis SKM 2005.99 ØL, hvor disse forklaringer førte til, at Østre Landsret gav skatteyderen medhold i sagen, da retten fandt, at der forelå den af skatteyder hævdede administrative praksis

Revisors opklaring af besvigelser - Læren af praksis

Af Maria Bloch Christensen, Rikke Holmslykke Kristensen og Bent Warming-Rasmussen

Besvigelser i form af misbrug af aktiver og regnskabsmanipulation er et fænomen, som alle organisationer er potentielt sårbare overfor. Når ansatte "tager af kassen", kan det skyldes svagheder i den interne kontrol, i systemer og procedurer – eller svagheder i menneskers etik, adfærd og moral.

Pris: kr. 216,- ekskl. moms

Der tages forbehold for trykfejl og udsolgte varer.



Bestil bogen
i onlinebutikken på
karnovgroup.dk

Bestil i vores onlinebutik: www.karnovgroup.dk
eller på mail: post.dk@karnovgroup.com

**KARNOV
GROUP**