Offentliggjort d. 22. april 2014

06.11.2014-17 (20140422)
Nye påstande og anbringender

Skatteproces – nye påstande og anbringender – Vestre Landsrets kendelse af 31/3 2014, V.L. B-0510-13. ©

Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen
www.v.dk

Ved en kendelse af 31/3 2014 blev Skatteministeriet i en konkret sag afskåret fra at nedlægge en ny påstand med ledsagende anbringender, uanset at påstanden m.v. var affødt af en ny påstand med ledsagende anbringender fra skatteyderens side – og uanset at såvel skatteyderens nye påstand og anbringender som Skatteministeriets påstand og anbringender blev fremsat efter forberedelsens afslutning. Skatteyderen, hvis indkomstansættelse oprindeligt var blevet forhøjet med avance ved afståelse af et sommerhus, fik denne indkomstansættelse nedsat til 0 som følge af, at anskaffelsessummen for ejendommen blev forhøjet med en fikseret gave ydet af skatteyderens moders hovedaktionærselskab. SKAT blev afskåret fra at nedlægge påstand om gaveafgiftsbeskatning af denne gave.

I retsplejelovens §§ 380 - 383 er fastsat nærmere regler om adgang til nova - nye påstande, anbringender og beviser - i ankesager. Disse regler går ud på, *dels* at parterne skal fremkomme med deres påstande, anbringender og beviser fra byretssagen allerede under forberedelsen af ankesagen, og så vidt muligt allerede i ankestævning eller svarskrift, jf. retsplejelovens §§ 373 og 376, samt §§ 380-382 stk. 1, og *dels* at begrænse adgangen til at fremsætte påstande og anbringender, som ikke har været gjort gældende i forrige instans. Se herom og det følgende bl.a. Gomard, Civilprocessen, 7. udg., 2013, s. 820 og 838 ff. med henvisninger.

Offentliggjort d. 22. april 2014

Der gælder forskellige regler om adgangen til at fremkomme med nye påstande, anbringender henholdsvis beviser for ankeinstansen.

Nye beviser kan parterne frit fremføre under anken, og i praksis er det snarere reglen end undtagelsen, at parterne fremkommer med nye beviser i landsretten. Ikke sjældent kan hovedforhandlingen i byretten give anledning til revurdering af bevisførelsen i landsretten.

Det forekommer ofte, at der i ankesager i landsretten fremsættes **nye anbringender**, der ikke var gjort gældende ved behandlingen af sagen ved byretten. Parterne kan under anken gøre nye anbringender gældende, som vedrører samme forhold som forelå i 1. instans, hvis enten modparten giver sit samtykke eller retten tillader det. Retten kan dog nægte at påkende anbringender, der først fremsættes efter afslutningen af forberedelsen af ankesagen. I praksis ses det sjældent, at modparten protesterer mod nye anbringender, medmindre anbringenderne fremkommer på et sent tidspunkt under sagens forberedelse i landsretten. Landsrettens tilladelse til det nye processtof vil ofte kunne påregnes, uanset modparten protesterer, selv om det nye anbringende fremsættes efter indlevering af ankestævning og svarskrift, når blot anbringendet fremsættes tidligt under forberedelsen.

Er **påstande**, som ikke har været gjort gældende i foregående instans, ikke fremsat i ankestævningen eller i et rettidigt afgivet svarskrift, kan retten - selv om modparten ikke protesterer - nægte fremsættelsen, såfremt påstandene burde have været fremsat tidligere under anken. Retten kan således nægte parterne at fremsætte påstande og anbringender, som vil gøre det nødvendigt for retten at tage stilling til forhold, som ikke har foreligget for den forudgående instans, men retsplejeloven indeholder ikke et ubetinget forbud mod at fremsætte nye krav under anken.

Efter retsplejelovens § 383, stk. 1 kan påstande og anbringender, som ikke har været gjort gældende i foregående instans, ved modpartens protest kun tages i betragtning med rettens tilladelse. Efter § 383, stk. 2 kan retten meddele en sådan tilladelse,

1) såfremt det må anses for undskyldeligt, at påstandene eller anbringenderne ikke er fremsat tidligere, eller

Offentliggjort d. 22. april 2014

2) der er grund til at antage, at nægtelse af tilladelse til at nedlægge påstanden vil medføre et uforholdsmæssigt tab for parten, eller
3) ved anke til landsret, hvis modparten har tilstrækkelig mulighed for at varetage sine interesser. Denne betingelse vil som oftest være opfyldt, hvis den nye påstand eller anbringende som foreskrevet i retsplejelovens §§ 373 og 376 anføres i ankestævningen eller svarskriftet, eller dog fremsættes på et tideligt tidspunkt af ankesagens behandling.

Selv om *modparten ikke protesterer*, kan *retten i to tilfælde afvise* fremsættelse af påstande og anbringender, der ikke har været gjort gældende i foregående instans:

For det første kan retten efter § 383, stk. 3, 1. pkt. nægte fremsættelse af nye påstande, der ikke er fremsat i ankestævningen eller i et rettidigt afgivet svarskrift, hvis påstandene burde have været fremsat tidligere under anken. Det samme gælder efter § 383, stk. 3, 2. pkt. anbringender, som ikke er fremsat under forberedelsen af anken.

Dernæst kan appelretten efter § 384 nægte fremsættelse af påstande og anbringender, som vil gøre det nødvendigt for retten at tage stilling til forhold, som ikke har foreligget for den foregående instans.

Vestre Landsret afsagde den 31/3 2014 kendelse i en ankesag, hvorved SKAT blev afskåret fra at nedlægge en ny påstand i den materielle ankesag. De ovennævnte forhold var alle i spil som argumentation for - henholdsvis imod - at tillade, at SKAT fik adgang til at nedlægge en ny påstand.

Den materielle skattesag

Den materielle sag, der var afgjort ved en dom af 11/2 2013 fra Retten i Aarhus som førsteinstans, drejede sig om beskatning ved avance ved salg af et sommerhus, herunder om avancen var skattefri efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Skatteyderen i denne sag havde i 2004 købt et sommerhus for ca. 1,1 mio. kr. Efter købet lod skatteyderen genopføre et nyt hus på grunden. Det nye sommerhus blev opført af et byggeselskab, der drev virksomhed med opførelse og salg af sommerhuse. Skatteyderens

moder var hovedaktionær i byggeselskabet, og selskabets drift blev varetaget af skatteyderens fader. Efter en kort ejertid solgte skatteyderen (datteren) det nye sommerhus for 2,6 mio. kr.

SKAT beskattede herefter skatteyderen af 1,5 mio. kr. som avance ved afståelse af sommerhuset, svarende til forskellen mellem på den ene side salgssummen på 2,6 mio. kr. og på den anden side den oprindelige købesum på 1,1 mio. kr. SKAT havde herved forudsat, at skatteyderen ikke havde betalt noget vederlag til byggeselskabet opførelse af det nye sommerhus. Det bemærkes, at SKAT rejste en tilsvarende sag mod skatteyderens broder; i det følgende omtales alene sagen mod skatteyderen.

Landsskatteretten havde sideløbende hermed beskattet skatteyderens moder af en udlodning på 641.975 kr. fra byggeselskabet, idet Landsskatteretten var nået frem til, at skatteyderen ikke havde betalt fuld pris til byggeselskabet for opførelse af sommerhuset. Landsskatteretten havde herved lagt til grund, at skatteyderen havde betalt 800.000 kr. til byggeselskabet, men rettelig burde have betalt yderligere 641.975 kr., svarende til en samlet entreprisesum på 1.441.975 kr.

Den naturlige konsekvens af Landsskatterettens kendelse ville herefter være, at det udloddede beløb på de nævnte 641.975 kr. blev anset for en gave til skatteyderen og dermed indgik i hendes anskaffelsessum for sommerhuset. Dette skete imidlertid ikke, da SKAT, som ligeledes nævnt, havde beskattet skatteyderen af en avance på 1,5 mio. kr.

SKAT´s afgørelse om skatteyderens avanceopgørelse ved salg af sommerhuset blev herefter indbragt for Landsskatteretten, der på baggrund af betalingen fra skatteyderen til selskabet på de 800.000 kr. tillige med nogle øvrige mindre poster nåede frem til, at skatteyderens skattepligtige avance ved salg af sommerhuset udgjorde 631.860 kr. Landsskatteretten havde således på samme vis som SKAT ikke taget hensyn til den ovenfor nævnte gave på 641.975 kr.

Landsskatterettens kendelse blev efterfølgende indbragt for Retten i Aarhus, der stadfæstede kendelsen ved en dom af 11. februar 2013.

Offentliggjort d. 22. april 2014

Sagen blev herefter indbragt for Vestre Landsret i februar 2013, hvor skatteyderen nedlagde påstand om nedsættelse af hendes skattepligtige avance ved afståelse af sommerhuset til 0 kr.

Til støtte herfor gjorde skatteyderen gældende, at avancen ved salg af sommerhuset var omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, og dermed skattefri. Skatteyderen fremførte derimod *ikke* - i første omgang - det anbringende, at for så vidt salgsavancen ikke var omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, skulle avancen reduceres med 641.975 kr. Moderen var, som allerede nævnt, blevet udlodningsbeskattet af dette beløb, men SKAT havde ikke effektueret konsekvenserne af denne afgørelse. Gaven fra moderen til skatteyderen var således ikke blevet afgiftsberigtiget hos parterne, og gaven var heller ikke blevet medregnet ved opgørelsen af skatteyderens skattepligtige avance ved afståelse af sommerhuset.

Forberedelse af sagen ved Vestre Landsret blev herefter afsluttet.

Grundlaget for landsrettens kendelse af 31/3 2014

Efter berammelse af sagen til hovedforhandling i landsretten og et efterfølgende advokatskifte udvidede skatteyderen den nedlagte påstand med en subsidiær påstand:

I skatteyderens påstandsdokument, der blev fremsendt til Vestre Landsret den 20/3 2014 - dvs. ca. 1 år efter ankestævningen og 11 dage før hovedforhandlingen den 31/3 2014 - blev principalt nedlagt påstand om skattefrihed som følge af, at salgssummen for sommerhuset var omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2.

Ny påstande og anbringender fra skatteyderen

I påstandsdokumentet blev imidlertid endvidere nedlagt en *subsidiær påstand* om hjemvisning for fastsættelse af den skattepligtige avance. Til støtte herfor gjorde skatteyderen gældende, at beløbet på 641.975 kr. skulle medregnes ved opgørelsen af skatteyderens skattemæssige anskaffelsessum for sommerhuset, da moderen - med henvisning til, at skatteyderens betaling for entreprisen var for lav - var blevet udlodningsbeskattet af dette beløb, der som en gave til skatteyderen havde passeret skatteyderens økonomi. Skatteyderen gjorde herunder gældende, at den omstændighed, at de nævnte 641.975 kr. som en

gave fra moderen til skatteyderen ikke var blevet afgiftsberigtiget, ikke havde nogen betydning for spørgsmålet om, hvorvidt dette beløb skulle indgå ved opgørelsen af hendes skattemæssige anskaffelsessum for sommerhuset.

Konsekvensen af dette synspunkt var, at avancebeskatningen ville bortfalde, idet der ikke kunne opgøres en avance, men tværtimod fremkom et mindre skattemæssigt tab ved salget på omkring 10.000 kr. Da moderens skattesag imidlertid ikke var afsluttet, og da størrelsen af gaven endnu ikke endelig kunne fastsættes, nedlagde skatteyderen påstand om hjemvisning af sagen.

Skatteministeriet - der fastholdt, at avancen ikke var omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2 - afgav 5 dage senere et revideret påstandsdokument. Skatteministeriet anførte her indledningsvis, at man var enig med skatteyderen i, at hun i forbindelse med opførelsen af det i sagen omhandlede sommerhus modtog en gave opgjort til kr. 641.975, idet sommerhuset blev opført til underpris af et selskab tilhørende hendes mor, og at sidstnævnte var blevet udlodningsbeskattet af dette beløb. Ministeriet var endvidere enig i, at den skattepligtige avance ved salget af sommerhuset skulle nedsættes med denne gave, samt at ejendomsavancen herefter blev negativ.

Ny påstand fra Skatteministeriet

På denne baggrund ændrede Skatteministeriet i det reviderede påstandsdokument påstand til følgende, nemlig at ”Skatteministeriet anerkender, at (skatteyderens) kapitalindkomst for indkomståret 2005 nedsættes med kr. 641.975, hvorved hun opnår et fremførselsberettiget ejendomsavancetab på kr. 53.865, idet hun derimod skal anerkende, af hun skal svare gaveafgift af kr. 641.975.”

Vestre Landsrets kendelse af 31/3 2014 drejer sig om Skatteministeriets adgang til at nedlægge denne ændrede påstand, idet skatteyderen protesterede mod den nye påstand for så vidt angår sidste led, nemlig at ”.. hun derimod skal anerkende, af hun skal svare gaveafgift af kr. 641.975..”

I et korrigeret påstandsdokument af 27. marts 2013 frafaldt skatteyderen herefter sin principale påstand om, at salgssummen var omfattet af ejendomsavancebeskatningslovens § 8,

stk. 2, da Skatteministeriets nye påstand var mere fordelagtig for skatteyderen, idet Skatteministeriet nu anerkendte, at skatteyderen opnåede et fremførselsberettiget ejendomsavancetab på kr. 53.865.

Protest mod Skatteministeriets nye påstand

Skatteministeriets nye påstand om, at skatteyderen skulle anerkende, at hun skulle svare gaveafgift af kr. 641.975 blev samtidig fra skatteyderens side imødegået med en ny påstand om afvisning subsidiært frifindelse.

Til støtte for den principale påstand om **afvisning** gjorde skatteyderen gældende, at Skatteministeriet ikke burde tillades at nedlægge en ny påstand på dette sene tidspunkt af ankesagen, jf. retsplejelovens §§ 383-384. Det blev videre gjort gældende, at det ikke kunne anses for undskyldeligt, at påstanden ikke var nedlagt tidligere. Skatteyderen henviste herved til, at SKAT allerede ved en afgørelsen af 4/5 2009 konstaterede, at skatteyderen måtte ansås for begunstiget af moderens byggeselskab, og at et krav om gavebeskatning uanset dette ikke var blevet rejst hverken under sagens administrative behandling eller under nærværende domstolsprøvelse.

Videre anførte skatteyderen, at skatteministeriet havde mulighed for at få prøvet spørgsmålet vedrørende gaveafgift ved et nyt søgsmål, og Skatteministeriet derfor ikke risikerede at lide et retstab ved afvisning af den nye påstand.

Dernæst anførte skatteyderen, at sagen var berammet til hovedforhandling 5 dage senere, hvilket vanskeliggjorde hendes mulighed for at varetage sine interesser, såfremt påstanden blev tilladt nedlagt. Der sås heller ikke at være praksis for at tillade en ny påstand nedlagt så kort tid før hovedforhandlingen.

Endelig henviste skatteyderen til, at der var tale om en ankesag. En ny påstand ville derfor ikke indebære en fornyet prøvelse af en allerede pådømt sag, men var en helt ny sag, hvilket stred mod toinstans-princippet.

Vedrørende skatteyderens subsidiære **påstand om frifindelse** gjorde skatteyderen gældende, at gaveafgiftskravet var forældet.

Skatteministeriet, der fastholdte påstanden om afgiftsberigtigelse, gjorde heroverfor gældende, at betingelserne i retsplejelovens §§ 383 og 384 for at fremkomme med en ny påstand alle var opfyldt.

Ministeriet henviste herved for det første til, at ministeriets nye påstand var en konsekvens af skatteyderens nye, subsidiære påstand om hjemvisning, der var fremkommet så sent som 11 dage før hovedforhandlingen af den materielle skattesag.

Videre henviste ministeriet til, at skatteyderen i det korrigerede påstandsdokument af 27/3 2014 havde anerkendt, at der forelå en afgiftspligtig gave, og at hun - i overensstemmelse med Skatteministeriets påstand - burde gavebeskattes af gaven. Efter ministeriets opfattelse havde skatteyderen således alene formelle indsigelser mod gaveafgiftsberigtigelsen, og at en forældelse af kravet på gaveafgift i øvrigt var blevet afbrudt.

Som et tredje synspunkt gjorde ministeriet gældende, at ministeriets ændrede påstand herudover ikke hvilede på nye faktiske forhold, idet ministeriets ændrede påstand drejede sig om samme indkomst, nemlig de kr. 641.975. Ministeriets ændrede påstand havde efter ministeriets opfattelse derfor ikke haft indvirkning på skatteyderens muligheder for at varetage sine interesser i relation til spørgsmålet om forældelse.

Endelig fremhævede ministeriet, at den ændrede påstand efter ministeriets opfattelse ikke gav anledning til omberammelse af hovedforhandlingen, samt at det ikke kunne udelukkes, at Skatteministeriets berettigede krav på betaling gaveafgift ville være tabt, hvis påstanden blev afvist med et uforholdsmæssigt retstab til følge.

Vestre Landsrets kendelse

Spørgsmålet om, hvorvidt Skatteministeriets anerkendelsespåstande vedrørende gaveafgiftspligt skulle tillades fremsat, blev udskilt til forlods forhandling og afgørelse. Det bemærkes ordensmæssigt, at kendelsen tillige omfattede skatteyderens broder, for hvem der som allerede nævnt forelå ganske samme problemstilling.

Offentliggjort d. 22. april 2014

Vestre Landsret nåede ved kendelsen af 31/3 2014 her frem til, at Skatteministeriets påstand ikke kunne admitteres.

Som begrundelse henviste landsretten til, at en tilladelse til at fremkomme med påstanden, ville medføre, at spørgsmålet om gaveafgift og eventuel forældelse heraf ikke ville blive undergivet forudgående administrativ behandling eller mulighed for sædvanlig behandling i to retsinstanser, jf. herved retsplejelovens § 384.

Videre konstaterede landsretten, at betingelserne i retsplejelovens § 383, stk. 2 efter de foreliggende oplysninger heller ikke var opfyldt. Herefter blev ministeriets påstand om anerkendelse af gaveafgiftspligt afvist.

Kommentar

Landsrettens afgørelse kan for en umiddelbar betragtning forekomme restriktiv, når henses til, at skatteyderen så sent som 11 dage før hovedforhandlingen og lang tid efter forberedelsens afslutning fremkom med den nye, subsidiære påstand og de ledsagende anbringender om medregning af gavebeløbet ved opgørelsen af den skattemæssige anskaffelsessum, som gav anledning til ministeriets nye påstand.

Landsrettens kendelse synes imidlertid utvivlsomt korrekt, set i lyset af, at skatteyderens nye påstand om hjemvisning og ledsagende anbringender var snævert knyttet til spørgsmålet om opgørelse og beskatning af en eventuel avance ved afståelse af en fast ejendom, medens Skatteministeriets nye påstand og ledsagende anbringender beroede på opgørelse af et nyt selvstændigt krav, og da om afgiftsberigtigelse fremfor indkomstbeskatning. Hertil kom spørgsmålet om eventuel forældelse af gaveafgiftskravet, der kunne fordre ny bevisførelse, og i alle tilfælde ville involvere et nyt prøvelsestema.

Det må selvsagt antages, at skatteyderen har krav på fuld omkostningsgodtgørelse, idet det må forventes, at landsretten - i overensstemmelse med begge parters påstande - når frem til, at skatteyderen *på den ene side* ikke opnår skattefritagelse efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 2, og således ikke får medhold i sin oprindelige principale påstand – men *på den anden side* qua den subsidiære påstand materielt opnår ikke blot en nedsættelse af ansættelsesændringen til 0 kr., svarende til resultatet efter den principale

Offentliggjort d. 22. april 2014

påstand, men tillige opnår at få fastsat en negativ avance på 53.865 kr. ved afståelse af fast ejendom til fradrag i senere konstaterede skattepligtige ejendomsavancer.

—— o ——

Bodil Christiansen
Advokat (L)

Tommy V. Christiansen
Advokat (H), cand. merc (R)

Tlf. 70 150 800
Mob. 40 100 800

tommy@v.dk
www.v.dk