

Offentliggjort d. 1. november 2011

Skatteforvaltningslovens § 51 – henstand i skattesager – Landsskatterettens kendelse af 18/10 2011, jr. nr. 11-02884[©]

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

www.v.dk

Landsskatteretten fandt ved en kendelse af 18/10 2011, at konkursbehandling ikke i sig selv er tilstrækkeligt til at nægte en skatteyder henstand efter skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1.

Efter skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, 1. pkt. kan skattemyndighederne efter ansøgning give *henstand* med betaling af den del af en skat, som en klage over opgørelsen vedrører. Efter § 51, stk. 4 kan en sådan henstand gøres betinget af *sikkerhedsstillelse* for henstandsbeløbet, hvis det skønnes, at meddelelse af henstand vil indebære, at muligheden for på et senere tidspunkt at inddrive kravet forringes.

Af motiverne til § 51 fremgår, at bestemmelsen er udtryk for en lovfæstelse af § 27 i bekendtgørelse nr. 520 af 25. juni 2002 om myndighedsinddeling og sagsudlægning, og at § 27 var udtryk for en mangeårig praksis. Det er i den forbindelse oplyst i motiverne, at det ”... er fast praksis på skatteområdet, at hvis der klages over en skatteansættelse, så gives der efter anmodning som udgangspunkt henstand med betaling af den del af skatten, som klagen vedrører. Dette gælder dog ikke, hvis der er en nærliggende fare for, at skatten ikke vil blive betalt, hvis der ydes henstand, f.eks. hvis den skattepligtige er ved at flytte til udlandet. Alternativt kan der kræves sikkerhedsstillelse for at give henstand.”

Offentliggjort d. 1. november 2011

Set fra skattemyndighedernes synspunkt giver et tilsagn om henstand i sagens natur anledning til visse overvejelser i tilfælde, hvor det står klart, at skatteyderen er i økonomiske vanskeligheder. For tilfælde, hvor skyldneren er erklæret konkurs, har Landskatteretten imidlertid nu med to kendelser fra det seneste år knæsat, at en konkursbehandling som udgangspunkt ikke giver grundlag for at afvise henstand.

Problemstillingen var således fremme i Landsskatterettens kendelse ref. i TfS 2010, 865, hvor skatteyderen havde søgt om henstand i forbindelse med klagebehandling vedrørende et beløb på 154 mio. kr.

Det var oplyst, at skatteyderen og en række ham tilhørende selskaber var erklæret konkurs i september 2008. I juni 2009 havde skattemyndighederne forhøjet skatteyderens ansættelser af aktieindkomst og skattepligtig indkomst for indkomstårene 2004 – 2007 med 171 mio. kr. samt efteropkrævet registreringsafgift med 13 mio. kr. Disse ansættelser påklagede skatteyderen til skatteankenævnet og Landsskatteretten, og han anmodede i den forbindelse om henstand med betaling af de rejste krav på de i alt 54 mio. kr. I oktober 2009 havde skattemyndighederne foretaget forgæves udlægsforretning hos skatteyderen, og skatteyderens hustru var efterfølgende blevet tilsagt til en udlægsforretning vedrørende skatteyderens restance; udlægsforretningen blev dog aflyst, da skatteyderen og hustruen ophævede samlivet dagen før udlægsforretningen. Skatteyderen havde ikke nogen indkomst, herunder offentlige understøttelser, og var i øvrigt sigtet for skattesvig af særlig grov karakter.

Skattemyndighederne meddelte afslag på anmodningen om henstand, da der efter myndighedernes opfattelse ikke bestod et retskrav på henstand, og da myndighederne havde skønnet, at en henstand ville forringe mulighederne for inddrivelse for inddrivelse af skattekravene. Skattemyndighederne henviste til, at der var tale om betydelige krav, at skatteyderens indkomst- og formueforhold var uafklarede, og at SKAT med en henstandsbevilling ville være afskåret fra at foretage inddrivelseskridt, eksempelvis i senere erhvervede indkomster og aktiver hos skatteyderen og hustruen.

Landskatteretten imødekom imidlertid skatteyderen anmodning om henstand, og da uden krav om sikkerhedsstillelse.

Offentliggjort d. 1. november 2011

Retten anførte herved indledningsvist, at det afgørende for bedømmelsen af, *dels* om der var grundlag for nægtelse af henstand, *og dels* om der var grundlag for krav om sikkerhedsstillelse, var, *om* der forelå en nærliggende risiko for, at inddrivelsesmuligheden på tidspunktet for henstandsperiodens udløb ville være forringet i forhold til de muligheder, der aktuelt bestod på tidspunktet for henstandsafgørelsen. Der skulle derfor ske en *sammenligning* mellem den aktuelle inddrivelsesmulighed og den forventede mulighed ved en eventuel henstandsperiodes udløb.

Da klagerens samlede formue, også før medregning af de krav, som henstandsansmodningen vedrørte, på tidspunktet for den påklagede afgørelse var væsentligt negativ, ligesom klageren ikke havde nogen egentlig indkomst, kunne der efter Landsskatterettens opfattelse *for det første* ikke antages at bestå en aktuel inddrivelsesmulighed hos klageren ud over konkursbobehandlingen. Landsskatteretten bemærkede herved, at de omhandlede krav efter konkurslovens § 147, stk. 1 indgik i konkursboet, også selvom de måtte være omfattet af en henstandsbevilling.

Efter Landsskatterettens opfattelse havde SKAT *endvidere* ikke godtgjort, at der bestod en konkret udsigt til eller en nærmere konkretiseret og begrundet sandsynlighed for, at der nærtforestående ville ske en sådan væsentlig ændring i klagerens indkomst- og formueforhold, at der nærtforestående ville opstå en inddrivelsesmulighed, som i henstandsperioden ville kunne blive forringet.

Herefter meddelte Landsskatteretten, som allerede nævnt, henstand, og da uden krav om sikkerhedsstillelse.

Helt i tråd med den ovenomtalte kendelse er Landsskatterettens kendelse af 18/10 2011. Sagen drejede sig om en efteropkrævning af registreringsafgift på godt 1 mio. kr., efter at skatteyderen, en mindre autoforhandler, var erklæret konkurs. Med konkursboets tilladelse anmodede skatteyderen om henstand vedrørende kravet på registreringsafgift, der var blevet indbragt for Landsskatteretten. Ansøgningen blev afslået af SKAT med henvisning til, at skatteyderen var uden rådighed over boets aktiver og uden mulighed for at bestemme over passiverne.

Offentliggjort d. 1. november 2011

Efter Landsskatterettens opfattelse fandtes ingen af de af SKAT anførte hensyn imidlertid at godtgøre, at der forelå en nærliggende risiko for, at muligheden for at inddrive de påklagede krav på tidspunktet for henstandsperiodens udløb kunne blive forringet ved meddelelse af henstand. Landsskatteretten bemærkede herved, at de omhandlede krav indgik i konkursboet, også selv om de måtte være omfattet af en henstandsbevilling, jf. konkurslovens § 147, stk. 1.

Landsskatteretten imødekom herefter skatteyderens anmodning om henstand, men således at det blev overladt til SKAT at fastsætte de nærmere vilkår for henstandsbevillingen.

Landsskatteretten har ved begge kendelser taget afsæt i, at det ville kunne komme på tale *såvel* at afvise henstand *som* at meddele henstand, men da mod sikkerhedsstillelse. Der består således ikke et i alle tilfælde gældende retskrav på at opnå henstand.

Med Landsskatterettens kendelser er videre fundamenteret den retsstilling, at også skatteydere, der er erklæret konkurs, vil have mulighed for at opnå henstand efter de almindelige regler, herunder eventuelt henstand mod sikkerhedsstillelse. Netop her foreligger da også det besynderlige skisma, at skattemyndighedernes risiko for en forringelse af inddrivelsesmulighederne i en konkurs måske, alt andet lige, er mindre end i så mange andre situationer, idet skattemyndighederne her har bistand fra kurator til at samle og fastholde fallentens aktiver. En anden tilgangsvinkel blev under sagen ref. i TfS 2010, 865 formuleret af skatteyderens repræsentant på den måde, at ”... *muligheden for at inddrive kravene på et senere tidspunkt [kan] ikke blive dårligere, end de var på tidspunktet for henstandsansøgningen.*”

Der må på grundlag af kendelserne fra Landsskatteretten fremover forventes en meget indgående vurdering af, hvorvidt det afgørende kriterium for at afvise henstand eller stille vilkår om sikkerhedsstillelse – nemlig om der foreligger en *nærliggende* risiko for, at inddrivelsesmuligheden på tidspunktet for henstandsperiodens udløb vil være *forringet* i forhold til de muligheder, der aktuelt består på tidspunktet for henstandsafgørelsen – er opfyldt. Tilvejebringelse af nøjagtige og fyldestgørende oplysninger om skyldnernes økonomiske situation spiller følgelig en meget stor rolle i disse sager.

Offentliggjort d. 1. november 2011

Om praksis på området kan i øvrigt henvises til Den Juridiske Vejledning, afsn. A.A.12.1.

— o —