



UDSKRIFT
AF
ØSTRE LANDSRETS DOMBOG

DOM

Afsagt den 21. december 2011 af Østre Landsrets 16. afdeling
(landsdommerne Kaspar Linkis, Finn Morten Andersen og Kolja Staunstrup (kst.)).

16. afd. a.s. nr. B-464-11:

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten v/advokat Anders Vangsø Mortensen)

mod

Sagsøgte

(advokat Ole Sigetty)

Sagens baggrund og parternes påstande

Denne sag, der er anlagt ved Retten i Lyngby, er ved kendelse af 7. februar 2011 henvist til behandling ved Østre Landsret i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagsøgeren, Skatteministeriet, har nedlagt påstand om, at **Sagsøgte**

Sagsøgte, skal anerkende, at han ikke i henhold til ansøgning af 5. november 2009 bevilges henstand med betaling af skatter og afgifter for indkomstårene 2004-2007, subsidiært at sagen hjemvises til SKAT til fornyet behandling.

Sagsøgte har påstået frifindelse.

Sagsøgte er ikke mødt personligt under hovedforhandlingen. Han har søgt hovedforhandlingen omberammet under henvisning til lægeerklæring af 22. november

2011. Landsretten har ved beslutning af 23. november 2011 truffet afgørelse om ikke at udsætte hovedforhandlingen.

Sagsfremstilling

Sagsøgte blev taget under personlig konkursbehandling den 24. september 2008.

Den 22. juni 2009 traf SKAT (Skattecenter Fredensborg) afgørelse om at forhøje **Sagsøgtes** skattepligtige indkomst og aktieindkomst for indkomstårene 2004-2007 med i alt 170.743.576 kr. og efteropkræve 13.313.005 kr. i registreringsafgift.

Sagsøgte påklagede afgørelsen til henholdsvis Skatteankenævn Nærum og Landsskatteretten. Den 9. februar 2011 stadfæstede Landsskatteretten afgørelsen om efteropkrævning af registreringsafgift, og den 9. juli 2011 indbragte **Sagsøgte** denne afgørelse for Retten i Lyngby. Skatteankenævn Nærum har endnu ikke truffet afgørelse i sagen om SKATs forhøjelse af **Sagsøgtes** skattepligtige indkomst og aktieindkomst.

Sagsøgte er endvidere tiltalt for afgiftsunddragelse og skattesvig af særlig grov beskaffenhed efter straffelovens § 289 ved Retten i Helsingør, der ved kendelse af 15. november 2011 har besluttet, at straffesagen skal udsættes foreløbig indtil **Sagsøgtes** registreringsafgiftspligt og skattepligt samt størrelsen heraf er endeligt fastslået ved afgørelser i det administrative og civile retlige system. Kendelsen er kærret til Østre Landsret.

Den 5. november 2009 ansøgte **Sagsøgte** om henstand med betaling af skyldige skatter og afgifter for indkomstårene 2004–2007 efter skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, idet han samtidig klagede over ansættelserne. Den 19. november 2009 opgjorde SKAT det samlede restancebeløb til 154.471.053 og afslog at imødekomme anmodningen om henstand. Samme dag påklagede **Sagsøgte** afgørelsen til Landsskatteretten.

Den 20. april 2010 afsagde Landsskatteretten følgende kendelse:

”Klagen skyldes, at SKAT har afslået klagerens anmodning om henstand under klagebehandling i dels skatteankenævnet, dels Landsskatteretten med betaling af krav på restskatter og registreringsafgift på sammenlagt 154.471.053 kr.

Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse, således at klageren bevilges henstand med betaling af de omhandlede krav uden krav om sikkerhedsstillelse. Det overlades til SKAT at fastsætte de nærmere øvrige vilkår for henstanden.

Møde mv.

Klagerens repræsentant har haft møde med Landsskatterettens sagsbehandler.

Sagens oplysninger

Klageren har drevet virksomhed gennem en række aktieselskaber, anpartsselskaber og kommanditselskaber. Selskabskapitalen i hvert af selskaberne ejes 100 % af klageren direkte eller indirekte gennem de øvrige selskaber. Tilsvarende gælder for kommanditanpartskapitalen og ejerandelene i kommanditselskaberne, hvor komplementarerne udgøres af aktie- og anpartsselskaber i koncernen.

Aktiviteterne i koncernen har primært bestået i udlejning af lejligheder samt handel med ejendomme i Danmark. I 2006 stiftede klageren to tyske selskaber, dels et GmbH, dels et KG (kommanditselskab). GmbH-selskabet var komplementar i kommanditselskabet. Det ene af selskaberne har købt ejendomme.

Ved konkursdekreter af 24. september 2008 og 29. september 2008 blev klageren personligt og en række af de danske selskaber taget under konkursbehandling.

Ved afgørelse af 22. juni 2009 forhøjede SKAT klagerens aktieindkomst og skattepligtige indkomst for indkomstårene 2004 - 2007 (begge inkl.) med i alt 170.743.576 kr. samt efteropkrævede klageren registreringsafgift for fem biler med i alt 13.313.005 kr. Afgørelsen vedrørte blandt andet maskeret udlodning i forbindelse med ejendomshandler samt ikke godkendte fradrag for tab på aktier, finansielle kontrakter mv. Klagefristen over afgørelsen blev efterfølgende forlænget til den 9. november 2009.

SKAT overgav sagen til ansvarsvurdering.

SKAT foretog den 6. oktober 2009 en forgæves udlægsforretning hos klageren. I umiddelbar forlængelse heraf tilsagde SKAT klagerens hustru til udlægsforretning den 20. november 2009 til inddrivelse af klagerens restance.

Klageren påklagede i begyndelsen af november 2009 afgørelsen af 22. juni 2009 til dels skatteankenævnet (vedrørende aktieindkomst og skattepligtig indkomst), dels Landsskatteretten (vedrørende registreringsafgift).

Klageren anmodede den 5. november 2009 SKAT om bevilling af henstand med betaling af de krav, som klagesagerne vedrører.

SKAT har opgjort det samlede henstandsbeløb til 154.471.053 kr.

Af SKATs sagsfremstilling i forbindelse med afgørelsen af 22. juni 2009 fremgår:

” **Sagsøgte** private formue har i perioden fra 2002 til 2006 stort set svaret til værdien af hans selskaber. Formuen voksede med 350 millioner fra 2003 til 2006. Der er ikke indsendt indkomst- og formueopgørelse for 2007.

Udvikling i personlig formue:

Mio kr.	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Nettoværdi af selskaber	8,6	12,2	46,6	183,7	380,0	ukendt	neg.
Formue i alt	7,9	13,2	49,2	193,8	363,1	ukendt	neg.
Kontante hævninger	0,2	2,0	1,8	5,9	140,4	ukendt	ukendt

Af udskrift af SKATs kontrol- og udsøgningsblanketter (R75) for klageren fremgår, at klagerens formue på grundlag af indberettede oplysninger er beregnet pr. 31. december 2007 til -2.231.336 kr. og pr. 31. december 2008 til -5.418.250 kr.

Af de indberettede oplysninger fremgår, at klageren personligt pr. 31. december 2008 var ejer af et sommerhus i Hornbæk samt to faste ejendomme på **Adresse 1**, hvoraf den ene indtil oktober 2008 tjente til bolig for klageren og hans familie. De tre ejendomme var vurderet til en offentlig ejendomsværdi på i alt 30,8 mio. kr. Indeståender på bankkonti m.v. udgjorde i alt 12,1 mio. kr. samt aktier i depot 22.466 kr. Gæld til realkreditinstitutter udgjorde 22,1 mio. kr. Herudover havde klageren gæld på i alt 17,9 mio. kr. i henhold til en række pantebreve. Øvrig gæld udgjorde 8,1 mio. kr. Den samlede gæld udgjorde i alt 48.366.814 kr. På tidspunktet for henstandsafgørelsen, dvs. i november 2009, var klageren ikke registreret som ejer af køretøjer. Han var derimod registreret som bruger af en bil af mærket BMW M5.

Klagerens repræsentant har over for Landsskatteretten oplyst, at klageren og hans hustru ophævede samlivet den 19. november 2009. Som følge heraf blev den tilsagte udlægsforretning over for hustruen afløst. Den 21. januar 2010 foretog SKAT en ny forgæves udlægsforretning hos klageren.

Om klagerens indtægtsforhold har repræsentanten oplyst, at klageren aktuelt ikke har noget arbejde. Han afventer afslutningen på konkurs sagen, skattesagerne og den rejste straffesag. Han har ikke nogen egentlig indkomst, ej heller kontanthjælp, men lever af families og venners velvillighed/lån. Han bor i en lejet lejlighed på Vesterbro i København.

Om de tyske selskaber har konkursboets kurator oplyst, at anparterne i begge selskaber indgår i det personlige konkursbo efter klageren. Begge selskaber er

taget under likvidationsbehandling med henblik på salg af de ejede ejendomme i fri handel. Overtagelsesdagen for den sidste ejendom er den 30. juni 2010. Herefter vil likvidationen af begge selskaberne være tilendebragt.

Af R75-udskrifter for 2008 og 2009 for klagerens hustru fremgår, at hendes indtægter er af beskeden størrelse. Hendes formue pr. 31. december 2009 var endvidere ud fra indberettede oplysninger af beskeden størrelse. Hun ejer hverken fast ejendom eller biler.

SKATs afgørelse

SKAT har afslået anmodningen om henstand med betaling af de omhandlede krav.

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. Der er ikke noget retskrav på henstand. Afgørelse herom træffes efter et skøn, som skattemyndighederne i henhold til loven er bemyndiget til at udøve.

Klageren blev i 2008 erklæret insolvent og er fortsat under konkurs. Klagerens selskaber er ligeledes under konkurs.

Bevilling af henstand vurderes at forringe mulighederne for at inddrive de omhandlede krav. Der er herved henset til:

- De skyldige skatter og afgifter er af betydelig størrelse.
- Klagerens indkomst- og formueforhold er uafklarede på nuværende tidspunkt. Der er således blandt andet tale om, at konkursboerne ikke er afsluttet, og at SKAT i 2009 ikke har modtaget løbende indberetninger om A-indkomst eller andet, der viser, at klageren har stabile indkomstforhold.
- Bevilling af henstand ville medføre, at SKAT ville være afskåret fra at foretage inddrivelseskridt, eksempelvis udlæg, i senere erhvervede indtægter og aktiver hos klageren og hans hustru.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens repræsentant har fremsat påstand om, at klageren er berettiget til henstand med betaling af de omhandlede krav uden krav om sikkerhedsstillelse.

Reglerne om henstand har som udgangspunkt til formål at beskytte skatte- og afgiftspligtige mod at skulle betale krav på grundlag af en afgørelse, der senere bliver ændret af en klageinstans eller domstol, hvorved afgørelsen fremstår som urigtig.

Skatte- og afgiftspligtige, der anmoder om henstand i forbindelse med en klage over en afgørelse, må således antages at være berettiget hertil, medmindre ganske særlige forhold taler imod dette.

Af forarbejderne til skatteforvaltningslovens § 51 fremgår da også, at det er en fast og mangeårig praksis på skatteområdet, at der ydes henstand med betaling af den del af en skat, som en klage over skatteansættelsen vedrører. Dog gives

henstand ikke i tilfælde, hvor der er en nærliggende fare for, at skatten ikke vil blive betalt. Som alternativ kan der kræves sikkerhedsstillelse som betingelse for henstand. Som eksempel nævnes den situation, hvor en skattepligtig er på vej til at flytte til udlandet.

I nærværende tilfælde er klageren ikke på vej til at flytte til udlandet.

SKATs afgørelse indeholder ikke en saglig begrundelse for nægtelsen af henstand. Tværtimod er anført en række usaglige grunde.

Det fremgår intet sted af lovens ordlyd, forarbejderne hertil eller praksis på området, at størrelsen af det skyldige beløb kan tillægges betydning i vurderingen af, om en henstandsansmodning skal imødekommes.

At SKATs tillægger beløbenes størrelse betydning, er således ikke blot et usagligt argument, men også et brud på den forvaltningsretlige lighedsgrundsætning.

SKAT har videre anført, at såfremt klageren bevilges henstand, vil SKAT blive afskåret fra at foretage inddrivelseskridt mod klageren og hans hustru.

Hertil bemærkes, at sådan forholder det sig også i alle andre sager, hvor der søges om og bevilges henstand under klagebehandling. Dette er netop formålet med henstandsreglerne. Hvis dette argument tillægges betydning, ville SKAT i alle sager kunne nægte henstand, hvilket må anses for åbenbart i strid med lovens indhold.

Klageren er således utvivlsomt berettiget til henstand i nærværende tilfælde. Spørgsmålet er herefter, om SKAT kan stille krav om sikkerhedsstillelse i forbindelse med henstanden.

Det afgørende er, om SKATs muligheder for senere at inddrive kravet forringes i forhold til SKATs muligheder for at inddrive kravet på tidspunktet for henstandsansmodningen.

Det er svært at se, hvorledes dette skulle være tilfældet.

På nuværende tidspunkt vil SKAT kunne inddrive 0 kr. Der er i september 2008 afsagt konkursdekret over klageren og hans selskaber. Det må derfor have formodningen imod sig, at klageren er i besiddelse af formue, som SKAT kan inddrive kravene i.

Da klageren er erklæret personligt konkurs, indgår alle selskaberne i koncernen, herunder også de tyske selskaber, i konkursmassen. Som følge af konkursdekretet er klageren frataget retten til at råde over og muligheden for at disponere i samtlige af selskaberne.

SKAT har ved selvsyn konstateret, at klageren ikke har aktiver, der kan gøres udlæg i. SKAT har således den 6. oktober 2009 og den 21. januar 2010 gennemført forgæves udlægsforretninger hos klageren.

Det er ingen betingelse for bevilling af henstand, at ansøgeren er solvent og ikke er under konkursbehandling. Tværtimod taler sådanne forhold for, at

henstand bevilges uden krav om sikkerhedsstillelse, idet der består en kraftig formodning for, at klageren ikke har formue af værdi.

Endvidere har SKAT anmeldt kravene i konkursboet, hvorfor SKAT får dækning for den del af kravene, der er dækning for på linje med de øvrige kreditorer i boet.

Endeligt er det ikke nogen betingelse for bevilling af henstand, at ansøgeren har stabile indkomstforhold. At ansøgeren ikke har dette, taler tværtimod ligeledes for, at der bevilges henstand uden krav om sikkerhedsstillelse, idet mulighederne for senere at inddrive kravet dermed ikke kan forringes i forhold til den aktuelle situation.

SKATs udtalelse i anledning af klagen

Der er ikke tale om en almindelig skattesag.

Henstandsansøgningen vedrører krav på sammenlagt 154 mio. kr. Klageren er sigtet for skattesvig af særlig grov karakter. Klageren er på nuværende tidspunkt insolvent, under konkursbehandling og har tilsyneladende ikke nogen indtægt.

Den eneste mulighed for at få inddrevet de skyldige beløb er via inddrivelsesskridt i fremtidige indtægter og fremtidige erhvervede aktiver. Disse kan bestå af lønindtægter, virksomhedsindtægter, arv og andet, herunder aktiver tilhørende klagerens hustru.

Bevilling af henstand med betaling af så store krav i op til fire år, samtidig med at der påløber renter af kravene, vil i betydelig grad forhøje risikoen for tab for staten.

Der henvises til byretsdom af 22. september 2009, offentliggjort i SKM2009.611 (www.skat.dk). I dommen fandtes skattemyndighedernes skøn om, at der bestod en risiko for forringelse af inddrivelsesmuligheden ikke at burde tilsidesættes som åbenbart urimeligt eller udøvet på et fejlagtigt eller ufuldstændigt grundlag. Det fastsatte krav om sikkerhedsstillelse blev derfor stadfæstet. Skattemyndighederne havde blandt andet gjort gældende, at restancen var af en betydelig størrelse (1,6 mio. kr.) Endvidere henvises til Vestre Landsretsdom af 8. december 2005, offentliggjort i SKM2006.15 (www.skat.dk), hvor skattemyndighedernes skøn ej heller fandtes at burde tilsidesættes.

SKAT har i nærværende tilfælde udøvet et sagligt skøn over, hvorvidt der foreligger risiko for, at de omhandlede krav ikke vil blive betalt, hvis der bevilges henstand. Skønnet bør derfor opretholdes.

Klagerens repræsentants bemærkninger til udtalelsen

Den nævnte byretsdom vedrører krav om sikkerhedsstillelse og ikke selve spørgsmålet om bevilling af henstand. Forholdene i dommen adskiller sig endvidere på to væsentlige punkter fra nærværende tilfælde. For det første var ansøgeren rent faktisk ejer af fast ejendom, der ved afståelse ville indbringe et provenu, som kunne anvendes til indfrielse af skattekravene. For det andet

havde ansøgeren igennem en længere periode opretholdt sig i USA, hvorfor hans tilknytning til Danmark var meget svag.

Dommen viser således, at risikoen for forringelse af SKATs muligheder for på et senere tidspunkt at inddrive kravet skal vurderes i forhold til mulighederne på tidspunktet for henstandsansøgningen.

I nærværende tilfælde kan muligheden for at inddrive kravene på et senere tidspunkt ikke blive dårligere, end de var på tidspunktet for henstandsansøgningen. Der er derfor intet grundlag for at nægte klageren henstand uden krav om sikkerhedsstillelse.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, 1. pkt., har følgende ordlyd:

“Told- og skatteforvaltningen kan efter ansøgning give henstand med betaling af den del af en skat, som en klage over opgørelsen vedrører.”

Skatteforvaltningslovens § 51, stk. 3, har følgende ordlyd:

“Henstand kan ikke gives for et tidsrum over 4 år. Henstand kan forlænges efter fornyet ansøgning. Henstand gives i øvrigt for det tidsrum, hvor klagesagen er under behandling i det administrative klagesystem. Indbringes en administrativ afgørelse for domstolene, eller ankes en dom, skal der indgives en ny ansøgning om henstand.”

Skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4, har følgende ordlyd:

“Henstand kan gøres betinget af sikkerhedsstillelse for henstandsbeløbet, hvis det skønnes, at meddelelse af henstand vil indebære, at muligheden for senere at inddrive kravet forringes.”

Af forarbejderne (bemærkningerne til lovforslag nr. L110 af 24. februar 2005) til skatteforvaltningslovens § 51 fremgår:

“Bestemmelsen er en lovfæstelse af § 27 i bekendtgørelse nr. 520 af 25. juni 2002 om myndighedsinddeling og sagsudlægning, med en enkelt ændring, jf. stk. 2, 2. pkt. Bestemmelsen i § 27 er udtryk for en mangeårig praksis.

Efter gældende ret har en klage ikke opsættende virkning, medmindre andet er bestemt, jf. f.eks. statsskattelovens § 38.

Det er imidlertid 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.”

Bestemmelsens anvendelsesområde var endvidere tidligere beskrevet i Inddrivelsesvejledningen, afsnit H.7.4.4.2.

Det afgørende for bedømmelsen af, såvel om der er grundlag for nægtelse af henstand, som om der er grundlag for krav om sikkerhedsstillelse, er således, om der foreligger en nærliggende risiko for, at inddrivelsesmuligheden på tidspunktet for henstandsperiodens udløb vil være forringet i forhold til de muligheder, der aktuelt bestod på tidspunktet for henstandsafgørelsen.

Der skal derfor ske en sammenligning mellem den aktuelle inddrivelsesmulighed og den forventede mulighed ved en eventuel henstandsperiodes udløb.

Det er uomtvistet, at klagerens samlede formue, også før medregning af de krav, som henstandsansøgningen vedrører, på tidspunktet for den påklagede afgørelse var væsentligt negativ, ligesom klageren ikke har nogen egentlig indkomst.

Der kan derfor ikke antages at bestå en aktuel inddrivelsesmulighed hos klageren ud over konkursbobehandlingen. Det bemærkes herved, at de omhandlede krav indgår i konkursboet, også selvom de måtte være omfattet af en henstandsbevilling, jf. konkurslovens 147, stk. 1.

Klageren og hans hustru er aktuelt ikke samlevende, hvorfor inddrivelse hos hustruen for klagerens gæld allerede af denne grund er afskåret. Som følge af hustruens indkomst- og formueforhold kan der, i tilfælde af at samlivet måtte blive genoptaget, ej heller antages at være en aktuel inddrivelsesmulighed af betydning hos hende.

SKAT har endvidere ikke godtgjort, at der består en konkret udsigt til eller en nærmere konkretiseret og begrundet sandsynlighed for, at der nærtforestående vil ske en sådan væsentlig ændring i klagerens indkomst- og formueforhold, at der nærtforestående vil opstå en inddrivelsesmulighed, som i henstandsperioden vil kunne blive forringet.

I denne forbindelse bemærkes, at der, såfremt dette var tilfældet, som et mindre indgribende retsskridt i forhold til nægtelse af henstand er mulighed for at tidsbegrænse henstandsbevillingen til en periode på mindre end 4 år med henblik på, at der skal ske en ny vurdering af forholdene, som de udvikler sig.

Der er herefter hverken grundlag for at nægte klageren henstand med betaling af de omhandlede krav eller at stille krav om sikkerhedsstillelse som betingelse for bevilling af henstand.

Klagerens ansøgning om henstand med betaling af de omhandlede krav, der er påklaget til henholdsvis skatteankenævnet og Landsskatteretten, uden krav om sikkerhedsstillelse imødekommes derfor, jf. skatteforvaltningslovens § 51.

Den påklagede afgørelse ændres i overensstemmelse hermed.”

Det er for landsretten oplyst og dokumenteret, at **Sagsøgte** pr. 1. maj 2010 genoptog samlivet med sin hustru, **Person 1**, og i den forbindelse flyttede tilbage på **Adresse 2**.

Der er endvidere fremlagt materiale relateret til **Virksomhed 1** - ejet af **Sagsøgte** – der blev anmeldt til registrering den 2. maj 2010 med startdato angivet til 1. februar 2009. Virksomheden ophørte i 2010, da den ikke kunne registreres uden sikkerhedsstillelse.

Herudover er der fremlagt forligsaftale fra maj/juni 2011, hvoraf det fremgår, at **Person 1** for 335.400 kr. har frikøbt nogle smykker fra **Sagsøgtes** konkursbo.

Sagsøgte har fremlagt brev af 27. oktober 2011 fra registreret revisor **Person 2** fra Rådgivnings Gruppen, registreret revisionsanpartsselskab, til advokat Ole Sigetty med underliggende bilag, der udgøres af årsrapporter for selskabet **Virksomhed 1** v/**Sagsøgte** for regnskabsårene 2009 og 2010, privatforbrugs- og formueopgørelser samt kapitalforklaringer for **Sagsøgte** og **Person 1** for en række nærmere angivne perioder, og regnskabsbilag til besvarelse af sagsøgerens provokationer. Brevet fra **Person 2** indeholder følgende konklusion:

”Efter vores gennemgang af oplysninger afgivet af **Person 1** og **Sagsøgte** samt modtaget dokumentation er det vores opfattelse, at de vedlagte formueopgørelser og kapitalforklaringer er retvisende.

Det er desuden vores opfattelse, at **Person 1** og **Sagsøgte** ikke har andre aktiver end opgivet i vores formueopgørelse.

Herudover er det vores opfattelse, at **Person 1** og **Sagsøgte** i perioden 25. september 2008 – 31. december 2010 ikke har haft problemer med at finansiere deres privatforbrug med de indkomster de har modtaget i perioden og med de muligheder de har haft for at optage lån hos familie og venner.”

Samtlige opgørelser/rapporter er udarbejdet i 2011 til brug for denne sag.

SKAT har til brug for denne sag udarbejdet et bilag, der viser, at **Sagsøgtes** rådgivere i alt har søgt omkostningsdækning hos SKAT for et beløb på ca. 8,7 mio. kr., og at SKAT har dækket et beløb på ca. 3,2 mio. kr.

Forklaringer

Der er under sagen afgivet forklaring af advokat **Person 3**, registreret revisor **Person 2**, og medarbejder ved Skattecenter Fredensborg, **Person 4**.

Advokat **Person 3** har forklaret blandt andet, at hun er medkurator i konkursboet **Sagsøgte** og i de fleste af boerne efter selskaberne i koncernen. Hun har beskæftiget sig med sagerne siden september 2008. **Sagsøgte** var stor kunde i Roskilde Bank. Årsagerne til konkursen er formentlig mange, men de væsentligste er manglende indtægter på ejendommene, overbelåning og dårlig administration sammenholdt med låneproblemer og den finansielle krise. Kuratorerne er i tvivl om, hvorvidt ejendommene i selskaberne er blevet værdisat korrekt i regnskaberne op til konkursen. I det omfang, det har været muligt, er pengestrømmene i boerne søgt rekonstrueret, idet selskaberne blev tømt forud for konkursen. Der blev flyttet penge mellem selskaberne og **Sagsøgte**. Da **Sagsøgte** er under personlig konkurs, giver det imidlertid ikke mening at rejse et civilretligt krav mod hans bo. Der er anmeldt krav i boet for ca. 2,1 mia. kr. og der er aktiver for ca. 800.000 kr. Så vidt hun husker verserer en omstødsessag mod **Sagsøgtes** far. Der er muligvis faldet dom for kort tid siden, hvorved boet har fået begrænset medhold, og så vidt hun husker, har boet anket afgørelsen. To sager mod revisionsfirmaet In-Revision og advokatfirmaet Eversheds er forligt.

Registreret revisor **Person 2** har forklaret blandt andet, at han har udarbejdet den rapport af 27. oktober 2011, som er fremlagt i sagen. Det var **Sagsøgtes** tidligere advokat, **Person 5**, som anmodede ham om at lave privatforbrugs- og formueopgørelser samt kapitalforklaring med henblik på at få fastslået, om **Sagsøgte** havde formue på specifikke datoer, og om familien efter konkursens indtræden havde indtægter, som kunne finansiere dens privatforbrug. Det var kun midler, som familien havde rådighed over efter konkursens indtræden, som skulle indgå. Hans opgørelser viser hvor mange penge, familien havde til forbrug. Han laver jævnligt den slags analyser for sine kunder med privat virksomhed for at sikre og dokumentere, at de pågældende ikke har "sorte penge" til forbrug. Han har haft adgang til meget relevant bilagsmateriale, herunder **Sagsøgtes** virksomhedsjournaler, bilags- og bogføringsmateriale, skatteoplysninger og bankoplysninger. Han fik også oplysninger om samtlige gældsposter herunder dem, som ikke fremgår af oplysningerne til SKAT. Han kunne konstatere, at der er optaget en lang række private lån hos familie og venner. Disse lånebeløb, der er dokumenteret ved erklæringer fra långiverne, er indgået i

privatforbrugsgørelsen. Han har ikke anvendt oplysninger fra **Sagsøgte**, som ikke har kunnet bekræftes fra anden side. Hans opgørelser viser, at familien med de kendte indtægter har haft midler til at leve et nogenlunde komfortabelt liv i perioden. Gælden er steget i perioden, hvilket viser, at det har været nødvendigt at optage lån i løbet af perioden. Han har spurgt ind til et kontantbeløb på 50.000 kr., som **Person 1** var i besiddelse af i begyndelsen af perioden. Hun har forklaret, at der var tale om et kontantbeløb, som var udbetalt af Metropolitan Apartments ApS. Hun har også forklaret om baggrunden for, at hun lå inde med dette kontantbeløb. Han har fået beløbet verificeret. Han er ikke stødt på noget, der tyder på, at familien skulle være i besiddelse af en skjult formue. Han har fået oplyst, at konsulentvirksomheden **Virksomhed 1** er blevet etableret af **Sagsøgte**, som ikke fik virksomheden registreret fra begyndelsen af. **Person 1** har været ansat og udført arbejde for virksomheden. Det viste sig, at virksomheden ikke kunne blive registreret som følge af modvilje fra SKAT. Virksomheden kunne heller ikke få etableret en bankkonto og anvendte derfor **Person 1's** private bankkonto. Der er derfor også indgået kundebetalingen på denne konto. Virksomheden blev opgivet som følge af den manglende registrering hos SKAT og som følge af problemer med udlejeren. **Sagsøgte** har lånt midler til betaling af skyldige skatter og afgifter, der i det hele blev betalt, inden selskabet blev lukket ned i 2010. Der er indgået et forlig med udlejer, og udlejers tilgodehavende på ca. 180.000 kr. er blevet betalt via konsulenthonorarer, som **Sagsøgte** har modtaget fra et andet selskab. Indtægten er oplyst til SKAT. Han har overblik over de lån, som **Sagsøgte** har opnået hos sin far. Lånet var ved konkursens indtræden på ca. 1,2 mio. kr. og fuldt ud dokumenteret. I løbet af den periode, han har undersøgt, er lånebeløbet steget. Det er svært at lave en præcis privatforbrugsgørelse for **Sagsøgte** for 2010, hvor han i en periode boede hjemme. Af en kontospecifikation for City Finansiell K/S – et selskab ejet af **Sagsøgtes** far - for perioden 1. december 2009 til 31. marts 2010 fremgår, at der i perioden er blevet udbetalt nogle større beløb og en række små beløb, som er fremkommet ved hævnninger på dankort og kontant i banken. Han formoder, at kontantbeløbene er overgivet til **Sagsøgte** som lån. Han har ikke set anden dokumentation for lånet fra **Sagsøgtes** far. De russiske lån har han fået dokumenteret ved et underskrevet lånedokument og bankoverførsler. Den Porsche, som **Sagsøgte** har kørt i, tilhører hans fars selskab og er stillet til rådighed for **Sagsøgte**. SKAT har fået fornødne oplysninger herom. De VVS-fakturaer, som er fremlagt i sagen, vedrører **Virksomhed AVS 1**, som **Sagsøgte** virkede som konsulent for. Der

er søgt og modtaget afslag på omkostningsdækning hos SKAT til dækning af Rådgivningsgruppens omkostninger. Han har udskrevet regninger for ca. 1,5 mio. kr. Han har endnu ikke modtaget betaling for det arbejde, han har udført. Der er ikke nogen rådgivere, der har fået betaling ud over de beløb, som SKAT har udbetalt efter reglerne om omkostningsdækning. De pågældende rådgivere har et personligt krav mod **Sagsøgte**. Vidnet og de øvrige har dog stor tiltro til, at **Sagsøgte** vil få etableret en virksomhed igen, hvorved han kan blive i stand til at betale sine rådgiveres tilgodehavender. Han har ikke nogen aftale med **Sagsøgte** om betaling af de udstedte fakturaer. Han har således arbejdet gratis for **Sagsøgte**. Det kan han dog ikke fortsætte med. Han har forstået på **Sagsøgte**, at advokat **Person 5** og de øvrige rådgivere ikke skal have betaling fra **Sagsøgte**, før sagerne er afsluttet. Han har dog ikke oplysninger om, at **Sagsøgte** ikke har betalt rådgiverne, og han har ikke talt med de andre rådgivere herom. Han ved ikke, om rådgiverne har fået penge andetsteds fra. Regningerne fra rådgiverne fremgår ikke af hans rapporter, fordi de ikke har likviditetsmæssig betydning. Han har været revisor for **Sagsøgte** i så vidt han husker perioden 1999 – 2003. Han har deltaget i møder med **Sagsøgte** og Robert Mikelsons på ejendommen **Adresse 1**. Han ved ikke, hvad **Sagsøgte** laver på denne adresse. Han mener, at **Sagsøgte** bor i en lejlighed på **Adresse 2**. Pengene til betaling for de smykker, **Person 1** har købt ud af boet, er kommet fra en bekendt – **Person 6** - som har købt og nu ejer smykkerne. Der er indgået aftale om, at hun kan købe dem af den pågældende, hvis hun en dag får midler hertil.

Person 4 har forklaret blandt andet, at han er uddannet som skatterevisor og har en master i skat. Han er ansat i Skattecenter Fredensborg. Han og en kollega, **Person 7**, arbejder normalt sammen på sager om økonomisk kriminalitet. I sager af denne størrelse rådfører de sig med andre, herunder jurister. Så vidt han husker, begyndte **Person 7** at se på skattesagen i 2006. Det kan godt passe, at der blev rettet henvendelse til politiet i 2008. Han ved ikke, hvad der skete i relation til ét af punkterne om anvendelse af udenlandsk arbejdskraft. Et af punkterne vedrørte udlejning af en Bentley i en længere periode. Dette indgår i sagen om registreringsafgift. Afgiftssagen verserer for byretten, men han kender ikke til sagen ud over, at SKAT vandt sagen i Landsskatteretten. De 5 biler var ejet af et af **Sagsøgtes** selskaber. Han er ikke klar over, hvad der er sket med de biler, som blev beslaglagt af politiet. Han ved

heller ikke, om der senere er betalt registreringsafgift på bilerne. Så vidt han ved, er der rejst tiltale i skattesagen. Han kender dog ikke nærmere til sagens forløb. Sagen vedrørende **Virksomhed 1** er en igangværende sag, som han har svært ved at udtale sig om. Han har ikke tidligere set redegørelsen af 27. oktober 2011 fra RådgivningsGruppen.

Parternes synspunkter.

Skatteministeriet har navnlig gjort gældende, at **Sagsøgte** ikke skal meddeles henstand i henhold til ansøgningen af 5. november 2009 med betaling af skatter og afgifter for indkomstårene 2004 – 2007, idet der består en nærliggende risiko for, at skatten ikke vil blive betalt, hvis der ydes henstand. Når det skal vurderes, om en sådan nærliggende risiko består, kan man ikke, som Landsskatteretten har gjort, indskrænke sig til at se på, om inddrivelsesmuligheden på tidspunktet for henstandsperiodens udløb vil være forringet i forhold til de muligheder, der består for inddrivelse på tidspunktet for henstandsafgørelsen.

Selvom henstand utvivlsomt er udgangspunktet, har en skatteyder ikke noget retskrav på henstand. Udgangspunktet gælder kun i en normalsituation, dvs. en situation hvor skatteyder har både vilje og evne til at betale den skyldige skat, og den konkrete sag udgør ikke en normalsituation.

Der er flere grunde til, at der i den konkrete sag består en nærliggende risiko for, at skatten ikke vil blive betalt. Disse grunde er navnlig, at **Sagsøgte** er under personlig konkurs, at der er tale om et krav af en betydelig størrelse, at **Sagsøgte** er tiltalt for skattesvig af særlig grov karakter, at **Sagsøgte** fra 1. februar 2009 til 2. maj 2010 drev uregistreret virksomhed uden løbende at afregne eller forsøge at afregne skyldige skatter og moms, og at der består en betydelig usikkerhed om **Sagsøgtes** indtægts- og formueforhold.

Særligt for så vidt angår redegørelsen fra registreret revisor **Person 2** fremhæves det, at den er udarbejdet i forbindelse med denne sag og dermed må tillægges yderst begrænset bevisvægt. Konklusionerne holder endvidere kun, hvis baggrundsoplysningerne er korrekte og retvisende, og **Sagsøgte** har ikke dokumenteret, at der består et låneforhold til hans far og til hans kones familie i Rusland. Endvidere underbygger det forhold, at **Sagsøgtes** kone har kunnet købe smykker

ud af konkursboet for ca. 335.000 kr., og at der er udstedt rådgiverregninger på ca. 8,1 mio. kr., hvoraf der kun er opnået omkostningsdækning for ca. 3,2 mio. kr., at

Sagsøgte har adgang til midler, han ikke har oplyst SKAT om.

Efter retspraksis er det **Sagsøgte**, der skal påvise, at det af SKAT foretagne skøn er åbenbart urimeligt eller udøvet på et fejlagtigt eller ufuldstændigt grundlag, og denne bevisbyrde er ikke løftet.

SKATs forhøjelse af **Sagsøgtes** skatte- og afgiftspligt for årene 2004–2007 skal ikke prøves under denne sag, men må lægges uprøvet til grund.

Afslag på henstand vil ikke have vidtrækkende konsekvenser for **Sagsøgte**.

Sagsøgte har navnlig gjort gældende, at der består en betragtelig usikkerhed om, hvorvidt SKAT's forhøjelse af hans skattepligtige indkomst og aktieindkomst for årene 2004–2007 samt opkrævningen af registreringsafgift har været berettiget, og om SKAT derfor overhovedet har et krav mod ham. Dette understreges af, at straffesagen mod ham er blevet udsat på, at hans registreringsafgiftspligt og skattepligt samt størrelsen heraf er endeligt fastslået. Henstandsbestemmelsen i skatteforvaltningsloven søger netop at beskytte skatteyder i en sådan situation, og hensynet til at beskytte skatteyder mod den likviditetsbelastning, det vil være at skulle udrede et krav, der i sidste ende ikke består, vejer særlig tungt, når der er tale om et så stort krav som tilfældet er i denne sag, og når kravet er forbundet med betydelig usikkerhed.

Det er SKAT, der skal påvise, at der består en nærliggende risiko for, at inddrivelsesmuligheden på tidspunktet for henstandsperiodens udløb vil være forringet i forhold til de muligheder, der aktuelt bestod på tidspunktet for henstandsafgørelsen. SKAT har ikke løftet og kan ikke løfte denne bevisbyrde, idet hans formue siden konkursens indtræden den 24. september 2008 har været negativ, og inddrivelsesmulighederne kan derfor ikke forringes ved ydelse af henstand.

Der foreligger fast praksis fra Landsskatteretten om, at henstand skal ydes, hvis der ikke består en aktuel inddrivelsesmulighed, og hvis landsretten når til et andet resultat, vil der være tale om en praksisændring. Hvis landsretten lægger Skatteministeriets opfattelse til

grund, vil henstand aldrig kunne ydes, idet risikoen for, at skatten ikke vil blive betalt, altid vil være større, når henstand ydes, end hvis henstand ikke ydes.

Det kan ikke tillægges betydning, at han er tiltalt for skatte- og afgiftssvig, idet et strafansvar ikke er fastslået ved endelig dom.

Selvom det er SKATs bevisbyrde, har han bl.a. ved fremlæggelse af fyldestgørende regnskabsmateriale påvist, at der ikke består og på intet tidspunkt har bestået en aktuel inddrivelsesmulighed, og henstand kan derfor ikke nægtes. Det har ikke været muligt at dokumentere hans indtægts- og formueforhold på anden vis.

Revisorerklæringen med bilag dokumenterer også, at han og hans hustru har haft tilstrækkeligt med midler til at finansiere deres livsførelse. Der er ikke udeladt relevante økonomiske oplysninger, og der er ikke grund til at betvivle rigtigheden af de fremlagte oplysninger fra revisor. At der ikke er "gemt penge af vejen" understøttes af, at konkursboet ikke som følge af deres gennemgang af boets pengestrømme, har fundet anledning til at politianmelde ham.

Kravets størrelse kan ikke tillægges vægt, i hvert fald ikke når dets beståen er så usikker, som tilfældet er, og der er intet odiøst i, at han besøgte sin kone efter fraflytning. Hans kone har ikke købt smykker for ca. 335.000 kr. af konkursboet. Smykkerne blev købt og betalt af en ven.

Det forhold, at han i en periode har drevet uregistreret virksomhed, har ingen betydning for sagen, idet virksomheden alene har genereret et mindre overskud, der er forbrugt, og alle skyldige beløb til det offentlige blev betalt inden selskabets lukning.

Landsrettens begrundelse og resultat

Efter skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, kan Told- og skatteforvaltningen efter ansøgning give henstand med betaling af skatter og afgifter, hvis der er klaget over den opgørelse, som henstandsansøgningen vedrører. Bestemmelsen giver ikke skatteyderen et retskrav på henstand.

Af bemærkningerne til § 51, stk. 1, i lovforslaget til Skatteforvaltningsloven, L 110 fremsat den 24. februar 2005, fremgår, at det er fast praksis på skatteområdet, ”at hvis der klages over en skatteansættelse, så gives der efter anmodning 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.”

Ud over disse bemærkninger til lovforslaget indeholder hverken loven eller forarbejderne i øvrigt en nærmere angivelse af de kriterier, der skal indgå i vurderingen af, om der i en given situation bør gives eller nægtes henstand.

Landsretten finder på denne baggrund, at der må foretages en konkret skønsmæssig vurdering af, om der efter de foreliggende oplysninger er en nærliggende fare for, at skatten ikke bliver betalt, hvis der ydes henstand. Landsretten finder derimod ikke, at der er grundlag for en sådan forståelse af adgangen til at nægte henstand, som Landsskatteretten har anført i afgørelsen af 20. april 2010.

I den foreliggende sag må det som anført af Skatteministeriet lægges til grund, at der er tale om et krav på mere end 150 mio. kr. og dermed et krav af betydelig størrelse, at **Sagsøgte** er under personlig konkurs, og at han er tiltalt for skattesvig af særlig grov karakter. Landsretten finder det efter bevisførelsen endvidere sandsynliggjort, at **Sagsøgte** fra 1. februar 2009 til 2. maj 2010 drev uregistreret virksomhed uden løbende at afregne eller forsøge at afregne skyldige skatter og moms. Endelig må det uanset den foreliggende revisorredegørelse lægges til grund, at der består en betydelig usikkerhed om **Sagsøgtes** indtægts- og formueforhold efter konkursen.

Under hensyn hertil og efter en samlet vurdering af sagen i øvrigt finder landsretten ikke, at der er grundlag for at tilsidesætte det skøn, som er udøvet af SKAT ved afgørelsen af 19. november 2009, og hvorved der blev givet **Sagsøgtes** afslag på ansøgningen om henstand. Det bemærkes herved, at skønnet hverken er åbenbart urimeligt eller er udøvet på et forkert eller efter omstændighederne utilstrækkeligt grundlag.

Den omstændighed, at Landsskatteretten i en række andre ikke helt tilsvarende sager måtte have givet henstand, kan ikke, henset til det anførte om fortolkningen af bestemmelsen, føre til et andet resultat.

Der gives derfor Skatteministeriet medhold i den nedlagte påstand.

Sagsøgte skal betale sagsomkostninger for landsretten til Skatteministeriet med i alt 50.000 kr. Beløbet omfatter 4.000 kr. til retsafgift og 46.000 kr. til udgifter til advokatbistand inkl. moms. Ved fastsættelsen af beløbet til dækning af udgifter til advokatbistand er der ud over sagens værdi taget hensyn til sagens karakter, omfang og forløb.

T h i k e n d e s f o r r e t :

Sagsøgte skal anerkende, at han ikke i henhold til ansøgning af 5. november 2009 bevilges henstand med betaling af skatter og afgifter for indkomstårene 2004-2007.

I sagsomkostninger for landsretten skal **Sagsøgte** inden 14 dage betale 50.000 kr. til Skatteministeriet.

Sagsomkostningerne forrentes efter rentelovens § 8 a.

(Sign.)

— — —
Udskriftens rigtighed bekræftes. Østre Landsret, den