

Bevisskøn - Skønsmæssig indkomstansættelse - domstolskontrol

**Torben
Bagge**

Partner, Advokat (H)

Søren Frichs Vej 42A
DK 8230 Åbyhøj

Havneholmen 25, 9.
DK 1561 København V

Mobil: 24 82 24 84

Mail: tb@tvc.dk

Domstolsprøvelse af skatteretlige bevisskøn – særligt om skønsmæssige indkomstansættelser – TfS 2013.588 af Torben Bagge

- Begrebet bevisskøn; flere mulige rigtige versioner af faktum (typisk tal/beløbsangivelser), og der skal træffes afgørelse trods bevisnøden.
- Hovedeksempler på, hvornår der anvendes bevisskøn inden for skatteretten; skønsmæssig indkomstansættelse, værdiansættelse når handelsværdien ikke kendes, transfer pricing, størrelsen af en indtægt eller udgift.
- Efterprøvelse af skatteretlige bevisskøn som led i den administrative efterkontrol – fuld prøvelse.
 - Kun til sidesætte det selvangivne, hvis andet vurderes at være mere rigtigt. Ikke nok, at parterne er interesseforbundne– Se RR 2013 nr. 3 og 4 af Torben Bagge (vigtigt at transferpricing grundlag er i orden, da der ofte er et spillerum for rigtige priser, som ikke kan tilsidesættes).
 - Erstatte SKATs bevisskøn, hvis andet synes mere rigtigt.



SKM 2013.525 ØL – 4. juni 2013

- Kort om sagen:
 - SKAT gennemfører en række indkomstændringer.
 - Kun spørgsmålet om skønsmæssig indkomstforhøjelse blev indbragt for domstolene.
 - SKAT havde gennemført en skønsmæssig indkomstforhøjelse på 1,8 mio. kr., hvilket førte til et privatforbrug på 52.409 kr. Dette blev stadfæstet af skatteankenævnet.
 - Landsskatteretten nedsatte den skønsmæssige forhøjelse med 800.000 kr. til 1 mio. kr.

SKM 2013.525 ØL – Landsskatterettens præmisser

- Som begrundelse for at nedsætte den skønsmæssige ansættelse med 800.000 kr. anførte Landsskatteretten følgende:

”Klageren blev den 10. august 2005 stoppet i tolden i lufthavnen med 800.000 kr. i kontanter, der ifølge klagerens repræsentant oprindeligt skulle benyttes til køb af møbler i Asien. Handlen blev imidlertid aldrig til noget, hvorfor pengene ifølge repræsentanten blev anvendt til almindeligt forbrug. SKAT har ved privatforbrugsopgørelsen anset beløbet for ekstraordinært forbrugt, men der foreligger kun oplysninger om, at beløbet blev medtaget på en udlandsrejse til Asien 4 måneder før indkomstårets udløb. Der foreligger således stor usikkerhed omkring anvendelsen af klagerens kontantbeholdning. Det er på den baggrund betænkeligt at lægge til grund, at hele beløbet er ekstraordinært forbrugt i perioden 10. august 2005 til 31. december 2005, hvorfor beløbet ikke skal indgå som en særskilt privatforbrugspost ved opgørelsen af husstandens privatforbrug. At der foreligger en formodning for, at en selvstændig erhvervsdrivendes uregistrerede kontantbeholdning hidrører fra ubeskattede indtægter, kan ikke føre til et andet resultat, idet indkomstansættelsen allerede inkluderer betydelige skønsmæssige forhøjelser.
(fortsættes)

SKM 2013.525 ØL – Landsskatterettens præmisser (fortsat)

5

”Det lægges herefter til grund, at husstandens privatforbrug for indkomståret 2005 kan opgøres til -947.531 kr. efter de af skattemyndighederne i øvrigt foretagne indkomstændringer. Den påklagede skønsmæssige forhøjelse på 1.800.000 kr. nedsættes derfor med 800.000 kr. til 1.000.000 kr. Husstandens privatforbrug udgør herefter 52.469 kr., hvilket må anses for meget beskedent.”

SKM 2013.525 ØL – Kammeradvokaten erkender to fejl i privatforbrugsopgørelsen ved sagens behandling i Østre Landsret.

”Skatteministeriet har for landsretten erklæret sig enig i, at skattemyndighedernes privatforbrugsberegning indeholder to fejl vedrørende formuen primo 2005, idet en gældspost på 279.441 kr. er medtaget to gange, mens et bankindestående på 65.029 kr. ikke er medtaget. Skatteministeriet er derfor enig i, at formuen primo 2005 rettelig er 344.470 kr. højere end i SKATs privatforbrugsberegning, og at privatforbruget dermed er tilsvarende mindre negativt.”

”

Uanset at As formue primo 2005 rettelig er 344.470 kr. højere end i skattemyndighedernes privatforbrugsberegning - og privatforbruget dermed tilsvarende mindre negativt - findes A ikke at have godtgjort, at den foretagne forhøjelse af hans skattepligtige indkomst med et deraf følgende privatforbrug på knap 400.000 kr., er åbenbart urimelig eller hviler på et forkert grundlag.

- To fejl, der omfatter et samlet beløb på 344.470 kr., er altså ikke et forkert grundlag?
- Et skønnet privatforbrug på knap 400.000 kr. er altså ikke åbenbart urimeligt?



SKM 2013.525 ØL – Domstolsprøvelsen i sager om skønsmæssig indkomstansættelser

- Hvad prøver domstolene egentlig i sager om skønsmæssige indkomstforhøjelser?

”Domstolene prøver med sædvanlig intensitet rammerne for bevisskønnet, herunder om det var korrekt at udøve et bevisskøn som følge af bevisnød (tilsidesættelse af regnskabet eller uantageligt lavt privatforbrug), om SKAT i stedet for at have udøvet et bevisskøn burde have anvendt en intern bevisregel, om der er begået formelle fejl (sagsbehandlingsfejl) ved skatteansættelsen, om der er inddraget usaglige hensyn, og om selve grundlaget for skatteansættelsen er i orden.” (Torben Bagge i TfS 2013.588)

- Hvorfor medførte de to fejl i sagen for Østre Landsret ikke, at den skønsmæssige indkomstansættelse blev tilsidesat; trods alt to fejl med samlet beløb på 344.470 kr.?

*”.....Landsretten har herved bl.a. henset til, at As husstand i 2005 også omfattede ægtefælle og tre børn, **og** at det ved den skønsmæssige ansættelse af den skattepligtige indkomst er kommet A til gode, at Landsskatteretten ved en lempelig bevisvurdering har fundet, at ingen del af de 800.000 kr., som han den 10. august 2005 blev fundet i besiddelse af i tolden i lufthavnen, skulle indgå som en særskilt privatforbrugspost i privatforbrugsberegningen.”*



SKM 2013.525 ØL – Domstolsprøvelsen i sager om skønsmæssig indkomstansættelser

9

I forhold til skatteretlige bevisskøn prøver domstolene følgende:

A: Selve skønsgrundlaget

1. Er det korrekt og fyldestgørende?

Det er typisk et spørgsmål om hvilket faktum, der skal lægges til grund, hvilket afgøres ved sædvanlig (meget kritisk) bevisbedømmelse – i praksis meget svært at få medhold i lån, salg af indbo og lignende ”forklaringer” på, hvordan forbruget er finansieret.

Kan også afhænge af, hvordan loven skal fortolkes – eksempelvis om man ved værdiansættelsen af en post aktier skal hense til muligheden for at sælge til en højere kurs end klausulkursen (TfS 2000.560 H).

2. Er eventuelle mangler i skønsgrundlaget konkret uvæsentlige?

Hvis skønsresultatet kan nås med afsæt i det skønsgrundlag, som retten finder er korrekt, eller hvis manglen alene fører til en bagatelrettelse, så bortses der fra manglen(erne), som anses for konkret uvæsentlige. (SKM 2005.368 H)



SKM 2013.525 ØL – Domstolsprøvelsen i sager om skønsmæssig indkomstansættelser

B: Selve skønresultatet

For at domstolene vil tilsidesætte selve skønresultatet, skal det som minimum være urimeligt – terminologien er ikke entydig, da det nogen gange kræves, at det skal være ”åbenbart urimeligt” som i SKM 2013.525 ØL. (TfS 2013.297 BR ”urimeligt skøn”) – Problematisk at der ikke er en ”retlig norm” for størrelsen af privatforbruget, herunder hvordan det skal opgøres – jurister og tal!

Hvorfor er domstolsprøvelsen af selve bevisskønnet så tilbageholdende?

- I den første statsskattelov, lov nr. 104 af 15/5 1903, var der i § 34 en endelighedsbestemmelse, idet domstolene alene kunne efterprøve spørgsmålet om skattepligt, men ikke selve skatteansættelsen.
- Historisk har der været begrænsninger i forhold til den administrative efterkontrol med skattemyndighedernes bevisskøn.
 - § 33 i den første statsskattelov – Overskatterådet havde meget begrænset kompetence til at efterprøve bevisskøn.
 - Først i 1989 udgik de lovmæssige begrænsninger i forhold til administrativ efterkontrol med bevisskøn (forsættes)

SKM 2013.525 ØL – Domstolsprøvelsen i sager om skønsmæssig indkomstansættelser

11

Hvorfor er domstolsprøvelsen af selve bevisskønnet så tilbageholdende?

- Skatteret er masseforvaltning.
- Domstolene vurderer, at skattemyndighederne har stor sagkundskab – af samme grund er domstolsprøvelsen særligt tilbageholdende i forhold til ejendomsvurderinger og i motorsager; i disse sager vil man ofte lægge mere vægt på skattemyndighedernes værdiskøn, end udsagn fra en skønsmænd.
- Domstolene ønsker ikke at agere ligningsmyndighed – af samme grund er retsfølgen i de tilfælde, hvor SKATs værdiskøn tilsidesættes, normalt hjemvisning (nogen gange vælger byretterne og landsretterne selv at foretage bevisskønnet – se eksempelvis SKM 2013.616 B; markedsleje)

Den nye klagestruktur og efterprøvelse af bevisskøn – Se Torben Bagge i TfS 2013.576 og TfS 2013.588

- Problematisk med kun én administrativ efterkontrolmulighed, når henses til den meget tilbageholdende domstolsprøvelse af SKATs bevisskøn!



Kontaktinformation



Advokat Torben Bagge (H)
Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen
Tlf.: 70 11 08 00
Mobil: 24 82 24 84
E-mail: tb@tvc.dk
www.tvc.dk

