

Offentliggjort d. 9. juli 2013

## **Skatteproces – henvisning af principiel sag fra byret til landsret, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1 – bevisvurderinger - SKM2013.469.BR ©**

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

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

*Københavns Byret fandt ved en kendelse af 19/6 2013, at bevisbyrdespørgsmål kan være principielle i retsplejelovens § 226, stk. 1's forstand, i det omfang, de vedrører styrken af kravene til bevisbyrden. Da retten fandt, at det var tilfældet i sagen, og at sagen dermed havde den fornødne principielle karakter og samfundsmæssig rækkevidde, blev sagen på Skatteministeriets begæring henvist til Østre Landsret.*

Efter retsplejelovens § 226 stk. 1 kan en byret efter anmodning fra en part henvise en sag til behandling ved landsret, hvis sagen er af *principiel karakter*.

Bestemmelsen i § 226, 1 blev senest ændret i forbindelse med domstolsreformen, jf. lov nr. 538 af 8/6 2006, i forbindelse med en ny affattelse af bestemmelsen. Af bemærkningerne til forslaget til ændringen af § 226, jf. FT 2005-2006, tillæg A, s. 5368, fremgår, at henvisningsadgangen med lovforslaget *indskrænkes* til sager af principiel karakter. Med denne ændrede udformning af § 226 bortfaldt således samtidig en række af de frem til da gældende muligheder for henvisning til landsretten, herunder tilfælde, hvor sagens udfald kunne få væsentlig betydning for andre end parterne, og tilfælde, hvor sagen havde særlig indgribende betydning for en part. Det kan tilføjes, at en bestemmelse i § 226, stk. 2 om henvisning til landsret efter indhentet udtalelse fra landsretten, der ved medtaget i lov nr. 538 af 8/6 2006, senere er ophævet.

Offentliggjort d. 9. juli 2013

### Principielle sager

Om *den nærmere afgrænsning* af den nyaffattede bestemmelse i § 226, stk. 1 fremgår af motiverne videre, jf. FT 2005-2006, tillæg A, s. 5369, 1. sp., at *sager af principiel karakter* er særligt sager, der vedrører lovfortolkning, eller i øvrigt angår et principielt retligt spørgsmål. Som eksempel nævnes i denne forbindelse sager om prøvelse af administrative afgørelser, hvis spørgsmålet er, om afgørelsen har fornøden hjemmel i loven. Et sådant hjemmelsspørgsmål vil ifølge motiverne f. eks. efter omstændighederne kunne opstå, hvis afgørelsen fraviger hidtidig fast praksis.

Også sager, der vedrører lovgivningen, som er ændret eller ophævet, kan have principiel karakter. Dette skal ses i sammenhæng, at en domstolsafgørelse f. eks. på skatteområdet om fortolkning af lovbestemmelser, der er ændret eller ophævet, efter omstændighederne kan have betydning, om allerede afgjorte sager kan genoptages.

Det angives i motiverne a.s. i samme forbindelse, at reglen er fakultativ, således at byretten efter et konkret skøn kan beslutte, om henvisningen skal ske, men at udgangspunktet er, at sager af principiel karakter henvises til landsretten, hvis en part anmoder om det. Som en *undtagelse til udgangspunktet* om henvisning af principielle sager til landsret anføres i motiverne, at henvisning dog bør undlades, såfremt sagen uanset sin principielle karakter ikke kan siges at have en sådan generel betydning for retsanvendelsen og retsudviklingen eller en sådan væsentlig samfundsmæssig rækkevidde i øvrigt, at sagen bør kunne indbringes for Højesteret som anden instans uden særlig tilladelse.

Som motiverne er formuleret, vil det forhold, at en sag er principiel, således være en nødvendig, men *ikke* en tilstrækkelig forudsætning for at opnå henvisning til behandling ved landsret.

### Ikke-principielle sager

I motiverne peges herefter på nogle situationer, hvor *henvisning ikke kommer på tale*.

## Offentliggjort d. 9. juli 2013

Bl.a. præciseres, at den omstændighed, at sagens udfald kan få væsentlig betydning for andre end parterne, ikke i sig selv vil være tilstrækkeligt til henvisning, hvis sagen ikke i øvrigt rejser et principielt spørgsmål. Dette resultat følger dog allerede af den ændrede formulering af den nugældende § 226, idet sagens betydning for andre end parterne var nævnt i den tidligere gældende § 226 som en omstændighed, der gav grundlag for henvisning. I motiverne nævnes dog i denne sammenhæng, at sager, der angår et principielt spørgsmål, dog omvendt ofte have væsentlig betydning for andre end parterne.

Uden for kategorien af sager af principiel karakter falder ifølge motiverne a.s. tillige f.eks. sager, som i det væsentlige beror på en *konkret bevismæssig vurdering* eller på en *skønsmæssig afvejning af en række momenter*, hvor denne afvejning er uden vidererækkende betydning. I motiverne nævnes som eksempler herpå skattesager om tilsidesættelse af en selvstændig erhvervsdrivendes regnskabsgrundlag (de såkaldte skønsmæssige ansættelser) og sager om, hvorvidt en skatteyder har det som erhverv at handle med aktier, fast ejendom mv. Videre fremgår af motiverne, at også i disse sager kan der imidlertid opstå principielle problemstillinger, eksempelvis fordi *principperne for domstolens afvejning af de konkrete momenter*, herunder afgørelsen af spørgsmålet om momenternes relevans, vil kunne være retningsgivende i andre sager.

### **Københavns Byrets kendelse ref. i SKM2013.469.BR**

Der er siden domstolsreformen i 2006 afsagt en række kendelser om henvisning af skattesager til behandling ved landsret, se herved bl.a. JUS 2008/39 vedrørende TfS 2008, 1129 HK om henvisning til landsret af en sag om væsentlige spørgsmål om anvendelsesområdet for ejendomsavancebeskatningslovens § 8, stk. 1, herunder navnlig om rækkevidden af Højesterets dom af 14/2 2003, ref. i TfS 2003, 266 H, som har generel betydning for retsanvendelsen.

Københavns Byrets kendelse af 19/6 2013, ref. i SKM2013.469.BR, vedrørte den specielle problemstilling om, hvorvidt spørgsmålet om, *hvor strenge krav skattemyndighederne kan stille til en parts bevisbyrde*, gav grundlag for henvisning til landsret.

Sagens materielle spørgsmål drejede sig om, hvorvidt der var (gen)indtrådt fuld skattepligt til Danmark efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, jf. 7, stk. 1, for en skatteyder

**Offentliggjort d. 9. juli 2013**

for indkomstårene 2007-2009. Landsskatteretten fandt efter en konkret bevisbedømmelse i den materielle skattesag, at skatteyderens fulde skattepligt til Danmark *ikke* var genindtrådt den 5/7 2006. Skatteyderen var derfor ikke fuldt skattepligtig til Danmark efter kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1, jf. § 7, stk. 1, for indkomstårene 2007 - 2009.

Skatteministeriet indbragte Landsskatterettens kendelse for Københavns Byret, men med anmodning om henvisning af sagen til Østre Landsret efter retsplejelovens § 226, stk. 1, hvilket skatteyderen protesterede mod.

Som nævnt ovenfor vil en sag vedrørende en konkret bevisbedømmelse som udgangspunkt ikke kunne begrunde henvisning til landsret efter retsplejelovens § 226, stk. 1.

Skatteministeriet gjorde imidlertid gældende, at sagen var principiel – ikke for så vidt angik sagens materielle forhold - men derimod vedrørende selve den bevisvurdering, som Landsskatteretten havde foretaget. Ministeriet anførte til støtte herfor, at:

*”... Det er Skatteministeriets opfattelse, at denne sag er både principiel og af væsentlig samfundsmæssig betydning.*

*Det skyldes, at Landsskatterettens kendelse af 2. maj 2012 er udtryk for en meget lempelig bevisvurdering til fordel for skatteyderen i en tilflytningssituation. Hvis Landsskatterettens vurdering - hvor der i vidt omfang lægges vægt på skatteyderens udokumenterede oplysninger - står ved magt, vil det gøre det vanskeligere for SKAT at løfte bevisbyrden for, at skatteyderens fulde skattepligt er indtrådt.*

*Landsskatterettens afgørelse vil således fremadrettet kunne få betydning for lignende bedømmelser af, om en borgers skattepligt er (gen)indtrådt. Afgørelsen i denne sag har således væsentlig betydning for andre end sagens parter.*

*Sagens samfundsmæssige rækkevidde og principielle karakter vedrører således spørgsmålet om, hvor strenge krav skattemyndighederne kan stille til en parts bevisbyrde...”*

Skatteyderen anførte heroverfor bl.a., at Skatteministeriet havde bevisbyrden for, at sagen var af principiel karakter, og videre, at:

Offentliggjort d. 9. juli 2013

*”... sagsøger ikke har ført bevis for, at betingelserne for henvisning af sagen til behandling ved Østre Landsret er opfyldt og dermed at sagen er af principiel karakter.*

*Den kendelse som Landsskatteretten har truffet den 2. maj 2012 er i overensstemmelse med Landsskatterettens sædvanlige praksis. Kendelsen er også i overensstemmelse med den ovenfor refererede administrative afgørelse af 16. september 2010 i KS sagen [Kinnock-sagen] samt Østre Landsrets dom af 5. november 2012 [Camilla Vest-sagen]. Landsskatterettens kendelse er ikke udtryk for en bevisvurdering, der adskiller sig fra den bevisvurdering som Landsskatteretten og domstolene foretager i andre sammenlignelige sager.*

*Det forhold at sagsøger ikke er enig i Landsskatterettens konkrete bevisvurderinger og konkrete skønsmæssige afvejsninger kan ikke i sig selv føre til, at sagen bliver af principiel karakter.*

*Sagen drejer sig ikke om principielle retlige spørgsmål, fortolkninger af Kildeskatteloven, generelle spørgsmål vedrørende den uskrevne ret eller en fravigelse af hidtidig praksis.*

*Tværtimod er Landsskatterettens afgørelse i overensstemmelse med den hidtidige praksis, hvor Landsskatteretten foretager en konkret bevisvurdering. På dette punkt adskiller sagen sig ikke fra alle andre skattesager, hvor en part indbringer Landsskatterettens afgørelse for domstolene, når parten er uenig i den konkrete bevisvurdering, som Landsskatteretten har foretaget.*

*Hertil kommer, at Østre Landsret, efter at sagsøger har udtaget sin stævning, har afsagt den foran beskrevne dom af 5. november 2012, ligesom afgørelsen i KS sagen er blevet offentliggjort. Der kan herefter ikke være tvivl om retspraksis.*

*Sammenfattende er det sagsøgtets standpunkt, at betingelserne for henvisning af sagen til landsretten ikke er opfyldt, idet sagen ikke er af principiel karakter.*

Københavns Byret imødekom Skatteministeriets anmodning om henvisning af sagen til landsretten efter § 226, stk. 1.

**Offentliggjort d. 9. juli 2013**

Retten tog herved afsæt i, at sager, der vedrører bevismæssige spørgsmål, efter det almindelige udgangspunkt ikke vil være at anse som således principielle, at de vil kunne henvises til landsretten i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

Retten erklærede sig imidlertid herefter enig med Skatteministeriet i, at bevisbyrdespørgsmål kunne være principielle i det omfang, de vedrørte styrken af kravene til bevisbyrden på et retsområde.

For så vidt angik den foreliggende sag, der angik, hvor strenge krav skattemyndighederne kunne stille til en parts bevisbyrde, fandt retten, at sagen havde en sådan principiel karakter og samfundsmæssig rækkevidde, at betingelserne for at henvise sagen til Østre Landsret var opfyldt, jf. retsplejelovens § 226, stk. 1.

### **Kommentar**

Som Skatteministeriet præsenterer problemstillingen i SKM2013.469.BR, drejer hovedspørgsmålet i den foreliggende sag sig tilsyneladende næppe om andet og mere end, hvilke krav, der kan stilles til beviserne for, om der er indtrådt skattepligt efter kildeskattelovens § 7, stk. 1, jf. ministeriets formulering, nemlig at *"Landsskatterettens kendelse af 2. maj 2012 er udtryk for en meget lempelig bevisvurdering til fordel for skatteyderen i en tilflytningssituation. Hvis Landsskatterettens vurdering - hvor der i vidt omfang lægges vægt på skatteyderens udokumenterede oplysninger - står ved magt, vil det gøre det vanskeligere for SKAT at løfte bevisbyrden for, at skatteyderens fulde skattepligt er indtrådt."*

Spørgsmålet er med andre ord, om der kan kræves en særlig dokumentation for de oplysninger, som skatteyderen afgiver under en sag om indtræden af fuld skattepligt ved tilflytning, eller om skatteyderens oplysninger umiddelbart kan lægges til grund, for så vidt disse oplysninger i øvrigt anses for troværdige.

Kildeskattelovens § 7 hjemler ikke et sådant skærpet beviskrav, og ses heller ikke i øvrigt at give grundlag for en fravigelse af den frie bevisbedømmelse, der som udgangspunkt gælder ikke blot for de administrative klageinstanser, men tillige og i særdeleshed for domstolene, jf. retsplejelovens § 344, stk. 1.

Offentliggjort d. 9. juli 2013

Der er med andre ord tale om en helt almindelig bevisbedømmelse. Og en sådan bevisbedømmelse er efter de klare motivudtalelser til retsplejelovens § 226, stk. 1 ikke et forhold, der giver grundlag for henvisning til landsret. Se herved den af skatteyderen påberåbte kendelse fra Østre Landsret, ref. i UfR 2002, 2785 ØLK vedrørende spørgsmålet om bortfald af forsikringsdækning som følge af, at forsikringstager havde afgivet urigtige risikooplysninger ved forsikringens tegning. Henvisning blev her afvist efter den tidligere gældende § 226, stk. 1, da afgørelsen af dette spørgsmål forudsatte en konkret bevisvurdering og således ikke var af principiel karakter.

Set i dette lys fremtræder kendelse af 19/6 2013 fra Københavns Byret som en udvidelse af anvendelsesområdet for § 226, stk. 1.

— o —