

Offentliggjort d. 12. august 2014

06.11.2014-33 Klage over bindende svar – nye oplysninger
20140812 TC/BD

Bindende svar – nye oplysninger – afvisning af klage over bindende svar – Landsskatterettens kendelse af 18/7 2014, jr. nr. 13-6765209. ©

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

Ved en kendelse af 18/7 2014 pålagde Landsskatteretten et skatteankenævn at realitetsbehandle en klage over et bindende svar, som skatteankenævnet havde afvist med henvist til, at skatteyderen var fremkommet med nye oplysninger under klagesagen.

Efter skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1, 1. pkt. kan enhver hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, alt med de modifikationer, der følger af § 21, stk. 3.

Af § 24, stk. 1 fremgår videre, at en anmodning om et bindende svar skal være skriftlig og indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret, som står til rådighed for spørgeren. Skønner told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet, at spørgsmålet ikke er tilstrækkeligt oplyst, kan spørgeren anmodes om yderligere oplysninger eller dokumentation. Efterkommes anmodningen ikke inden for en rimelig frist, kan spørgsmålet afvises eller svaret begrænses til de forhold, der skønnes tilstrækkeligt oplyst.

Om afvisning af anmodningen fremgår tillige af § 24, stk. 2, at told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet i øvrigt i særlige tilfælde kan afvise at give et bindende svar,

Offentliggjort d. 12. august 2014

hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Klagebehandling af bindende svar

Et bindende svar kan som andre afgørelser truffet af told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet påklages til skatteankenævn eller Landsskatteretten, se herved udtrykkeligt de almindelige bemærkninger til lov nr. 427 af 6/6 2005, pkt. 4.7.3. i.f., dog bortset fra tilfælde, hvor SKAT eller Skatterådet træffer afgørelse om afvisning efter § 24, jf. nærmere ovenfor. Der er ikke i den forbindelse fastsat særlige regler om klagebehandling af bindende svar, der således er underkastet de almindelige regler for behandling af sager ved skatteankenævn og Landsskatteretten.

Om denne klagebehandling blev i Vejledningen om Processuelle regler på ToldSkats område, 2003-1, afsn. C.1.1., oprindeligt anført (om klage over forhåndsbesked efter de da gældende regler), at:

”Klage over den bindende forhåndsbesked

Der kan klages til Landsskatteretten over en bindende forhåndsbesked, herunder afvisninger, jf. om afvisninger lov nr. 267 af 12. april 2003. Klagen skal ske efter de almindelige regler, der gælder for klage til Landsskatteretten, jf. SSL §§ 23 - 30. Klage til Landsskatteretten skal således ske senest 3 måneder efter modtagelsen af forhåndsbeskeden, der skal vedlægges klagen. Klagen skal ske skriftligt, jf. SSL § 25, stk. 2, og klagen behandles i overensstemmelse med reglerne i skattestyrelsesloven. Der henvises til afsnit H.7.4. Ved Landsskatterettens klagebehandling af en bindende forhåndsbesked kan retten alene træffe afgørelse på det grundlag, der forelå på tidspunktet for forhåndsbeskedens afgivelse. Der kan således ikke efterfølgende ændres på formuleringen af anmodningen om bindende forhåndsbesked gennem en klagebehandling ved Landsskatteretten, jf. TfS 1995, 454 HD.”

De sidstanførte formuleringer, at ”Ved Landsskatterettens klagebehandling af en bindende forhåndsbesked kan retten alene træffe afgørelse på det grundlag, der forelå på tidspunktet for forhåndsbeskedens afgivelse. Der kan således ikke efterfølgende ændres på formuleringen af anmodningen om bindende forhåndsbesked gennem en klagebehandling ved Landsskatteretten”, gik igen i Procesvejledningen frem til vejledning 2009-1, afsn. C.1.1.

Offentliggjort d. 12. august 2014

Herefter blev imidlertid med stjernemarkering i vejledning 2009-2, afsn. C.1.1., indsat følgende passus:

”Ved klagebehandlingen af et bindende svar om en påtænkt disposition kan der alene træffes afgørelse på det grundlag, der forelå på tidspunktet for svarets afgivelse. Der kan således ikke efterfølgende ændres på formuleringen af anmodningen om bindende svar gennem en klagebehandling. ►Hvis det drejer sig om et bindende svar om en allerede foretaget disposition, kan klagegrundlaget efter det almindelige officialprincip suppleres med eventuelt manglende oplysninger. ◀”

Med overgangen til Den Juridiske Vejledning blev i denne vejlednings afsn. A.A.3.13. med virkning fra 20/7 2010 (2010-2) indføjet som et selvstændigt afsnit, at:

”Nye oplysninger under en klagesag

Hvis et spørgsmål ændres under klagebehandlingen, skal klagen afvises og klageren skal henvises til at indgive en ny anmodning om bindende svar i 1. instans.

Hvis situationen derimod er, at spørgsmålet er uændret, men klageren fremlægger supplerende oplysninger i klagesagen, gælder følgende:

Drejer klagesagen sig om et bindende svar om en påtænkt disposition, skal klagen afvises og klageren skal henvises til at indgive en ny anmodning om bindende svar i 1. instans.

Drejer klagesagen sig derimod drejer sig om et bindende svar om en allerede foretaget disposition, kan klagegrundlaget efter det almindelige officialprincip suppleres med eventuelt manglende oplysninger, medmindre grundlaget for klagen ændrer sig så meget, at sagen skifter identitet.

Som det ses, er særligt vejledningens tredje afsnit meget markant. Formuleringen af dette afsnit blev dog modificeret med Den Juridiske Vejledning 2012-1, afsn. A.A.3.13, idet det nu af tredje afsnit – i øvrigt uden stjernemarkering - fremgik, at:

”Drejer klagesagen sig om et bindende svar om en påtænkt disposition, vil udgangspunktet være, at klagen skal afvises og klageren skal henvises til at indgive en ny anmodning om bindende svar i 1. instans. Afvisning kan dog efter omstændighederne

Offentliggjort d. 12. august 2014

undlades, hvis de supplerende oplysninger alene har præciserende karakter og ligger klart inden for rammerne af det påklagede afgørelsesgrundlag.”

Denne formulering af afsnittet om klagebehandling af bindende svar er siden fastholdt, således også i Den Juridiske Vejledning 2014-2, afsn. A.A.3.13.

Som det fremgår, sondres i Den Juridiske Vejledning for det første mellem *på den ene side* ændring af spørgsmålet og *på den anden side* fremlæggelse af ”supplerende oplysninger”.

Vedrørende tilvejebringelse af supplerende oplysninger sondres videre mellem henholdsvis påtænkte og allerede effektuerede dispositioner.

Derimod sondres der tilsyneladende ikke mellem oplysninger af henholdsvis faktisk eller retlig karakter.

Begrænsningen af adgangen til at fremlægge supplerende oplysninger, herunder sondringen mellem påtænkte og allerede effektuerede dispositioner, synes initieret med den i denne sammenhæng noget uklare passus i Procesvejledningen 2009-2, afsn. C.1.1. Først med overgangen til Den Juridiske Vejledning i 2010 blev der imidlertid optaget den meget markante begrænsning af adgangen til at fremlægge nye oplysninger for så vidt angår påtænkte dispositioner, og da på et i øvrigt uændret lovgrundlag.

Baggrunden for en sådan begrænsning er uoplyst. Hverken skatteforvaltningslovens regler om bindende svar eller motiverne hertil ses at give belæg for en sådan markant indskrænket adgang til at ”*fremlægge supplerende oplysninger i klagesagen* for så vidt angår påtænkte dispositioner. Heller ikke reale grunde ses at kunne føre frem til den angivne konklusion.

Det ligger i sagens natur, at den problemstilling, der ønskes afklaret ved et bindende svar, ikke kan ændres under en klagebehandling eller domstolsprøvelse, se herved udtrykkeligt TfS 1995, 454 H.

Offentliggjort d. 12. august 2014

En adgang til at fremlægge nye oplysninger af faktisk eller retlig karakter ses imidlertid som det ganske klare udgangspunkt ikke at ændre på sagens identitet.

Faktiske oplysninger, eksempelvis i form af fremlæggelse af billeddokumentation, sagkyndige vurderinger m.v. kan belyse eller uddybe beslutningsgrundlaget, men ses kun i særegne tilfælde at kunne ændre sagens identitet, se herved TfS 1989, 405 LSR.

Oplysninger af retlig karakter ses kun vanskeligt at kunne påvirke sagens identitet. Dette gælder ikke mindst set i lyset af, at såvel SKAT som en administrativ klageinstans har pligt til af egen drift at foretage en lovlige og korrekt retsanvendelse.

Om problemstillingen kan tillige henvises til Jan Pedersen, TfS 2011, 601, afsn. 2.2.

Landsskatterettens kendelse af 18/7 2014

I sagen afgjort ved Landsskatterettens kendelse af 18/7 2014 forelå det særlige spørgsmål, om et skatteankenævn kunne afvise at behandle en klage over et bindende svar med henvisning til, at der på et møde mellem skatteyderen og skatteankenævnet var fremkommet nye oplysninger.

Sagens materielle spørgsmål drejede sig om værdiansættelse af ubebygget sommerhusgrund ved salg fra aktionær til selskab. Aktionæren havde købt grunden i 2007 for 1,1 mio. kr. Ved den offentlige vurdering pr. 1/10 2012 var grunden ansat til 360.000 kr., og SKAT/Ejendomsvurderingen havde under sagens behandling ved SKAT udtalt, dog uden besigtigelse af ejendommen, at handelsprisen var 360.000 kr., som var niveauet for ejendommene i grundværdiområdet.

Aktionæren påtænkte at overdrage ejendommen til eget selskab for 650.000 kr., men SKAT øjensynligt fastholdte SKAT ved det bindende svar en værdiansættelse af grunden til 360.000 kr.

Skatteyderen påklagede dette bindende svar til skatteankenævnet, og fremlagde her bl.a. en mæglervurdering, hvorefter grunden var ansat til 650.000 kr., samt – på et møde med

Offentliggjort d. 12. august 2014

skatteankenævnet – dels billeder af grunden og dels en udskrift af en tilsvarende grund i samme område, som var sat til salg for 575.000 kr., og som var vurderet til samme kvadratmeterpris, som skatteyderens ejendom. Til mødet havde skatteyderen endvidere medbragt en e-mail fra skatteyderens ejendomsmægler med en uddybning af, hvordan skatteyderen var nået frem til en grundværdi på 650.000 kr.

Skatteankenævnet meddelte imidlertid, at nævnet ikke fandt, at de af skatteyderen fremlagte supplerende oplysninger alene havde præciserende karakter, med henvisning til, at ”det ikke af materialet kan fastsættes, at grundens værdi skal sættes til 650.000 kr.” Skatteankenævnet afviste derfor at behandle klagen og henviste skatteyderen til at indgive en ny anmodning om bindende svar i 1. instans, vedlagt alle relevante oplysninger til at belyse spørgsmålet.

Denne afgørelse blev underkendt af Landsskatteretten, der tilkendegav, at ”... at det, at klageren på mødet med ankenævnet har fremlagt billeder af grunden, en salgsoptilling på en tilsvarende grund og en mail med en vurdering af handelsprisen på grunden ikke kan karakteriseres som nye oplysninger, der berettiger til at afvise at behandle klagen. Retten finder, at dette er blot argumenter, der præciserer den allerede fremsatte påstand i det bindende svar.”

Landsskatteretten fandt på denne baggrund, at ankenævnet ikke var berettiget til at afvise klagen, og pålagde herefter ankenævnet at realitetsbehandle klagen over det bindende svar.

Som det fremgår, tog Landsskatteretten ved bedømmelsen af sagen afsæt i Den Juridiske Vejlednings angivelse af retstilstanden vedrørende adgangen til at fremlægge nye oplysninger i en konkret sag om klagebehandling af et bindende svar, og Landsskatterettens retsanvendelse antager således karakter af en tiltrædelse af den angivne retstilstand.

Uanset Landsskatterettens kendelse henstår fortsat spørgsmålet om lovligheden og hensigtsmæssigheden af den i Den Juridiske Vejledning angivne indskrænkning af adgangen til at fremlægge supplerende oplysninger under en klagesag vedrørende et bindende svar. Eksempelvis kunne man forestille sig, at et negativt bindende svar i en given instans kun-

Offentliggjort d. 12. august 2014

ne give anledning til supplerende oplysninger i ankeinstansen på et givet punkt, som ikke var forudset ved indgivelse af anmodningen om bindende svar. Og særligt kan et sådant behov blive aktuelt, såfremt eksempelvis Landsskatteretten ikke er enig i Skatterådets afgørelse eller sagsbehandling i øvrigt, jf. eksempelvis Tfs 2011, 845 LSR.

Samme spørgsmål trænger sig på vedrørende klageinstansens adgang til at afvise en klagebehandling under de i Den Juridiske Vejledning angivne forudsætninger.

— o —
s