



2012-12

**”Tilbagekaldelse” af et bindende svar var en afgørelse**

*En mand overvejede at flytte til udlandet med sin ægtefælle. Han ejede nogle anparter i et anpartsselskab og ville gerne vide, hvor meget han skulle betale i skat af værdien af anparterne, hvis han flyttede. Derfor bad han SKAT om et bindende svar om værdien af anparterne. SKAT gav ham et bindende svar, og manden flyttede på baggrund af svaret til udlandet.*

*Senere samme år meddelte SKAT manden, at SKAT ikke længere anså sig for bundet af svaret. SKAT henviste til, at de forudsætninger, som SKAT havde lagt til grund for det bindende svar, havde ændret sig. Det var manden ikke enig i, og han klagede til Landsskatteretten, som imidlertid afviste at behandle klagen. Hverken SKAT eller Landsskatteretten mente, at SKATs brev om, at SKAT ikke længere anså sig for bundet af det bindende svar, var en afgørelse, som kunne påklages til Landsskatteretten. Myndighederne mente, at der alene var tale om en ”servicemeddelelse”.*

*Mandens advokat klagede til ombudsmanden, som udtalte, at der i den konkrete sag var tale om en afgørelse i skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens forstand, som kunne indbringes for Landsskatteretten. Ombudsmanden udtrykte dog ikke sin opfattelse som en kritik af myndighederne. Ombudsmanden henstillede til Landsskatteretten at genoptage sagen, hvis klageren fortsat ønskede at få den prøvet ved Landsskatteretten.*

(J.nr. 12/00219)

**Ombudsmandens udtalelse**

”Det centrale spørgsmål i denne sag er, om SKAT ved sin meddelelse til (A) i brev af 5. oktober 2010 om, at SKAT ikke anså sig for bundet af et tidligere meddelt bindende svar til (A), i skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens forstand har truffet en afgørelse over for ham. Dette har nemlig betydning for, om Landsskatteretten vil kunne behandle sagen som klageinstans.

(A)’s advokat har i klagen til mig gjort gældende, at meddelelsen af 5. oktober 2010 fra SKAT til (A) er en afgørelse, som kan påklages til Landsskatteretten.

29. august 2012

Forvaltningsret

114.1 – 13.1 – 13.3

Skatter

31.9

SKAT og Landsskatteretten har begge vurderet, at der ikke er tale om en afgørelse i de nævnte loves forstand, og Landsskatteretten har afvist at behandle sagen.

## 1. Retsgrundlaget

### 1.1. Reglerne om bindende svar

Reglerne om bindende svar findes i kapitel 8 i skatteforvaltningsloven, jf. lovbeholdtgørelse nr. 175 af 23. februar 2011. § 25, stk. 1 og 2, i skatteforvaltningsloven har følgende ordlyd:

'§ 25. Et bindende svar er bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren eller andre som nævnt i § 21, stk. 2, ved behandlingen af det beskrevne forhold i 5 år regnet fra spørgerens modtagelse af svaret. Angår svaret afgifter, regnes de 5 år fra starten af den afgiftsperiode, hvori spørgeren modtager svaret. Det kan dog i svaret bestemmes, at svaret kun skal være bindende i en kortere periode. Begrænsningen af bindingsperioden gælder ikke, når der i et bindende svar om en disposition er taget stilling til den skattemæssige virkning af efterfølgende omstændigheder, der er endeligt fastlagt i dispositionen.

*Stk. 2.* Et svar er ikke bindende, i det omfang der er sket ændringer i forudsætninger, som har været afgørende for indholdet af svaret, herunder ændringer i love eller bekendtgørelser, der har ligget til grund for svaret. Det samme gælder, i det omfang svaret viser sig at være i strid med EU-retten.'

Efter bestemmelsen i § 25, stk. 1, er et bindende svar bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren. Bindingsperioden er som udgangspunkt 5 år, medmindre andet fremgår af det bindende svar.

Det følger af § 25, stk. 2, at et svar ikke er bindende, hvis der er sket ændringer i de forudsætninger, som har været afgørende for indholdet af svaret. I forarbejderne til bestemmelsen anføres bl.a. (lovforslag nr. L 110, Folketingstidende 2004/05, pkt. 4.7.1):

'Et bindende svar er som udgangspunkt bindende for skattemyndighederne i 5 år.

Den bindende virkning af et svar gælder såvel told- og skatteforvaltningen og Skatterådet som de administrative klageorganer. De administrative klageorganer er dog kun bundet i det omfang, det bindende svar ikke er påklaget, enten af spørgeren som en klage over svaret, eller af den skattepligtige som en klage over ansættelsen. Skatteankenævnene eller Landsskatteretten er heller ikke bundet af svaret, i det omfang den skattepligtige har klaget over et andet forhold i ansættelsen m.v., og denne klage har en direkte betydning for

det forhold i ansættelsen m.v., som det bindende svar vedrører, jf. princippet i § 45, stk. 1.

Der kan ud fra en konkret vurdering fastsættes en kortere frist end 5 år for den bindende virkning af et svar. Det vil i givet fald ske i selve svaret. En sådan kortere frist må bl.a. påregnes fastsat i bindende svar om en løbende kontrolleret transaktion eller i et bindende svar om værdien af et aktiv eller et passiv.

Efter stk. 2 bortfalder den bindende virkning af et svar, i det omfang der sker ændringer i forudsætninger, der har været afgørende for indholdet af svaret. Sådanne ændringer kan være såvel ændringer af faktiske forhold som ændringer af det retsgrundlag, der har været lagt til grund for besvarelsen.

Briker en sådan afgørende forudsætning for et bindende svar, kan den bindende virkning af svaret bortfalde såvel med oprindelig virkning som med fremadrettet virkning, alt afhængigt af karakteren af den bristede forudsætning.

I det omfang en lov eller en bekendtgørelse, der har ligget til grund for et bindende svar, ændres, bortfalder den bindende virkning af svaret. Det gælder såvel love og bekendtgørelser på skatteministerens område som love og bekendtgørelser på andre ministres områder. Det gælder også forordninger mv. med direkte virkning for skattepligtige, der er omfattet af det bindende svar.

En ændret fortolkning af en lov eller et forkert svar vil ikke fratage et svar dets bindende virkning. Den skattepligtige vil i sådanne situationer fortsat kunne støtte ret på det bindende svar. Dette gælder såvel i situationer, hvor praksis ændres på initiativ af forvaltningen, som i situationer, hvor praksis tilsidesættes af domstolene.

Et bindende svar er ikke bindende i det omfang svaret viser sig at være i strid med EU-retten.

Hvis et bindende svar eksempelvis er afgivet i overensstemmelse med dansk praksis, men det viser sig, at dansk praksis er i strid med EU-retten, vil den bindende virkning af svaret bortfalde med fremadrettet virkning. Myndighederne kan blive opmærksomme på, at dansk praksis er i strid med EU-retten, på baggrund af en dansk dom, en kendelse fra Landsskatteretten eller som følge af, at en dansk myndighed selv bliver opmærksom på, at den danske praksis er i strid med EU-retten. Hvis det i forbindelse med en sådan vurdering er åbenbart, at dansk praksis er i strid med EU-retten, vil told- og skatteforvaltningen selv kunne ændre praksis. Hvis det derimod ikke er åbenbart, om svaret er i strid med EU-retten, kan told- og skatteforvaltningen, f.eks. ved at indhente en udtalelse fra Kammeradvokaten, afklare spørgsmålet om, hvorvidt praksis bør ændres.

Et bindende svar er endvidere ikke til hinder for, at der kan ske tilbagebetaling af ulovlig statsstøtte efter EU-retlige regler herom.

Tilsvarende gælder, hvis et bindende afgiftssvar eksempelvis er afgivet i overensstemmelse med dansk praksis og EU-retten, men praksis ændres af EF-domstolen. Også i dette tilfælde bortfalder den bindende virkning af svaret med fremadrettet virkning.

Told- og skatteforvaltningen vil i begge de beskrevne situationer, hvor der sker en generel ændring af praksis, offentliggøre den nye praksis og tilkendegive, fra hvilket tidspunkt denne praksisændring har virkning. En sådan praksisændring medfører, at samtlige bindende svar, der er afgivet efter den hidtidige praksis, bortfalder med fremadrettet virkning. I det omfang told- og skatteforvaltningen er bekendt med, at et bindende svar er afgivet i strid med den hidtidige praksis, vil indehaveren blive orienteret herom. Er der tale om en skærpende praksisændring, vil told- og skatteforvaltningen fastsætte et passende varsel for ikrafttræden af praksisændringen, således at borgerne kan indrette sig på ændringen. Hvis der er tale om en lempelse af praksis, vil indehavere af det bindende svar, der har indrettet sig efter svaret og dermed praksis, foruden at få en gunstigere retsstilling fremover tillige kunne søge om genoptagelse af tidligere ansættelser m.v. inden for de herfor gældende frister.

Hvis et bindende svar eksempelvis er afgivet i strid med såvel dansk praksis som EU-retten, vil indehaveren af det bindende svar heller ikke kunne støtte ret på svaret. Et sådant singulært forkert svar vil af told- og skatteforvaltningen blive tilbagekaldt direkte over for indehaveren. Tilbagekaldelsen vil ske med fremadrettet virkning og med et passende varsel, der fastsættes med udgangspunkt i indehaverens konkrete situation, men som udgangspunkt ikke kortere end 3 måneder.'

## **1.2. Skatteforvaltningslovens klageordning**

Skatteforvaltningslovens § 5, stk. 1 og 2, og § 11, stk. 1, nr. 1 og 3, har følgende ordlyd:

**§ 5.** Skatteankenævnene afgør klager over told- og skatteforvaltningens afgørelser vedrørende fysiske personer og dødsboer om:

- 1) Forskudsregistrering af indkomst.
- 2) Ansættelse af indkomstskat.
- 3) Bindende svar efter kapitel 8, for så vidt angår spørgsmål som nævnt i nr. 1, 2 og 4-10.
- 4) Ansættelse af underskud eller tab, der kun kan modregnes i skattepligtig indkomst fra kilder af samme art, som underskuddet eller tabet vedrører.
- 5) Ansættelse af ejendomsværdiskat.

- 6) Beregning af passivposter efter boafgiftslovens § 13 a, der ikke vedrører værdiansættelse efter boafgiftslovens § 12.
- 7) Beregning af passivposter efter kildeskattelovens § 33 D.
- 8) Ansættelse af anskaffelsessummer m.v. opgjort efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 8, 11 og 13, for fysiske personer og dødsboer.
- 9) Behandling af anmodninger efter skattekontrollovens § 3 C, stk. 3, 4. pkt., stk. 5, stk. 11, 5. pkt., og stk. 13, 4. pkt., for fysiske personer og dødsboer.
- 10) Afgørelser efter § 14 i lov om skatnedslag for seniorer.  
*Stk. 2. Afgørelser, som kan påklages til skatteankenævnet efter stk. 1, nr. 2-10, kan efter klagerens valg i stedet påklages til Landsskatteretten efter § 11, stk. 1, nr. 1.'*

**'§ 11.** Landsskatteretten afgør, medmindre andet er bestemt af skatteministeren efter § 14, stk. 2, klager over:

- 1) Told- og skatteforvaltningens afgørelser, bortset fra afgørelser om forskudsregistrering som nævnt i § 5, stk. 1, nr. 1.

...

- 3) Skatteankenævnenes afgørelser, bortset fra afgørelser om forskudsregistrering som nævnt i § 5, stk. 1, nr. 1.'

### **1.3. Afgørelsesbegrebet i skatteforvaltningslovens §§ 5 og 11, sammenholdt med lovens § 25, stk. 2**

#### *1.3.1. Generelt om det skatteretlige afgørelsesbegreb*

I Juridisk Vejledning 2012-2, som er offentliggjort på SKATs hjemmeside, anføres følgende om afgørelsesbegrebet under afsnit A.A.2.2.:

#### *'Definition på en afgørelse*

Den forvaltningsretlige definition på en afgørelse er, at en myndighed i et konkret foreliggende tilfælde fastslår i forhold til en borger, hvad der er gældende ret. Når der træffes en afgørelse, skal de processuelle regler i forvaltningsloven og skatteforvaltningsloven iagttages.'

I Poul Bostrup mfl., Skatteforvaltningsloven med kommentarer (2006), anføres følgende om afgørelsesbegrebet på s. 134:

*'Afgrensning af begrebet afgørelser må skulle ske i henhold til den almindelige forvaltningsretlige afgrensning af afgørelsesbegrebet.'*

De samme forfattere har i Skatte- og afgiftsproces, 3. udgave (2010), anført følgende om afgørelsesbegrebet på s. 246:

*'Afgrensning af begrebet afgørelser skal ske med udgangspunkt i den almindelige forvaltningsretlige afgrensning af afgørelsesbegrebet.'*

Det kan herefter ikke give mig anledning til bemærkninger, at skattemyndighederne i den foreliggende sag har vurderet, at der er overensstemmelse mellem det afgørelsesbegreb, der anvendes på skatteområdet, og det almindelige forvaltningsretlige afgørelsesbegreb.

### *1.3.2. Generelt om forvaltningslovens afgørelsesbegreb*

Forvaltningsloven indeholder en række regler om behandlingen af afgørelses-sager, dvs. sager, hvori der er eller vil blive truffet afgørelse af en forvaltningsmyndighed (§ 2, stk. 1, i lovbekendtgørelse nr. 1365 af 7. december 2007). Forvaltningsloven indeholder imidlertid ikke en definition af afgørelsesbegrebet.

Af forarbejderne til forvaltningsloven fremgår det, at der med udtrykket 'truffet afgørelse' sigtes til udfærdigelse af retsakter, det vil sige udtalelser, der går ud på at fastsætte, hvad der er eller skal være ret i et foreliggende tilfælde. Jeg henviser til Folketingstidende 1985-86, tillæg A, sp. 115.

Se i overensstemmelse hermed f.eks. John Vogter, Forvaltningsloven med kommentarer, 3. udgave, 3. oplag (2003), s. 115 ff, Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 5. udgave (2009), s. 89 ff, Steen Rønsholdt, Forvaltningsret, Retssikkerhed, Proces, Sagsbehandling, 3. udgave (2010), s. 101 ff. Se også Hans Gammeltoft-Hansen mfl., Forvaltningsret, 2. udgave (2002), s. 29 ff.

Efter forvaltningsloven er det således kendetegnende for en afgørelse, at den fastlægger, hvad der er eller skal være ret i et foreliggende tilfælde. Det indebærer bl.a., at meddelelser, som ikke endeligt fastlægger retsstillingen, men som f.eks. udelukkende er vejledende eller foreløbige, i almindelighed ikke kan anses for afgørelser i lovens forstand.

### *1.3.3. Tilkendegivelser i forarbejder og litteratur mv. om forholdet mellem bindende meddelelser og skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens afgørelsesbegreb*

Det må antages at være ubestridt, at bindende svar efter skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1, er afgørelser i skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens forstand, som efter klagerens valg kan påklages enten til skatteankenævnene eller til Landsskatteretten, jf. § 5, stk. 1, nr. 3, jf. § 5, stk. 2, og § 11, stk. 1, nr. 3, i skatteforvaltningsloven.

Dette fremgår også af skatteforvaltningslovens forarbejder, jf. lovforslag nr. L 110, Folketingstidende 2004/05, pkt. 4.7.1. Her anføres bl.a.:

'Afgørelser om bindende forhåndsbesked kan påklages til Landsskatteretten.

En bindende forhåndsbesked er bindende for skattemyndighederne ved behandlingen af det i forhåndsbeskeden beskrevne forhold. En forhåndsbesked er ikke bindende i det omfang, der er sket ændringer i forudsætninger, der har været afgørende for indholdet af forhåndsbeskeden, herunder ændringer i love og bekendtgørelser.'

Skatteforvaltningslovens forarbejder synes derimod ikke at indeholde nærmere tilkendegivelser om, i hvilket omfang en meddelelse fra SKAT efter § 25, stk. 2, om at SKAT ikke længere anser sig for bundet af et tidligere afgivet bindende svar, er en afgørelse, der kan påklages.

Spørgsmålet er kort omtalt i Poul Bostrup mfl., Skatteforvaltningsloven med kommentarer (2006). Her anføres bl.a. følgende på s. 259:

'Tilbagekaldelse af et bindende svar inden udløbet af bindingsperioden, som følge af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, kan ikke påklages til Landsskatretten eller anden administrativ myndighed.'

De samme forfattere har i Skatte- og afgiftsproces, 3. udgave (2010), ikke gentaget dette udsagn eller i øvrigt nærmere omtalt spørgsmålet.

## 2. Min vurdering

Som anført under pkt. 1.3.3 ovenfor må det anses for ubestridt, at meddelelsen af selve det bindende svar efter skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1, er en afgørelse i skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens forstand, som kan påklages efter de nævnte bestemmelser i lovens §§ 5 og 11.

Spørgsmålet er, om det samme gælder for en meddelelse efter bestemmelsens stk. 2 om, at skattemyndighederne – som følge af ændringer i forudsætningerne for det bindende svar – ikke længere anser sig for bundet af dette svar.

I forarbejderne til bestemmelsen i § 25, stk. 2 (jf. pkt. 1.1 ovenfor), synes det at være forudsat, at skattemyndighederne i hvert fald i visse tilfælde giver skatteyderen meddelelse, hvis der indtræffer omstændigheder, som efter skattemyndighedernes opfattelse indebærer, at det pågældende svar ikke (længere) er bindende. En sådan pligt til at give meddelelse må efter min opfattelse også antages efter omstændighederne at følge af almindelige forvaltningsretlige principper om vejledningspligt eller af principperne om god forvaltningskik.

Samtidig synes det at følge af den måde, som bestemmelsen er affattet på, at det ikke – i hvert fald ikke i alle tilfælde – er en egentlig forudsætning for an-

vendelse af bestemmelsen, at der er givet meddelelse til den enkelte spørger om, at skattemyndighederne ikke længere anser sig for bundet af svaret. En sådan forståelse stemmer også med, at der i en række tilfælde kan være indtrådt ændringer i de pågældende forudsætninger, som skattemyndighederne først bliver bekendt med på det tidspunkt, hvor det bindende svar skal effektueres (dvs. ved ligningen).

Jeg antager, at det navnlig er dette, der er baggrunden for, at SKAT i sin udtalelse af 7. april 2011 til Landsskatteretten har anført, at SKAT anser brevet af 5. oktober 2010 for en 'servicemeddelelse' til spørgeren og ikke en afgørelse. SKAT har også peget på, at man gjorde (A) opmærksom på, at han kunne anmode om et nyt bindende svar, som herefter ville tage alle faktiske oplysninger med i en ny afgørelse.

Tilsvarende har Landsskatteretten i sin afgørelse af 25. februar 2011 anført, at selv om det fremgår af SKATs brev af 5. oktober 2010, at SKAT ikke anser sig for bundet af det bindende svar, er der ikke ved brevet taget konkret stilling til konsekvensen af de manglende oplysninger i relation til værdiansættelsen af anpartsposten i (B) ApS.

Landsskatteretten anførte også, at brevet ikke i sig selv medførte ændringer af værdiansættelsen, og at værdiansættelsen ikke ville blive ændret, uden at (A) fik mulighed for at varetage sine partsinteresser, herunder med adgang til at påklage en eventuel ændret værdiansættelse i sædvanlig instansfølge. I den forbindelse ville der også være adgang til prøvelse af spørgsmålet om betydningen af de manglende oplysninger i relation til skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2.

Jeg har en vis forståelse for skattemyndighedernes synspunkter.

Heroverfor står imidlertid en række modstående betragtninger:

Uanset at der – som anført af skattemyndighederne – ikke ved SKATs meddelelse af 5. oktober 2010 er taget stilling til værdiansættelsen af anpartsposten i (B) ApS, er der således under alle omstændigheder givet udtryk for, at (A) ikke længere kunne støtte ret på det oprindelige bindende svar af 15. januar 2010.

Dette må efter min opfattelse i sig selv – og uafhængigt af udfaldet af en senere vurdering af anparternes værdi på grundlag af de nu foreliggende oplysninger – anses for en væsentlig ændring af (A)'s retsstilling. Hans berettigede forventning om, hvor meget han skulle betale i skat af anpartsposten, bortfaldt således med meddelelsen af 5. oktober 2010.



På den baggrund er det efter min opfattelse ikke dækkende, når SKAT betegner meddelelsen som en 'servicemeddelelse', eller når SKAT anfører, at man 'alene har underrettet om, at de nye oplysninger kan have betydning for værdiansættelsen af aktierne, og dermed kan være en ændring af de forudsætninger, der er lagt til grund for det bindende svar af 15. januar 2010'. Meddelelsen af 5. oktober 2010 fremstår således efter sit indhold og sin formulering som en endelig konstatering af, at det oprindelige bindende svar må anses for bortfaldet i forhold til (A).

Efter min opfattelse har SKATs meddelelse derfor de karakteristika, som i almindelighed er forbundet med egentlige forvaltningsafgørelser. Den har herunder meget væsentlig lighed med tilbagekaldelse af forvaltningsakter, som efter fast opfattelse har karakter af en afgørelse i forvaltningslovens (og dermed skatteforvaltningslovens) forstand, jf. bl.a. Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 5. udgave (2009), s. 92 og s. 495.

Endvidere taler reale grunde efter min opfattelse med betydelig vægt for, at en meddelelse af den foreliggende karakter bør kunne påklages særskilt. Det må således anses for rimeligt, at den pågældende spørger særskilt – dvs. uden at det f.eks. skal ske som led i en helt ny sag om bindende svar – kan få prøvet selve spørgsmålet om, hvorvidt forudsætningerne for det oprindelige bindende svar er bristet på en måde, der efter skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, indebærer, at svaret må anses for bortfaldet.

På den baggrund er det samlet set min opfattelse, at meddelelsen af 5. oktober 2010 havde karakter af en afgørelse, der efter de omtalte bestemmelser i skatteforvaltningsloven kan påklages til skatteankenævnene eller Landsskatteretten.

Af det anførte følger også, at de processuelle regler i forvaltningsloven og skatteforvaltningsloven efter min opfattelse skal iagttages ved meddelelser af den foreliggende karakter. Jeg har imidlertid ikke anledning til i den konkrete sag at gå nærmere ind på dette spørgsmål.

Der kan afslutningsvis være grund til at fremhæve, at jeg – som det fremgår ovenfor – bl.a. har tillagt det betydning, at SKATs meddelelse af 5. oktober 2010 efter sit indhold og sin formulering fremstår som en endelig konstatering af, at det oprindelige bindende svar må anses for bortfaldet i forhold til (A).

Jeg vil således ikke udelukke, at man måtte komme til et andet resultat, såfremt SKAT over for (A) f.eks. alene havde tilkendegivet, at der var fremkommet oplysninger i sagen, som kunne rejse spørgsmål om forudsætningerne for det bindende svar, og at (A) kunne rette henvendelse til SKAT, såfremt han ønskede en endelig afgørelse af dette spørgsmål. En sådan tilkendegivelse ville i hvert fald i højere grad have karakter af en uforbindende vejledning.

Det anførte viser, at det i sager af den foreliggende karakter er vigtigt, at SKAT gør sig klart, i hvilket omfang man giver udtryk for en endelig vurdering af, om det oprindelige bindende svar må anses for bortfaldet. Dette har som nævnt også betydning for, om de processuelle regler i skatteforvaltningsloven og forvaltningsloven skal iagttages.

Endelig skal jeg bemærke, at jeg ikke med det anførte har taget stilling til skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens afgørelsesbegreb i samtlige de tilfælde, som kan være omfattet af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, herunder tilfælde, hvor det f.eks. måtte være en klar og utvivlsom følge af ny lovgivning, at forudsætningerne for det bindende svar er bortfaldet.

### **3. Konklusion**

Det er min opfattelse, at SKATs meddelelse af 5. oktober 2010 til (A) om, at SKAT ikke længere anså sig for bundet af det bindende svar afgivet den 15. januar 2010, er en afgørelse i skatteforvaltningslovens og forvaltningslovens forstand.

Denne afgørelse kan påklages til Landsskatteretten efter § 11, stk. 1, nr. 1, i skatteforvaltningsloven.

Jeg har ikke grundlag for at udtrykke min opfattelse som en kritik af SKAT eller Landsskatteretten.

Jeg har gjort SKAT og Landsskatteretten bekendt med min opfattelse.

Det er oplyst, at der er afgivet et nyt bindende svar i sagen til (A), og jeg er derfor ikke klar over, om (A) fortsat ønsker at få forelagt sagen for Landsskatteretten. Jeg har på den baggrund alene henstillet til Landsskatteretten at genoptage sagen, såfremt (A) ønsker det.

Jeg har bedt Landsskatteretten om at underrette mig om, hvad der sker i sagen.”

### **Sagsfremstilling**

Den 30. oktober 2009 bad A SKAT om et bindende svar med henblik på at få en bindende værdiansættelse af sine anparter i selskabet B ApS. Baggrunden for anmodningen var, at A overvejede at flytte til England med sin ægtefælle. Han ville derfor gerne have et sikkert kendskab til værdien af anparterne og til den skat, som en mulig fraflytning ville udløse.

A modtog den 15. januar 2010 et bindende svar fra SKAT, og han besluttede på baggrund af svaret at flytte til England med sin ægtefælle. Parret flyttede til England den 12. april 2010.

Den 5. oktober 2010 skrev SKAT følgende til A:

”SKAT har den 15. januar 2010 afgivet et bindende svar til dig vedrørende værdiansættelse af dine anparter i forbindelse med din fraflytning primo 2010 (journal nr. (...)).

SKAT har i det bindende svar taget stilling til værdien af dine anparter i (B) ApS. (B) ApS ejer datterselskaberne (C) ApS og (D) ApS, hvorfor der også er taget stilling til værdierne i datterselskaberne. (D) ApS ejer bl.a. datterselskabet (E) A/S.

Værdien af (E) A/S er i det bindende svar opgjort til 83.593.855 kr. Ved sagsbehandlingen var der ingen oplysninger om aktuelle handelsværdier for (E) A/S, hvorfor værdien blev opgjort efter hjælpereglerne i TS cirkulære 2000-9 om værdiansættelse af aktier og anparter og TS cirkulære 2000-10 om værdiansættelse af goodwill.

Værdien af (E) A/S blev herefter opgjort til indre værdi pr. 30. juni 2008, tillagt resultatet for perioden 1. juli 2008 – 30. juni 2009. Der blev tillagt goodwill værdi på 35.550.000 kr. opgjort efter hjælpereglen i goodwill cirkulæret 2000-10.

SKAT er efterfølgende kommet i besiddelse af yderligere oplysninger, der har betydning for værdiansættelse af (E) A/S.

SKAT har fået oplyst, at to eksterne aktionærer i (E) A/S i juni 2008 har solgt deres B-aktier til de resterende aktionærer. Efter sagens oplysninger er der ingen forskel mellem A- og B-aktieklasserne. Som dokumentation for handlen i juni 2008 har SKAT modtaget dels overdragelsesdokumentet, samt et brev fra (E) A/S bestyrelse til den tidligere aktionær. I brevet fremgår det bl.a., at selskabets samlede værdi kan opgøres til 210.000.000 kr.

SKAT finder derfor, at der er en aktuel handelspris for aktierne i (E) A/S fra juni 2008, som kan anvendes ved værdiansættelse i januar 2010. SKAT finder således ikke, hjælpereglen i TS cirkulære 2000-9 og TS cirkulære 2000-10 giver en korrekt værdiansættelse af selskabet.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, at et bindende svar ikke er bindende, såfremt der er sket ændringer i de forudsætninger, der er lagt til grund for det bindende svar. Sådanne ændringer kan være såvel

ændringer i de faktiske forhold som ændringer i det retsgrundlag, der er lagt til grund i afgørelsen jf. bemærkningerne til lov 110 af 31. maj 2005.

Brister en afgørende forudsætning for det bindende svar, kan virkning af det bindende svar bortfalde såvel fra den oprindelige virkning som med fremadrettet virkning, alt afhængig af karakteren af den bristede forudsætning.

SKAT anser de manglende oplysninger om handlen af (E) A/S i juni 2008, som en bristet forudsætning af de faktiske forhold, idet de faktiske oplysninger der har været lagt til grund for det bindende svar, har vist sig at være mangelfulde. Der henvises til Den juridiske vejledning (2010-2) afsnit A.A.3.11 om bristede forudsætninger.

Da de manglende oplysninger har betydning for værdiansættelse af (E) A/S anser SKAT sig ikke for bundet af det bindende svar.

Du har mulighed for at anmode om et nyt bindende svar. SKAT skal samtidig oplyse, at ovenstående oplysninger kan anvendes til brug for en eventuel ligning af din skatteansættelse for 2010.”

A's tidligere advokat klagede den 18. oktober 2010 til Landsskatteretten. I klagen blev det gjort gældende, at de nye oplysninger ikke havde betydning for det afgivne bindende svar, og at svaret afgivet den 15. januar 2010 fortsat var bindende. Det blev også gjort gældende, at SKATs brev af 5. oktober 2010 var en afgørelse i forvaltningslovens forstand, som kunne indbringes for Landsskatteretten.

I sin udtalelse af 2. november 2010 til Landsskatteretten anførte SKAT bl.a. følgende:

*”For så vidt angår den bindende virkning af bindende svar afgivet den 15. januar 2010.*

SKAT har afgivet bindende svar den 15. januar 2010 om værdi af aktier ved (A)'s fraflytning. SKAT er efterfølgende i forbindelse med afgivelse af et andet bindende svar blevet opmærksom på, at ikke alle faktiske oplysninger i forbindelse med opgørelsen af værdien af aktierne har været til stede, da SKAT afgav det bindende svar af 15. januar 2010.

Ved afgivelse af et bindende svar, har borgeren en høj grad af muligheder og pligt til selv at sørge for at sagen oplyses så godt som muligt, idet det ofte er påtænkte dispositioner der spørges til. I nærværende tilfælde var dispositionen på tidspunktet for anmodningen også påtænkt, og der er derfor en udvidet pligt for spørgeren til at oplyse alle sagens faktiske forhold.

Det følger af skatteforvaltningsloven § 25, stk. 2, at et bindende svar ikke er bindende, såfremt der er sket ændringer i de forudsætninger, der er lagt til grund i det bindende svar. Sådanne ændringer kan såvel være ændringer i de faktiske forhold som ændringer i det retsgrundlag, der er lagt til grund i afgørelsen, jf. bemærkninger til lov 110 af 31. maj 2005.

SKAT anser oplysningerne om handlen af (E) A/S i juni 2008, som en væsentlig manglende faktisk oplysning, der kunne have haft betydning for SKATs afgørelse af det bindende svar af 15. januar 2010. Det følger af SKATs juridiske vejledning 2010-2, afsnit A.A.3.11, at et svar ikke er bindende, hvis de faktiske oplysninger, der er lagt til grund for svaret, viser sig at være urigtige eller mangelfulde. I sager om bindende svar er det op til spørgeren at oplyse det faktiske grundlag for anmodningen.

Det er derfor SKATs vurdering, at SKAT ikke er bundet af det bindende svar afgivet den 15. januar 2010.

*For så vidt angår om SKATs brev af 5. oktober 2010 er en afgørelse i henhold til forvaltningslovens § 2.*

SKAT har i brev af 5. oktober 2010 gjort spørger, (A) opmærksom på, at SKAT ikke ser sig bundet af det bindende svar af 15. januar 2010, da de faktiske oplysninger på tidspunktet for afgivelsen ikke har været fuldt ud oplyst til SKAT. Der gøres i brevet opmærksom på, at (A) kan anmode om et nyt bindende svar, som herefter vil tage alle faktiske oplysninger med i en ny afgørelse af et bindende svar.

(Advokaten) påstår, at SKATs brev af 5. oktober 2010 er en afgørelse, hvori SKAT træffer en bebyrdende afgørelse.

Det følger af 'Forvaltningsloven med kommentarer' af Jens Vogter [her må menes John Vogter; min bemærkning], side 115 om lovens § 2, at udtrykket 'truffet afgørelse' vil sige udtalelser, der går ud på at fastsætte, hvad der er eller skal være ret i et foreliggende tilfælde.

SKAT tager i brev af 5. oktober 2010 ikke stilling til, hvad der skal være gældende ret i en konkret situation, altså i dette tilfælde hvilken værdi aktierne har. SKAT gør blot opmærksom på, at SKAT ikke ser sig bundet af det bindende svar af 15. januar 2010, idet der mangler faktiske oplysninger.

Videre følger det af 'Forvaltningsloven med kommentarer' af John Vogter, side 116, at formålet med forvaltningsloven blandt andet er, at den skal sikre at den enkelte borger kan få indflydelse på de beslutningsprocesser, der vedrører den pågældendes egne forhold, og forøge den en-

kertes mulighed for at forstå indholdet af de trufne afgørelser og baggrunden herfor.

Det er SKATs opfattelse, at en afgørelse efter forvaltningslovens § 2, er en beslutning truffet af en forvaltningsmyndighed, om hvad der skal være ret i en konkret situation. Det bindende svar af 15. januar 2010 er en afgørelse der er truffet af SKAT på baggrund af en række faktiske forhold som spørger har oplyst i sin anmodning. Disse faktiske forhold har senere vist sig at være mangelfulde i nærværende sag.

Derfor har SKAT sendt brev af 5. oktober 2010 til (A), hvori der gøres opmærksom på, at SKAT ikke ser sig bundet af det bindende svar afgivet den 15. januar 2010. SKAT har ikke i brevet taget stilling til, hvilken værdi der er den korrekte, men oplyser at (A) kan anmode om et nyt bindende svar, hvori alle de faktiske forhold kan medtages i SKATs vurdering af værdien.

Det er således SKATs opfattelse, at brev af 5. oktober 2010 ikke er en afgørelse i forvaltningslovens § 2s forstand, men alene en servicemeddelelse til (A), hvori han gøres opmærksom på, at det bindende svar af 15. januar 2010 er mangelfuldt oplyst, og at SKAT således ikke ser sig bundet heraf, og at han kan anmode om et nyt bindende svar.”

Landskatteretten afviste den 25. februar 2011 at behandle klagen. Landskatteretten skrev bl.a. følgende:

”Ifølge skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1, afgør Landskatteretten, medmindre andet er bestemt af skatteministeren efter lovens § 14, stk. 2, klager over told- og skatteforvaltningens afgørelser, bortset fra afgørelser om forskudsregistrering som nævnt i lovens § 5, stk. 1, nr. 1.

Udtrykket 'afgørelser' må fortolkes i overensstemmelse med almindelige forvaltningsretlige regler og principper.

Efter forvaltningslovens § 2, stk. 1, gælder loven for behandlingen af sager, hvori der er eller vil blive truffet afgørelse af en forvaltningsmyndighed.

Med udtrykket 'truffet afgørelse' sigtes til udfærdigelse af retsakter (forvaltningsakter), dvs. udtalelser, der går ud på at fastsætte, hvad der er eller skal være ret i et foreliggende tilfælde.

Reglerne om bindende svar fremgår af skatteforvaltningslovens §§ 21 – 25. I lovens § 25, stk. 2, hedder det: *'Et svar er ikke bindende, i det omfang der er sket ændringer i forudsætninger, som har været afgørende for indholdet af svaret, herunder ændringer i love eller bekendtgørelser,*

*der har ligget til grund for svaret. Det samme gælder, i det omfang svaret viser sig at være i strid med EU-retten.'*

Ifølge SKATs brev af 5. oktober 2010 medfører manglende oplysninger vedrørende handel i juni 2008 med aktier i (E) A/S, at SKAT ikke anser sig for bundet af det bindende svar af 15. januar 2010 angående værdiansættelsen af en anpartspost på 96 % i (B) ApS, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2. Klagen angår dette brev, som ifølge klagen må anses som en afgørelse, men som ifølge SKATs udtalelse alene må anses som en servicemeddelelse.

Om end det af brevet af 5. oktober 2010 fremgår, at SKAT ikke ser sig for bundet af det bindende svar, må det imidlertid samtidig lægges til grund, at der ikke ved brevet er taget konkret stilling til konsekvensen af de manglende oplysninger i relation til værdiansættelsen af anpartsposten på 96 % i (B) ApS, herunder medfører brevet således heller ikke i sig selv ændringer af værdiansættelsen ifølge det bindende svar.

Videre må det lægges til grund, at værdiansættelsen ifølge det bindende svar i givet fald ikke vil blive ændret, uden at (A) vil få mulighed for at varetage sine partsinteresser, herunder med adgang til at påklage en eventuel ændret værdiansættelse i sædvanlig instansfølge. I denne forbindelse vil der således også være prøvelsesadgang vedrørende spørgsmålet om betydningen af de manglende oplysninger i relation til skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2.

Der ses herefter ikke at foreligge en afgørelse fra SKAT, som kan indbringes for Landsskatteretten.

Klagen afvises derfor."

Den 3. marts 2011 klagede A's advokat på A's vegne til ombudsmanden.

I brev af 22. marts 2011 bad ombudsmanden SKAT og Landsskatteretten om at udtale sig i anledning af klagen. Ombudsmanden bad også om at låne sagens akter.

Den 1. april 2011 skrev A's advokat til ombudsmanden, at han for en ordens skyld ville understrege, at han udelukkende bad ombudsmanden om at vurdere de forvaltningsretlige aspekter i sagen. Advokaten skrev, at han således håbede, at ombudsmanden ville komme med sin vurdering af, om en tilbagekaldelse af et bindende svar var en afgørelse i forvaltningslovens forstand, som kunne prøves i almindelig instansrækkefølge. Han skrev også, at han ikke forventede, at ombudsmanden foretog en materiel prøvelse af, om selve tilbagekaldelsen i den konkrete sag var berettiget.

Den 8. april 2011 bekræftede ombudsmanden over for A's advokat – med kopi til Landsskatteretten – at hans undersøgelse alene angik spørgsmålet om, hvorvidt en tilbagekaldelse af et bindende svar er en afgørelse i forvaltningslovens forstand. Ombudsmanden skrev også, at hvis hans undersøgelse mundede ud i, at han vurderede, at der var tale om en afgørelse, som ville kunne prøves ved Landsskatteretten, ville han på grund af bestemmelsen i § 14 i ombudsmandsloven være afskåret fra at tage stilling til den konkrete tilbagekaldelse, før de administrative klagemuligheder var udtømt. Hvis ombudsmanden derimod nåede til det resultat, at der ikke var tale om en afgørelse, ville han ikke tage stilling til, om den konkrete tilbagekaldelse var berettiget, før han fik en særskilt klage over selve tilbagekaldelsen.

Den 7. april 2011 skrev SKAT Sagscenter Erhverv bl.a. følgende i en udtalelse til Landsskatteretten:

”...

SKAT har afgivet et bindende svar den 15. januar 2010 om værdien af aktier ved (A)'s fraflytning. Det bindende svar vedrørte på tidspunktet for anmodningen en påtænkt disposition.

Reglerne om bindende svar findes i skatteforvaltningslovens kapitel 8, §§ 21 – 25. Af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 1, følger det, at en anmodning om bindende svar skal være skriftlig og indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret, som står til rådighed for spørgeren.

Videre følger det i forarbejderne til samme bestemmelse, at spørgeren som udgangspunkt har ansvaret for at oplyse de faktuelle forhold vedrørende den disposition, der ønskes et bindende svar om. Det har primært sammenhæng med, at spørgeren normalt har et bedre kendskab til dispositionen end forvaltningen.

I det bindende svar afgivet den 15. januar 2010, spørges til handelsværdien af aktierne på tidspunktet for (A)'s fraflytning. Efter aktieavancebeskatningslovens § 38, stk. 1, anses aktier for realiseret på fraflytningstidspunktet, og som afståelsessum anvendes handelsværdien af aktierne ved skattepligtens ophør.

Kendes handelsværdien ikke, f.eks. fordi aktierne ikke tidligere har været handlet, kan værdiansættelsen foretages med udgangspunkt i hjælpereglen i TS cirkulære 2000-9 om værdiansættelse af aktier og anparter.

(A)'s repræsentant fremfører ikke i anmodningen om det bindende svar, at der tidligere har været handlet med de pågældende aktier, og SKAT afgiver derfor det bindende svar uden denne viden og således udelukkende med udgangspunkt i hjælpereglen i TS cirkulære 2000-9.



I sommeren 2010 anmoder 7 andre aktionærer af (E) A/S om bindende svar på værdien af aktierne i selskabet ved deres eventuelle fraflytning. I forbindelse med behandlingen af de 7 bindende svar, kommer SKAT i besiddelse af oplysninger om, at tilsvarende aktier har været handlet i juni 2008, altså kun knap 1½ år før der anmodes om det første bindende svar, som afgives den 15. januar 2010. (Anmodningen om det første bindende svar er indsendt den 2. november 2009. (...)). SKAT har således ikke på tidspunktet for afgivelsen af det bindende svar fra 15. januar 2010, haft mulighed for at forholde sig til denne oplysning i forbindelse med værdiansættelsen.

På denne baggrund fremsender SKAT brev af 5. oktober 2010 (...), hvori det oplyses, at det er blevet SKAT bekendt, at der findes faktuelle oplysninger om aktiehandler, som kan have betydning for værdiansættelsen af aktierne, i forhold til det bindende svar af 15. januar 2010. SKAT tager i brevet af 5. oktober 2010 ikke stilling til værdien af aktierne, men oplyser, at der kan anmodes om et nyt bindende svar, hvori alle de faktiske oplysninger vil blive medtaget i SKATs vurdering af værdien af aktierne.

Det følger af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, at et bindende svar ikke er bindende, såfremt der er sket ændringer i de forudsætninger, der er lagt til grund i det bindende svar. Sådanne ændringer kan såvel være ændringer i de faktiske forhold, som ændringer i det retsgrundlag, der er lagt til grund i afgørelsen, jf. bemærkninger til lov 110 af 31. maj 2005.

Af SKATs juridiske vejledning 2010-2, afsnit A.A.3.11 følger det videre, at et svar ikke er bindende, hvis de faktiske oplysninger, der er lagt til grund for svaret, viser sig at være urigtige eller mangelfulde. I sager om bindende svar er det op til spørgeren at oplyse det faktiske grundlag for anmodningen.

På denne baggrund er det SKATs opfattelse, at der med brev af 5. oktober 2010 ikke er truffet en afgørelse i forvaltningslovens forstand, jf. forvaltningslovens § 2, idet der ikke er taget stilling til, hvad der skal være gældende ret i det konkrete tilfælde. SKAT har underrettet om, at de nye oplysninger kan have betydning for værdiansættelsen af aktierne, og dermed kan være en ændring af de forudsætninger, der er lagt til grund for det bindende svar af 15. januar 2010, hvilket vil påvirke gyldigheden af det bindende svar jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2.

Brevet af 5. oktober 2010 anser SKAT som en servicemeddelelse til spørger. Alternativet ville være, at spørgsmålet om værdiansættelsen af aktierne først ville blive behandlet og endeligt vurderet ved ligningen af selvangivelsen efter indkomstårets udgang, altså efter 1. juli 2011, der er fristen for indsendelse af selvangivelse for (A).

Når (A) i oktober 2010 anmoder om et nyt bindende svar, vil han have mulighed for at varetage sine interesser som part i reaktion til den afgørelse, som SKAT skal træffe i det nye bindende svar om værdiansættelsen af aktierne, hvorefter han kan indrette sig økonomisk, inden selvangivelsen skal indsendes.

...

### *Sammenfatning*

...

Det er fortsat SKATs opfattelse, at brevet fra den 5. oktober 2010 ikke er en afgørelse efter forvaltningsloven, idet der ikke er taget stilling til, hvad der er gældende ret i det konkrete tilfælde, men alene er en underretning om, at de nye oplysninger kan have betydning for værdiansættelse af aktierne. Oplysningerne kan betyde at forudsætningerne, der er lagt til grund ved afgivelsen af det bindende svar den 15. januar 2010, har været mangelfulde, hvilket vil påvirke betydningen af gyldigheden af det bindende svar.”

Landsskatteretten henholdt sig i brev af 12. april 2011 til sin kendelse af 25. februar 2011.

A's advokat kommenterede i brev af 3. maj 2011 myndighedernes udtalelser. Advokaten skrev bl.a. følgende:

” ...

Et bindende svar er en forvaltningsakt, som borgeren kan støtte ret på. Tilbagekaldelse af det bindende svar, hvorved borgeren alligevel ikke kan støtte ret på det bindende svar, må ligeledes være en forvaltningsakt.

Det bør kun være i helt ekstraordinære situationer, at prøvelsesadgang nægtes. Når Landsskatteretten afviser at behandle klagen over SKATs beslutning om tilbagekaldelse af det bindende svar, er det i strid med almindelige retsgrundsætninger ifølge princippet i grundlovens § 63.

### *Formelle forhold*

SKAT behandler udelukkende spørgsmålet om, hvorvidt en tilbagekaldelse af et bindende svar er en afgørelse i forvaltningsretlig forstand i to afsnit på klagens s. 2, idet SKAT her blandt andet skriver, at SKAT anser tilbagekaldelsen som en servicemeddelelse til borgeren.

SKAT begrundet ikke sin holdning på dette punkt, idet SKAT ikke forholder sig til, hvorfor tilbagekaldelsen ikke skulle være en afgørelse.

SKAT påpeger således udelukkende, at et bindende svar ikke er bindende, såfremt de forudsætninger, der er lagt til grund ved afgivelsen af det bindende svar, er væsentligt ændrede, idet SKAT undgår at besvare det centrale spørgsmål om, hvorvidt en skatteyder har ret til at få prøvet, om der reelt er fremkommet væsentlige nye oplysninger i sagen.

SKAT gør i den forbindelse meget ud af at understrege, at SKAT ved tilbagekaldelsen ikke har taget stilling til, hvad der skal være gældende ret i det konkrete tilfælde. SKAT skriver således, at man 'udelukkende har underrettet om, at de nye oplysninger kan have betydning for værdiansættelsen af aktierne, og dermed være en ændring af de forudsætninger, der er lagt til grund for det bindende svar af 15. januar 2010, hvilket vil påvirke gyldigheden af det bindende svar jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk.2.'

SKATs bemærkninger på dette punkt er misvisende, da SKATs tilbagekaldelse tydeligt fastslår, at (A) ikke længere kan støtte ret på det bindende svar af 15. januar 2010, og at hans fraflytterskat nu er overladt til et uvist skøn.

SKAT henviser desuden på s. 2 til, at 'alternativet ville være, at spørgsmålet om værdiansættelsen af aktierne først ville blive behandlet og endeligt vurderet ved ligningen af selvangivelsen efter indkomstårets udgang, altså efter 1. juli 2011, der er fristen for indgivelse af selvangivelse for (A).'

Jeg er ikke enig i SKATs bemærkning herom, idet man i givet fald ville fratage regelsættet omkring bindende svar al retsvirkning, såfremt SKAT som udgangspunkt frit kan tilbagekalde bindende svar uden prøvelsesadgang med den begrundelse, at skatteyderen blot kan afvente den endelige ligning for at få afklaret sin retstilling.

Regelsættet omkring bindende svar er møntet på, at skatteyderen kan få en bindende tilkendegivelse fra SKAT om de skattemæssige konsekvenser af en påtænkt disposition. (A) bad om et bindende svar for at få en endelig og øjeblikkelig afklaring på sin retstilstand, såfremt han solgte sine aktier i (E) A/S og herefter flyttede til England.

(A) fik et bindende svar den 15. januar 2010 og handlede herefter i tillid til dette, idet han solgte aktierne i (E) A/S og flyttede til England. SKATs tilbagekaldelse betyder, at (A) trods det faktum, at han har anmodet om og

modtaget et bindende svar, nu befinder sig i en situation, hvor han reelt ikke kender størrelsen af den skat, salget af aktierne i (E) A/S i april 2010 udløste.

SKAT tager således ikke hensyn til, at (A) på baggrund af det oprindelige bindende svar er fraflyttet Danmark, når SKAT nederst på s. 2 skriver, at 'når (A) anmoder om et nyt bindende svar, vil han have mulighed for at varetage sine interesser som part i relation til den afgørelse, som SKAT skal træffe i det nye bindende svar om værdiansættelsen af aktierne, hvorefter han kan indrette sig økonomisk, inden selvangivelsen skal indsendes.'

(A) har således en konkret, relevant og beskyttelsesværdig interesse i at få prøvet tilbagekaldelsen.

...

#### *Afsluttende bemærkninger*

SKAT fokuserer i sit brev af 7. april 2011 sammenfattende primært på spørgsmålet om, hvorvidt tilbagekaldelsen var berettiget som følge af væsentlig ændrede oplysninger frem for spørgsmålet om, hvorvidt tilbagekaldelsen af et bindende svar er en afgørelse i henhold til forvaltningslovens § 2.

Jeg er ikke enig med SKAT i, at tilbagekaldelsen var berettiget som følge af, at (A) ved anmodningen om det bindende svar ikke oplyste SKAT om de perifere aktiehandler i juni 2008, og selve det faktum, at SKAT og (A) vurderer betydningen af aktiehandlerne i juni 2008 fuldstændig forskelligt, understreger netop behovet for at få SKATs tilbagekaldelse af det bindende svar prøvet.

Det vil i modsat fald få vidtrækkende konsekvenser, såfremt SKAT kan tilbagekalde bindende svar ud fra et frit skøn over, hvorvidt de forudsætninger, der blev lagt til grund ved afgivelsen af det bindende svar, har ændret sig, idet dette ville medføre en risiko for, at SKAT ikke udviser samme omhu ved sin sagsbehandling.

Den manglende prøvelsesadgang ville herudover som nævnt stride mod grundlovens § 63, idet skatteyderen fratages muligheden for at få prøvet sin retstilling via sædvanlig ankeinstans. Der er nærliggende risiko for, at en manglende prøvelsesadgang vil skabe en betydelig retsusikkerhed, da et bindende svar i så fald ikke er bindende alligevel, hvis SKAT helt frit og uden prøvelsesadgang kan trække et bindende svar tilbage.

Det er helt grundlæggende for en borgers retssikkerhed at kunne få prøvet en afgørelse fra SKAT især i en situation som denne, hvor tilbagekaldelsen har vidtrækkende økonomiske konsekvenser for borgeren.

...”

SKAT og Landsskatteretten meddelte i breve af 19. og 23. maj 2011, at advokatens brev af 3. maj 2011 ikke gav myndighederne anledning til bemærkninger.