



Svar til klagers advokat

Klage over Landsskatterettens afgørelse af 7. november 2022 (...)

Jeg har nu afsluttet min behandling af din klage på vegne af selskab A over Landsskatterettens afgørelse af 7. november 2022 om at afvise A som klageberettiget i henhold til skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2.

Jeg har ikke fundet grundlag for at kritisere Landsskatterettens afgørelse.

Jeg foretager mig derfor ikke mere i sagen.

...

I det følgende kan du læse nærmere om baggrunden for og resultatet af min undersøgelse.

Ombudsmandens udtalelse

1. Kort om sagen

Sagen drejer sig om, hvorvidt selskab A er berettiget til at klage over Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 til selskab B.

A blev stiftet i landet C i december 2011. B blev stiftet i Danmark i (...) 2012 og var ejet af A. B indgik – sammen med A – i en koncern med juridiske personer, der var indregistreret i landet D. B blev opløst ved frivillig likvidation i 2018.

I 2016 og 2017 udloddede B udbytte på i alt (...) mio. kr. til A. B indeholdt ikke udbytteskat i forbindelse med udbytteudlodningerne.

2. oktober 2024

Sag nr. 23/00789

**Folketingets
Ombudsmand**
Gammeltorv 22
1457 København K
33 13 25 12
www.ombudsmanden.dk
post@ombudsmanden.dk

Oplysning om telefontid
og mulighed for personlig
henvendelse findes på
ombudsmanden.dk/kontakt

Ved Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 fandt styrelsen med henvisning til kildeskattelovens §§ 65, stk. 1, og 69, stk. 1, at B var forpligtet til at betale udbytteskat på i alt (...) mio. kr. af udbyttet i 2016 og 2017 til A, og at B hæftede for betaling af udbytteskatten. Baggrunden herfor var, at styrelsen fandt bl.a., at A ikke var retmæssig ejer af en del af udbyttet, og at hovedformålet med udlodningerne var at kunne lade udbytte gå skattefrit fra Danmark igennem landet C til landet D.

Den 25. maj 2021 betalte A (...) mio. kr. til Skattestyrelsen med angivelse af "(...) DANISH WITHOLDING TAX PAYMENT".

Ved brev af 16. juli 2021 klagede A over Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021.

Ved en afgørelse af 7. november 2022 afviste Landsskatteretten A's klage, idet Landsskatteretten fandt, at A ikke var klageberettiget i henhold til skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2. Landsskatteretten fandt det ikke godtgjort, at A havde en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse i den påklagede afgørelse. Af Landsskatterettens afgørelse fremgår bl.a. følgende:

"Den påklagede afgørelse vedrører alene B's forpligtelser og har således ikke automatisk eller direkte skattemæssig betydning for A. Det forhold, at A har indbetalt den omhandlede udbytteskat, ændrer ikke herpå, da den påklagede afgørelse ikke pålægger A en pligt hertil. A anses herefter alene at have en afledet interesse i afgørelsen.

Den påberåbte dom fra Højesteret, offentliggjort ved SKM2018.376.HR, findes ikke at kunne medføre et andet resultat. Højesteret anerkendte i denne dom, at den ikke-hjemmehørende fond som medsagsøger havde retlig interesse i at få taget stilling til spørgsmålet, om SKAT kunne opkræve udbytteskat af udlodningen til fonden. Med dommen anerkendte Højesteret imidlertid ikke, at den ikke-hjemmehørende udbyttmodtager havde retlig interesse i spørgsmålet, om det udbyttebetalende hjemmehørende selskabs ansvar for manglende indeholdelse af udbytteskat og hæftelsen efter kildeskattelovens § 69.

Der henvises til Østre Landsrets dom af 25. oktober 2021, offentliggjort ved SKM2021.619.ØLR."

Den 3. februar 2023 klagede du til mig over Landsskatterettens afgørelse af 7. november 2022. Du bad om min stillingtagen til, om A er berettiget til at klage over Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021.

Du har i et brev af 25. marts 2024 til mig oplyst, at "A har ansøgt Skattestyrelsen om refusion af den indeholdte kildeskat via blanketordningen (...)".

2. Klageberettigelse og partsbegrebet

2.1. Klageberettigelse

Det følger af § 35 a, stk. 2, i skatteforvaltningsloven, at "[e]n klage kan indgives af enhver, der har en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse i den afgørelse, der klages over".

Det fremgår af bestemmelsens forarbejder, at afgrænsningen af de klageberettigede er identisk med det skatteretlige partsbegreb, og at de, der er parter i sagen, vil kunne klage. Jeg henviser til lovforslag nr. L 212 af 24. april 2013 om ændring af lov om skatteforvaltningsloven og forskellige andre love, bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 33, s. 26. Lovforslaget kan læses på Folketingstidende.dk, samling 2012-13, tillæg A.

Adgangen til at klage over en afgørelse er derfor sammenfaldende med, om den pågældende kan anses for part i forhold til afgørelsen, jf. nærmere om partsbegrebet under pkt. 2.2 nedenfor.

2.2. Partsbegrebet

Af Skatteforvaltningens juridiske vejledning 2024-2, pkt. A.A.7.2 Partsbegrebet, fremgår det, at det skatteretlige partsbegreb er identisk med det forvaltningsretlige partsbegreb.

Det forvaltningsretlige partsbegreb er ikke defineret i forvaltningsloven, men skal forstås i overensstemmelse med lovens forarbejder og praksis, herunder retspraksis og ombudsmandspraksis.

Partsbegrebet omfatter bl.a. ansøgere og personer, som et krav, forbud eller påbud vil blive rettet til. Partsbegrebet omfatter således typisk den eller dem, som afgørelsen i en sag vil blive stilet til (afgørelsens adressat). Det gælder også, hvis en afgørelse er stilet til en juridisk person, f.eks. et aktieselskab.

Også andre, som ikke er adressater eller ansøgere, kan være parter i en sag. Det afhænger af, om de kan anses for at have en væsentlig, individuel og retlig interesse i sagen og dens udfald.

Væsentlighedskriteriet indebærer, at afgørelsen skal angå den pågældendes forhold med en vis intensitet og styrke. Om en interesse er væsentlig, må afgøres konkret. Ved vurderingen kan der inddrages hjælpekriterier, bl.a. om sagens afgørelse får direkte virkning for den pågældende, eller om virkningen er afledt.

Det er som udgangspunkt kun den, der bliver direkte berørt af en afgørelse, der er part i sagen.

Ved vurderingen af, om en afledt interesse er tilstrækkelig væsentlig til alligevel at udløse partsstatus, må mængden og arten af de led, der er mellem sagens udfald og den aktuelle betydning for den pågældende, tages i betragtning. Det må desuden tages i betragtning, hvor indgribende betydning sagens udfald får for den pågældende, og om den afledte interesse må anses for at være beskyttet af den materielle lovgivning i sagen.

Hvis udfaldet af en sag ikke har direkte og automatiske virkninger for den pågældende – men alene øger sandsynligheden for, at visse følger af betydning for den pågældende indtræder – vil vedkommendes interesse i sagen som oftest være så indirekte og usikker, at den pågældende ikke vil blive tillagt partsstatus.

Et selskabs ledelse eller ejere har som udgangspunkt ikke en så væsentlig og direkte interesse i udfaldet af selskabets sag, at de kan betragtes som parter i forhold til en afgørelse vedrørende selskabet.

Se om væsentlighedsvurderingen også Niels Fenger, Forvaltningsret (2018), s. 99 ff.:

”At interessen skal være væsentlig, indebærer, at afgørelsen skal angå den pågældendes forhold med en vis intensitet og styrke. (...)

Jo mere direkte og automatisk en afgørelse rettet til et subjekt har virkning for andre subjekter, desto mindre skal der til for at anse disse andre subjekter for parter i forvaltningslovens forstand. Spørgsmål om partsstatus vil derfor ofte kunne opstå i situationer, hvor tredjemands interesse i sagens udfald på den ene side kan siges at være reel og signifikant, men på den anden side er af afledt karakter, og afgørelsen måske endog kun vil få reel betydning for tredjemand, såfremt andre forhold tilføjede opfyldes.

...

I skattesager synes praksis at lægge vægt på, om afgørelsen for den umiddelbare part (det lignede skattesubjekt) har automatiske afledte skattemæssige konsekvenser for et andet skattesubjekt. I sådanne tilfælde anses sidstnævnte som udgangspunkt for at være part i forvaltningslovens forstand i den sag, parterne begge har interesse i. Det gælder, hvad enten der er tale om en partstvist eller ej. Der er således normalt partsstatus efter forvaltningsloven til alle personer eller virksomheder mv. i retsforhold, for hvem beskatningen skal ske 'symmetrisk' (f.eks. fradrag hos part 1 og indtægtsførsel hos part 2) eller for hvem beskatningen bør foretages ensartet (...).

Er der ikke tale om en sådan automatisk skattemæssig konsekvens, men alene om, at afgørelsen vedrørende det ene skattesubjekt vil kunne få bevismæssig eller anden mulig indirekte betydning for den skattemæssige behandling af et andet skattesubjekt, vil dette normalt ikke være tilstrækkeligt til at anse det andet skattesubjekt for part i det første skattesubjekts sag.

...

Heller ikke det forhold, at den skattemæssige ligning af et skattesubjekt får økonomiske følgevirkninger for et andet skattesubjekt, bevirker, at sidstnævnte får partsstatus i førstnævntes skattesag (...).”

Jan Pedersen, Det skatteretlige partsbegreb, TfS 2012, s. 273, anfører bl.a. følgende:

”Det skatteretlige udgangspunkt er, at partsbegrebet som altovervejende udgangspunkt er indskrænket til adressaten for den givne skatteansættelse eller skatteafgørelse dvs. den skatteyder, som myndighedernes afgørelse retter sig imod.

...

Som udgangspunkt har øvrige involverede derfor ingen beføjelser i sager, hvori de ikke er adressater. Uanset om man indirekte berøres af en skatteafgørelse over for andre, har man ikke krav på at blive orienteret eller have adgang til sagsoplysning, aktindsigt, afgivelse af udtalelse, klageadgang m.v. Dette principielle udgangspunkt gælder, uanset om parterne har sammenfaldende eller modsatrettede interesser i ansættelsen af den pågældende disposition.”

Partsbegrebet omfatter som udgangspunkt også den, hvis interesse i den verserende eller afgjorte sags udfald er af en sådan intensitet, at den efter forvaltningsrettens almindelige regler gør den pågældende kompetent til at påklage afgørelsen til en rekursinstans eller til at indbringe sagen for domstolene. Hvor klageberettigelsen beror på forvaltningsrettens almindelige principper, vil vedkommende således tillige være part i underinstansens sag. At en person med urette er blevet betragtet som klageberettiget, kan til gengæld ikke i sig selv begrunde, at vedkommende tillægges partsstatus, hvor betingelserne herfor ikke er opfyldt. Jeg henviser til Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2021), s. 130 f.

Se også Justitsministeriets vejledning nr. 11740 af 4. december 1986 om forvaltningsloven, pkt. 49-55, Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2021), s. 129 ff., Niels Fenger (red.), Forvaltningsret (2018), s. 97 ff., Jan

Pedersen, Skatteforvaltning Skatteproces Skattekontrol (2020) s. 71 ff., og [overblik #3](#) om partsbegrebet i Myndighedsguiden på ombudsmandens hjemmeside.

Jeg henviser desuden til den praksis, der er gengivet under pkt. 3 nedenfor.

3. Praksis om klageberettigelse og partsstatus

3.1. Retspraksis

Domstolene har i flere sager på skatteområdet forholdt sig til spørgsmålet om klageberettigelse. Jeg henviser til bl.a. Østre Landsrets afgørelser af 6. februar 2008 og 25. oktober 2021, som er gengivet nedenfor.

SKM 2008.166/TfS2008.494 Ø angik en direktørs klage over skatteforvaltningens afgørelse om at forhøje skatteansættelsen for et selskab, der var gået konkurs. Landsretten fandt, at selskabets direktør ikke var berettiget til at klage til Landsskatteretten over skatteforvaltningens afgørelse vedrørende selskabet, selv om sagen havde bevismæssig betydning i en sag om direktørens personlige skatteansættelse. Landsretten lagde vægt på, at afgørelsen vedrørende selskabet ikke var bindende for direktøren. Uanset at de to afgørelser om henholdsvis selskabets og direktørens skatteansættelse måtte antages at bygge på en ensartet bedømmelse, ville direktøren ikke være afskåret fra at anfægte bedømmelsen – både med hensyn til vurderingen af bevislighederne og retsanvendelsen – under den verserende klagesag vedrørende hans skatteansættelse.

I SKM 2021.619 Ø havde SKAT truffet afgørelse om, at et dansk selskab ("Selskabet"), der på afgørelsestidspunktet var opløst ved frivillig likvidation, burde have indeholdt udbytteskat i forbindelse med udbytteudlodning til en ikke-hjemmehørende modtager ("Udbyttmodtageren"), og at Selskabet hæftede for den ikke-indeholdte udbytteskat, jf. kildeskattelovens §§ 65 og 69. Landsskatteretten afviste Udbyttmodtagerens klage i henhold til skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2, og Udbyttmodtageren indbragte herefter spørgsmålet om dennes klageberettigelse for domstolene.

Under sagen for landsretten gjorde Udbyttmodtageren til støtte for påstanden om klageberettigelse gældende bl.a., at Udbyttmodtageren kunne blive mødt med et regreskrav vedrørende skattekravet fra bl.a. Selskabet, hvis Selskabet blev reassumeret og betalte kravet. Udbyttmodtageren gjorde desuden gældende, at det fulgte af SKM 2018.376/UfR 2018.3119 H, at den civile retlige modtager af udbytte har retlig interesse i en afgørelse om indeholdelse af kildeskat på det udloddede udbytte. I denne sag havde Landsskatteretten truffet afgørelse om, at et dansk holdingselskab burde have indeholdt udbytteskat i forbindelse med udbytteudlodning til selskabets ejer, som var

en hollandsk fond, og at holdingselskabet hæftede for betaling heraf. Holdingselskabet betalte udbytteskatten og anlagde samtidig – sammen med fonden – retssag mod Skatteministeriet med påstand om bl.a. at tilbagebetale udbytteskatten til holdingselskabet (påstand 1) og over for fonden at anerkende, at der ikke kunne kræves udbytteskat af udbytteudlodningen til fonden (påstand 2). Højesteret fandt, at fonden havde ”retlig interesse i at få taget stilling til påstand 2”, men frifandt Skatteministeriet for de nedlagte påstande.

Landsretten fandt, at Udbyttemodtageren alene havde en afledt interesse i sagen og derfor ikke var klageberettiget i henhold til § 35 a, stk. 2. Udbyttemodtageren havde heller ikke i øvrigt godtgjort, at Udbyttemodtageren var berettiget til at indgive klage over SKATs afgørelse. Af landsrettens begrundelse fremgår bl.a. følgende:

”Landsretten bemærker, at parterne er enige om, at SKAT ikke kan opkræve den muligt ubetalte udbytteskat direkte hos [Udbyttemodtageren], men alene kan foretage sådan opkrævning direkte hos [Selskabet]. SKATs afgørelse (...) har således ikke automatisk eller direkte skattemæssig betydning for [Udbyttemodtageren]. Det forhold, at der kan blive rejst et regreskrav mod [Udbyttemodtageren] ændrer ikke herpå, idet dette krav ikke vil være skatteretligt funderet. SKATs afgørelse kan således for [Udbyttemodtageren] alene få økonomiske konsekvenser af indirekte karakter. Hertil kommer, at spørgsmålet om, hvorvidt sådanne konsekvenser vil indtræde, afhænger af en række uvisse faktorer, herunder om et krav kan rejses mod [Udbyttemodtageren] af Selskabet.”

Landsretten udtalte desuden følgende vedrørende SKM 2018.376/UfR 2018.3119 H:

”For landsretten har [Udbyttemodtageren] blandt andet påberåbt sig Højesterets dom (...). I denne dom fandt Højesteret, at en udbyttemodtagende ikke-hjemmehørende fond, som var med-sagsøger med det hjemmehørende, udbyttebetalende danske selskab, havde retlig interesse for så vidt angik spørgsmålet om, hvorvidt SKAT kunne opkræve udbytteskat af en stedfunden udbytteudlodning. Med dommen anerkendte Højesteret imidlertid ikke, at den ikke-hjemmehørende udbyttemodtager havde retlig interesse i spørgsmålet om det udbyttebetalende hjemmehørende selskabs ansvar for manglende indeholdelse af udbytteskat og hæftelsen efter kildeskattelovens § 69. Derimod anerkendte Højesteret, at den ikke-hjemmehørende fond som med-

sagsøger havde retlig interesse i at få taget stilling til spørgsmålet om, hvorvidt SKAT kunne opkræve udbytteskat af udbytteudlodningen til fonden, hvor der var svaret udbytteskat, således at en ændring af SKATs afgørelse ville indebære, at der skulle ske tilbagebetaling af den udbytteskat, som allerede var betalt af det udbytte, som den ikke-hjemmehørende fond havde modtaget. Med dommen fastslog Højesteret således ikke, at en ikke-hjemmehørende modtager af udbytte har tilstrækkelig retlig interesse i spørgsmål, der umiddelbart alene angår udbyttebetalerens forhold.”

3.2. Ombudsmandens praksis

Ombudsmanden har også forholdt sig til spørgsmål om klageberettigelse og partsstatus i sager på skatteområdet, herunder i sagen [FOB 2022-17](#), som er gengivet i det følgende.

Sagen angik ombudsmandens egen drift-undersøgelse af bidragsmodtageres rettigheder i Gældsstyrelsens sager om inddrivelse af underholdsbidrag fra bidragsydere. Undersøgelsen omfattede bl.a. spørgsmålet om bidragsmodtagerens partsstatus i styrelsens inddrivelsessag.

Af udtalelsen fremgår bl.a. følgende om bidragsmodtagerens partsstatus i afgørelser om konkrete inddrivelsesskridt mod skyldneren:

”En afgørelse om en konkret inddrivelsesindsats over for bidragsyderen er rettet mod denne og ikke mod bidragsmodtageren. Det er således bidragsyderen, der er adressat. Det forhold, at Gældsstyrelsen træffer afgørelse om inddrivelsesskridt hos en bidragsyder på baggrund af bidragsmodtagerens anmodning til Udbetaling Danmark om at opkræve bidraget og senere Udbetaling Danmarks overdragelse af fordringen til Gældsstyrelsen med henblik på inddrivelse, ændrer ikke på, at bidragsmodtageren ikke er adressat for afgørelserne om de enkelte inddrivelsesskridt.

Om en bidragsmodtager er part i forhold til en sag, hvor der træffes afgørelse i forvaltningslovens forstand om et konkret inddrivelsesskridt, afhænger derfor af en vurdering af, om bidragsmodtageren har en væsentlig, individuel og retlig interesse heri.

...

En afgørelse om en konkret inddrivelsesindsats har (...) ikke nødvendigvis direkte og automatiske virkninger for bidragsmodtageren, men kan, afhængigt af sit indhold, generelt alene siges at øge sandsynligheden for, at bidragsmodtageren får sit krav dækket helt eller delvist. Endvidere

angår afgørelsen ikke nødvendigvis alene bidragsmodtagerens fordring, men også eventuelle fordringer fra andre kreditorer. Bidragsmodtagerens interesse i sager, hvor der træffes afgørelser om inddrivelseskridt, vil derfor i mange tilfælde være indirekte og usikker.

På trods af bidragsmodtageres muligt betydelige økonomiske interesse i inddrivelsesindsatsen er jeg på den baggrund enig med Gældsstyrelsen i, at bidragsmodtageres interesse i en afgørelsessag om et konkret inddrivelseskridt som udgangspunkt ikke har en sådan karakter, at bidragsmodtagere af den grund kan anses for at have partsstatus i forvaltningslovens forstand i forhold til de pågældende sager.”

Undersøgelsen konkluderede også, at en bidragsmodtager kan blive direkte berørt i Gældsstyrelsens afgørelsessager, der berører selve fordringens eksistens eller størrelse, og at dette som udgangspunkt må føre til, at bidragsmodtageren har den fornødne væsentlige, individuelle og retlige interesse til at opnå partsstatus i forhold til en sådan afgørelsessag.

Endvidere konkluderede undersøgelsen, at hvor bidragsmodtageren er part i en afgørelsessag i forbindelse med inddrivelsen af sin fordring, opfylder modtageren som udgangspunkt derved også kriterierne for at være klageberettiget i medfør af skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2.

4. Parternes synspunkter

4.1. Selskab A's klage og synspunkter

Selskab A har fremsat sine synspunkter i klagen af 3. februar 2023 og i et brev af 25. marts 2024 til mig.

Det er A's opfattelse, at selskabet har en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse i Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021, og at selskabet derfor er klageberettiget.

A har i klagen og brevet af 25. marts 2024 anført bl.a., at Skattestyrelsens afgørelse fastlægger selskabets retsstilling, idet afgørelsen indeholder en vurdering af bl.a., at A er begrænset skattepligtig til Danmark. A har også anført, at selskabets betaling på egne vegne af den omhandlede udbytteskat giver selskabet partsstatus i sagen.

Ifølge selskabet vil en underkendelse af Skattestyrelsens afgørelse betyde, at A er berettiget til refusion af udbytteskatten. Skattestyrelsens accept af A's betaling af udbytteskatten må endvidere anses for en tilkendegivelse af, at selskabet var forpligtet af afgørelsen af 27. april 2021. Endelig har A peget på, at styrelsen forud for afgørelsen af 27. april 2021 kommunikerede med A

og indhentede oplysninger hos selskabet om sagens faktiske forhold. Det må have stået klart for styrelsen, at det var A, der var modpart, eftersom selskab B var likvideret og uden retsevne. Under dette sagsforløb anførte styrelsen ikke, at styrelsen ikke anså A for part.

Herudover har A fremført flere synspunkter om gyldigheden af Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 og Landsskatterettens sagsbehandling i sagen.

4.2. Landsskatterettens synspunkter

Landsskatteretten har udtalt sig om sagen i breve af 12. januar, 22. april og 2. juli 2024.

Det er Landsskatterettens vurdering, at A ikke har haft eller har den fornødne direkte og individuelle retlige interesse i Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 for at være klageberettiget.

Landsskatteretten har i udtalelsen af 12. januar 2024 anført bl.a., at udbytteskatten kun vedrører og påhviler det indeholdende selskab, hvorfor et andet selskabs retsstilling ikke i den sammenhæng kan påvirkes eller fastlægges. Skattestyrelsens afgørelse er adresseret til B og fastlægger selskabets forpligtelser i henhold til kildeskattelovens § 65, stk. 1, og § 69. Afgørelsen vedrører således alene B's forpligtelser og retsstilling.

Ifølge Landsskatteretten kan Skattestyrelsens kommunikation med A forud for afgørelsen ikke i sig selv tillægges vægt i forhold til spørgsmålet om klageberettigelse.

Landsskatteretten har i udtalelsen af 12. januar 2024 gentaget, at A ikke er eller kan påvirkes eller forpligtes direkte af den påklagede afgørelse vedrørende det tidligere datterselskab B. Af samme grund er Landsskatteretten ikke enig i, at der skulle være grundlag for at anskue det sådan, at A ved en prøvelse af den påklagede afgørelse og en ændring af denne vil opnå retskrav på, at Skattestyrelsen skal tilbagebetale udbytteskat til A, fordi denne udbytteskat under alle omstændigheder ikke påhviler eller kan påhvile A.

I sin supplerende udtalelse af 22. april 2024 har Landsskatteretten anført, at A's bemærkninger om selskabets betaling og tilbagesøgning af udbytteskat hos Skattestyrelsen ikke har betydning for spørgsmålet om klageberettigelse i klagesagen. Landsskatteretten har anført, at det ikke er forhold, som er behandlet eller kan behandles af Landsskatteretten.

5. Min vurdering

5.1. Min undersøgelse af sagen

Som anført under pkt. 1 ovenfor handler sagen om, hvorvidt A er berettiget til at klage over Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021. Min undersøgelse af Landsskatterettens afgørelse af 7. november 2022 om at afvise A som klageberettiget fremgår under pkt. 5.2 nedenfor.

Min undersøgelse omfatter ikke de spørgsmål om gyldigheden af Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 og de sagsbehandlingsspørgsmål, som A har gjort gældende over for mig.

Jeg har heller ikke taget stilling til, om A kan anses for part i en særskilt sag om refusion af den indbetalte udbytteskat.

5.2. Landsskatterettens afgørelse af 7. november 2022

A's klageberettigelse i henhold til skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2, skal afgøres ud fra en vurdering af, om A har en væsentlig, direkte og individuel retlig interesse i Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021, jf. herved pkt. 2.1-2.2 ovenfor.

Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 er stilet til B og ikke til andre. Det er derfor som udgangspunkt alene B, der er berettiget til at klage over afgørelsen.

Spørgsmålet er herefter, om A's interesse i Skattestyrelsens afgørelse på trods heraf er så tilstrækkelig væsentlig, direkte og individuel, at A må anses for part.

Som anført under pkt. 2.2 ovenfor er det som udgangspunkt kun den, der bliver direkte berørt af en afgørelse, der er part i sagen. Ejeren af et selskab har som udgangspunkt ikke en så væsentlig og direkte interesse i udfaldet af selskabets sag, at ejeren kan betragtes som part i forhold til en afgørelse vedrørende selskabet. A kan på den baggrund som udgangspunkt ikke anses for klageberettiget, alene fordi A ejede B.

Landsskatteretten har ved afgørelsen af 7. november 2022 vurderet, at Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 ikke har automatisk eller direkte skattemæssig betydning for A, og at selskabet alene har en afledt interesse i afgørelsen. Landsskatteretten har til støtte for sin vurdering henvist til SKM 2021.619 Ø. I udtalelsen af 12. januar 2024 har Landsskatteretten anført, at retten har tillagt landsretsafgørelsen betydning, idet afgørelsen efter rettens opfattelse har taget stilling til en udbyttedtagers klageberettigelse i en situation, der er sammenlignelig med denne sag.

Ligesom Landsskatteretten finder jeg, at Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021 alene fastlægger B's retsstilling i henhold til kildeskatteloven. Efter min opfattelse vil en eventuel ændring af Landsskatterettens afgørelse således ikke have direkte retsvirkninger over for A, men alene kunne have betydning for en senere afgørelse i forhold til dette selskab.

Jeg er endvidere enig med Landsskatteretten i, at praksis om klageberettigelse i en sag som den foreliggende må afgøres i overensstemmelse med SKM 2021.619 Ø.

På den baggrund er jeg enig med Landsskatteretten i, at A ikke er berettiget til at klage over Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021, jf. skatteforvaltningslovens § 35 a, stk. 2. Jeg mener derfor, det var med rette, at Landsskatteretten ved afgørelsen af 7. november 2022 afviste A's klage.

Jeg er i den forbindelse opmærksom på de øvrige omstændigheder, som A har anført til støtte for, at selskabet må anses for part i sagen og dermed klageberettiget i forhold til Skattestyrelsens afgørelse af 27. april 2021, herunder at selskabet har valgt at betale udbytteskatten ifølge afgørelsen og anmodet styrelsen om refusion heraf, jf. pkt. 4.1 ovenfor. Jeg finder imidlertid ikke, at disse omstændigheder giver grundlag for at anse A for part i den sag, hvor Landsskatteretten traf afgørelse den 27. april 2021 over for B.

Jeg foretager mig derfor ikke mere i sagen.

Med venlig hilsen



Niels Fenger