



Skatterådets årsberetning

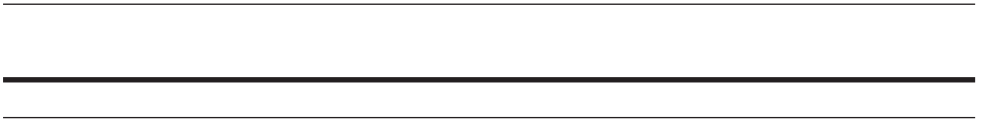
2005/2006

MAJ 2007

Indhold

- 5 Forord
- 7 Skatterådet
- 12 Skat af ekspropriationserstatninger
- 16 Tildeling af naturaliegoder mod kontantlønsnedgang
- 19 Dansk eller tysk moms ved salg af campingvogne
- 22 Gevinster fra netpoker ikke skattepligtige
- 25 Selskabsforhold
- 28 Skatterådets stillingtagen til skatteankenævnsafgørelser
- 32 Statistik





Forord

Skatterådet præsenterer her sin første årsberetning, der vedrører tiden fra 1. november 2005 til 31. december 2006.

Rådets arbejde er koncentreret om nye og principielle problemer inden for skat, moms, afgifter mv. Mange interessante problemstillinger forelægges og debatteres i rådet, og debatten går ofte videre end til rent skattetekniske spørgsmål. Da rådet er sammensat af personer med vidt forskellig baggrund og politisk opfattelse, siger det sig selv, at mange synsvinkler bliver inddraget i debatten, og at meningerne ofte brydes.

Rådets medlemmer har alle deres rod og daglige virke uden for SKAT. Sat på spidsen kan man sige, at rådet repræsenterer den folkelige og sunde fornuft – inden for lovens rammer – over for SKATs mere juridiske og lovtekniske tilgang; men samtidig udviser rådsmedlemmerne megen respekt for det grundige, faglige arbejde, som SKATs indstillinger repræsenterer. Rådets afgørelser bliver til i dette spændingsfelt. Det må antages, at denne særlige beslutningsmodel medvirker til at give afgørelserne en folkelig legitimitet.

Vi håber, at årsberetningen giver et indtryk af disse forhold.

Skatterådet vil gerne være åbent om sit arbejde i det omfang, det kan ske uden at komme i konflikt med de regler om tavshedspligt, som gælder i skatteforvaltningen.

Som hovedregel offentliggøres alle Skatterådets afgørelser, og enkelte har givet anledning til udsendelse af artikler eller kommentarer fra SKAT. Dette materiale læses af professionelle skattefolk, dvs. rådgivere, undervisere, forskere og andre med en faglig interesse. Med årsberetningen ønsker Skatterådet at give et mere generelt indtryk af debatten og arbejdet i rådet også til andre, for eksempel politikere, journalister, studerende og interesserede borgere. Kun i den sammenhæng er konkrete afgørelser omtalt og kommenteret. Omtalen har ikke karakter af videnskabelig bearbejdning.

Samtidig kan årsberetningen måske give læserne en bedre forståelse for nogle af de vanskeligheder, der er ved at pålægge skatteyderne de skatter, der finansierer den offentlige sektor.

Årsberetningens statistikdel beskriver i tal, hvilke sager Skatterådet har fået forelagt. Som det fremgår, er afgørelserne spredt over store områder af skatteretten. Enkelte særlige brændpunkter kan dog identificeres. For eksempel er det påfaldende, så mange sager om bindende svar der vedrører salg af fast ejendom, og det forhold reflekterer også de sager, der forelægges rådet.

Statistikdelen afspejler også sagernes behandlingstid. Skatterådet har fokus på dette spørgsmål. Det var hensigten, at bindende svar skulle gives inden for 3 måneder, men rådet må konstatere, at besvarelsen desværre i gennemsnit tager væsentlig længere tid.

Det er af afgørende betydning for brugbarheden af de bindende svar, at forespørgslerne besvares inden for rimelig tid. Det er rådet og SKAT enige om. Vi er også enige om, at systemet med de bindende svar er en positiv nyskabelse, introduceret i 2003 i fodsporene af Ligningsrådets bindende forhåndsbesked, og at det er til gavn både for skatteyderne og for SKAT. Derfor har sagsbehandlingen og sagsbehandlingstiden høj prioritet. Det samlede antal anmodninger om bindende svar modtaget i perioden fra 1. november 2005 til 31. december 2006 er 7053. Heraf er 644 visiteret til Skatterådet (hvoraf nogle stadig er under behandling). Det er de tungeste af sagerne, der forelægges Skatterådet, og der kan derfor også forventes en længere sagsbehandlingstid. Det skyldes mere sagernes større kompleksitet end rådets arbejdsgang.

Der arbejdes målrettet på at bringe sagsbehandlingstiderne ned.

Skatterådet

Skatterådet blev etableret den 1. november 2005 samtidig med oprettelsen af SKAT og erstattede det tidligere Ligningsråd.

Reglerne om Skatterådet og dets virke findes i skatteforvaltningsloven samt en række særlove. Skatterådet bistår told- og skatteforvaltningen ved forvaltningen af lovgivning om skatter og lov om vurdering af landets faste ejendomme men ikke lovgivning om told. Afgørelser truffet af Skatterådet kan ikke ændres af skattemyndigheden men kan påklages til Landsskatteretten.

Skatterådets kompetencer er udvidet i forhold til Ligningsrådet til også at omfatte afgiftsområdet – dog ikke told.

Skatterådet kan, i modsætning til Ligningsrådet, ikke længere træffe afgørelse om sambeskatning af selskaber, men kan fastsætte forskellige retningslinier for SKATs administration af reglerne. Skatterådets kompetence til at give tilladelser og til at afgøre klagesager er afskaffet. Det samme gælder for Ligningsrådets kompetence i skattestraffesager.

Ellers har Skatterådet de samme kompetencer som det tidligere Ligningsråd. Ifølge skatteforvaltningsloven kan Skatterådet ikke selv tage sager op; de skal forelægges af SKAT¹. Imidlertid findes der i særlove en række situationer, hvorefter sager skal forelægges Skatterådet. I disse situationer er der oftest tale om dispensationssager². Skatterådet får også forelagt visse sager som følge af bestemmelser i skattekontrolloven. Det drejer sig om sager, hvor Skatterådet skal give tilladelse til at indhente kontroloplysninger om en kreds af unavngivne personer som led i kontrolarbejde. Det skete for eksempel, da Skatterådet pålagde realkreditinstitutter at oplyse om kunder, til hvem de har ydet og/eller formidlet finansiering til køb af fast ejendom i udlandet.

¹ Jf. skatteforvaltningslovens § 2.

² Jf. fx ligningslovens § 7 E, stk. 2 om skattefrihed for offentlige tilskud til bygningsarbejde på fredede bygninger, og selskabsskattelovens § 32, stk. 2 om tilladelse for visse selskaber til ikke at være omfattet af CFC-regler.

Medlemmer

Skatterådet består af 19 medlemmer³, som er valgt af Folketinget og udnævnt af skatteministeren, herunder efter indstilling fra interesseorganisationer. Der er tale om lægfolk, dvs. personer, der ikke er ansat i Skatteministeriet.

Den nuværende sammensætning af Skatterådet er som følger:

Valgt af Folketinget:

- Folketingsmedlem Peter Christensen (V)
- Stats. aut. revisor Søren Gynther-Sørensen (DF)
- Folketingsmedlem Charlotte Dyremose (KF)
- Folketingsmedlem Frode Sørensen (S)
- Folketingsmedlem John Dyrby (S)
- Rådgivende skatterevisor Christen Amby (SF)

³ Jf. skatteforvaltningslovens § 3.



Udnævnt af Skatteministeren:

- Advokat (H) Lida Hulgaard (formand)
- Professor Bent Greve (S)
- Civiløkonom Hans Borch Christiansen (KF)
- Viceborgmester Lars P. Asserhøj (V)
- Administrerende direktør Lars Krobæk, indstillet af Dansk Erhverv
- Konsulent Frithiof Hagen, indstillet af Arbejderbevægelsens Erhvervsråd
- Vicedirektør Tine Roed, indstillet af Dansk Industri
- Direktør Ole Draborg, indstillet af Håndværksrådet (næstformand)
- Gårdejer Niels Rasmussen, indstillet af De Danske Landboforeninger og Dansk Familielandbrug
- Borgmester Arne Lægaard, indstillet af KL (Kommunernes Landsforening)
- Kommunalbestyrelsesmedlem Carsten Rasmussen, indstillet af KL (Kommunernes Landsforening)
- Viceborgmester Else Møller, indstillet af KL (Kommunernes Landsforening)
- Kommunalbestyrelsesmedlem Lene Due, indstillet af KL (Kommunernes Landsforening)



Skatterådets arbejdsgang

Skatterådet mødes en gang om måneden. Forelæggelsen af alle sager sker skriftligt, og alle medlemmer modtager 10 dage før mødet sagerne og SKATs indstilling til gennemlæsning.

Skatterådets møder er ikke offentlige, men en skatteyder og/eller dennes repræsentant, som får behandlet en sag af rådet, kan få tilladelse til at ytre sig mundtligt overfor Skatterådet for at belyse sin sag yderligere. Det er rådet, der beslutter, om parten skal have lov til at få foretræde. Der kan være op til tre fremmødte pr. møde, dvs. der er ca. 25-30 pr. år.

SKAT er sekretariat for Skatterådet og udarbejder i den forbindelse rådets sager, inklusiv indstillingen. På møderne diskuterer rådet sagerne, herunder de faktiske omstændigheder og den juridiske fremstilling, inden det træffer afgørelse. I de fleste sager er der enighed i indstillingen, men i enkelte sager sker der afstemning, og formandens stemme er udslagsgivende ved stemmelighed. Såfremt et medlem er uenigt i sagens afgørelse, kan medlemmet få noteret sit forbehold i referatet. Oftest tiltræder rådet dog SKATs indstilling. Såfremt der er forhold, rådet ikke finder tilstrækkeligt oplyst eller er uenig med indstillingen, kan rådet vælge at udsætte sagen, hvorefter den forelægges på ny ved et senere møde eventuelt med en ny indstilling.

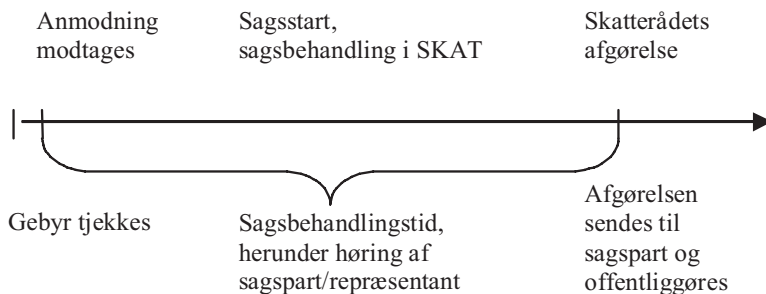
Bindende svar

En meget stor del af Skatterådets sager er bindende svar. SKAT skal forelægge principielle anmodninger om bindende svar for Skatterådet⁴. Dette er tilfældet:

- hvis svaret har konsekvenser for et større antal skattepligtige
- hvis svaret vedrører større værdier
- hvis svaret angår fortolkning af ny lovgivning
- hvis der ved besvarelsen skal tages stilling til et EU-retligt spørgsmål af væsentlig rækkevidde
- hvis sagen i øvrigt har eller vil påkalde sig større offentlig interesse.

⁴Jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 4.

Sagsbehandlingstid for bindende svar:



Når en anmodning om bindende svar modtages i SKAT, og korrekt gebyr er modtaget, begynder sagsbehandlingen. Svartiden for bindende svar, som forelægges Skatterådet, er som udgangspunkt 3 måneder. Der kan dog gå længere tid, hvis for eksempel sagen ikke er tilstrækkeligt godt oplyst. Spørgeren vil i så fald blive bedt om at komme med yderligere oplysninger.

Når der foreligger et udkast til svar, udsendes det til spørger eller dennes repræsentant, som får en nærmere fastsat frist til at komme med bemærkninger, som hovedregel minimum 14 dage. Dog vil spørger i mange sager have brug for mere tid pga. sagens kompleksitet. Herefter udarbejder SKAT den endelige indstilling og sender den til rådets medlemmer. Afgørelse træffes på et skatterådsmøde.

Når afgørelsen er truffet, sendes den til sagsparten og evt. partsrepræsentanten. Til sidst offentliggøres afgørelsen som hovedregel.

Skat af ekspropriationserstatninger

Efter grundlovens § 73 er ejendomsretten ukrænkelig. Ingen har pligt til at afstå sin ejendom, uden almenvellet kræver det. Det kan kun ske ifølge lov og mod fuldstændig erstatning.

Denne bestemmelse er fulgt op af en bestemmelse i ejendomsavancebeskatningsloven, hvorefter fortjeneste fra ekspropriation er skattefri. Det samme gælder fortjeneste ved at sælge til en køber, der opfylder betingelserne for at ekspropriere ejendommen.

Ekspropriationsbestemmelserne har bredt sig i lovgivningen. Planlovens § 47 indeholder for eksempel en bestemmelse, hvorefter kommunalbestyrelsen kan ekspropriere, når det vil være af væsentlig betydning for at sikre byudviklingen. Der er endvidere efter naturbeskyttelseslovens § 60 adgang til at ekspropriere, hvis en eller få lodsejere forhindrer et vådområdeprojekt, der ellers er stor lods-
ejertilslutning til.

Der er skattefrihed for ejendomsavancen, både når afståelse sker ved ekspropriation og ved frivilligt salg til den myndighed, der har magt til at ekspropriere. Højesteret har i domme fra 1995 og 1996 udvidet denne bestemmelse, så også frivilligt salg til andre end den ekspropriationsberettigede myndighed kan være omfattet af skattefriheden. I 1996-sagen var det omhandlede areal blevet solgt direkte til Hovedgård Fjernvarmeværk uden om Gedved kommune. Imidlertid fandt Højesterets flertal, at fortjenesten var skattefri, fordi det på aftaletidspunktet måtte påregnes, at afståelsen af arealet ville blive gennemtvunget ved ekspropriation, hvis en frivillig aftale ikke blev indgået. Højesteret henviser til de konkrete omstændigheder i sagen – herunder at kommunen havde vedtaget et forslag til lokalplan, som alene havde til formål at muliggøre det nye flisfy, som fjernvarmeværket da også opførte kort tid efter erhvervelsen af arealet.

Skatterådet har fået forelagt et stort antal spørgsmål om forståelsen af denne bestemmelse, der har betydelig aktualitet i forbindelse med udvikling af sommerhusområder og byudvikling af boligområder.

Rådets afgørelser betyder en præcisering af reglerne og en opstramning af proceduren. Det er rådets opfattelse, at fortolkningen og administrationen af bestemmelsen har været forskellig hos forskellige skattemyndigheder, men at der ikke er tale om en egentlig praksisændring fra rådets side. SKAT har i to meddelelser redegjort nærmere for Skatterådets praksis⁵.

Som det fremgår, har Højesteret fastslået, at det er en betingelse for skattefrihed, at det på aftaletidspunktet må påregnes, at dispositionen vil blive gennemtvunget ved ekspropriation, såfremt den frivillige aftale ikke indgås.

Skatterådet har fortolket det således, at der på aftaletidspunktet skal være en ekspropriationshjemmel. Det er ikke nok, at den ekspropriationsberettigede har til hensigt at skabe en sådan hjemmel. Hvis hjemlen skal søges i en lokalplan, skal lokalplanen således være vedtaget og offentliggjort på aftaletidspunktet.

Endvidere har Skatterådet fastslået, at det også skal kunne påregnes, at ekspropriation vil ske i mangel af frivillig aftale. Det vil sige, at den kompetente myndighed skal have vilje til at ekspropriere.

Skatterådet har herefter fastslået, at det ved et frivilligt salg normalt er en betingelse for skattefriheden, at eksempelvis den kommune, der kan ekspropriere efter planlovens § 47, inden salget træffer beslutning om at ville ekspropriere det pågældende areal, hvis der ikke indgås frivillig aftale om overdragelse. Dette gælder såvel ved salg til kommunen som ved salg til tredjemand.

⁵ SKM2006.438 og SKM2006.806.

I forlængelse af denne tydeliggørelse af bestemmelsen har SKAT i SKM2006.806 gjort opmærksom på, at der kan opstå tilfælde, der kan give grundlag for en omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29, hvis bestemmelserne i denne lov i øvrigt opfyldes.

Tilbage er imidlertid i rådet en vis bekymring for retstilstanden.

Ved ophævelsen af frigørelsesafgiften i 2004 var det forudsat, at den fortjeneste, der blev beskattet med frigørelsesafgift, fremover ville blive beskattet efter ejendomsavancebeskatningsloven. Frigørelsesafgift blev også pålagt og betalt ved ekspropriation. Det har ikke været forudsat, at salgsavancer ved landzonearealers overgang til byzone kan undgå beskatning, hvis ejendommen overdrages til den pågældende kommune – og slet ikke ved salg til en privat køber.

Skatterådet har under sagernes behandling også drøftet den ulighed, der opstår imellem salg til en ekspropriationsberettiget kommune, der vil kunne ske skattefrit, og salg til andre, der som udgangspunkt ikke kan ske skattefrit. Det siger sig selv, at sælgeren vil foretrække det første, hvis prisen er den samme. Der sker altså en begunstiggelse af den kommunale køber frem for den private. Det er ikke gennemskueligt, hvilken betydning det har for prissætningen. Her spiller taksationskommisionernes erstatningsafgørelser, som rådet ikke har nærmere kendskab til, naturligvis også en rolle.

Rådet har i relation til naturbeskyttelseslovens § 60 undret sig over, at de samarbejdsvillige og miljøbevidste ejere bliver beskattet strengere end de genstridige, over for hvem reguleringer må gennemføres ved ekspropriation.

Disse overvejelser har rådet ikke haft nogen mulighed for at tage hensyn til ved de afgørelser, der er truffet.

Rådet kan imidlertid konstatere, at et salg kan gennemføres skattefrit, hvis salget tidsmæssigt tilrettelægges rigtigt, og kommunen træffer den nødvendige beslutning om at ville ekspropriere. Samarbejdet imellem kommune, ejendomssælger og developer kan således blive afgørende for spørgsmålet om skattefrihed eller ej.

De gældende bestemmelser er efter rådets opfattelse ikke hensigtsmæssige. Det er ikke rådets opgave at tage stilling til, om det er ekspropriationsbestemmelserne, der har bredt sig mere end forudset, eller om det er skattelovgivningen, der bør tilpasses planlovgivningen.



Tildeling af naturaliegoder mod kontantlønsnedgang

Der har i de seneste år været fokus på de såkaldte ”bruttotrækordninger”, hvor virksomheder og ansatte indgår aftaler om tildeling af personalegoder mod nedsettelse af den kontante løn. Der er tale om ordninger, hvor de pågældende personalegoder/naturalieydelse begünstiges skattemæssigt i forhold til kontantløn.

Der stilles efter praksis følgende krav til de pågældende ordninger:

1. Der skal foreligge en ændret vederlagsaftale, som indebærer en reel fremadrettet nedgang i den kontante løn.
2. Overenskomster, som parterne er bundet af, skal kunne rumme den ændrede vederlagsaftale.
3. Den aftalte reduktion af den kontante løn skal som udgangspunkt løbe over hele overenskomstperioden.
4. Et allerede erhvervet krav på kontantløn kan ikke konverteres til en naturalieydelse.
5. Arbejdsgiveren skal have en økonomisk risiko i forbindelse med ordningen. Det indebærer, at den ansattes kontante lønnedgang skal være et på forhånd fastsat beløb, der ikke reguleres i takt med den ansattes forbrug af naturaliegodet eller af de løbende omkostninger for arbejdsgiveren ved at stille godet til rådighed.
6. Arbejdsgiveren skal rent faktisk stille det pågældende gode til rådighed for den ansatte. Arbejdsgiveren skal således enten være ejer af godet eller være kontraktspart i forhold til den eksterne leverandør af godet.

I 2006 har Skatterådet afgjort 16 sager om bindende svar vedrørende sådanne ordninger. Halvdelen af sagerne angik medarbejderaktie-/obligationsordninger, medens resten angik andre personalegoder som for eksempel sundhedsordninger og medarbejderbredbånd.

For så vidt angår medarbejderaktie-/obligationsordninger, der under visse betingelser er skattefri for medarbejderne, ønsker virksomhederne at få svar på, om lovens betingelser for skattefrihed er opfyldt, og om aftalen om nedsættelsen af kontantlønnen kan godkendes. De sager, der er behandlet i 2006, har ikke, for så vidt angår aftalerne om nedsættelse af kontantlønnen, rummet nydannelser i forhold til tidligere praksis. Skatterådet har derimod som opfølgning på ændret lovgivning ændret praksis med hensyn til, hvilke medarbejdere, der som betingelse for skattefriheden, skal tilbydes at deltage i medarbejderordningen. Det er ikke længere et krav, at ansatte i datterselskaber og udenlandske filialer skal tildeles medarbejderaktier-/obligationer. Det betyder, at en koncern kan tilpasse incitamentsordninger efter de enkelte koncernselskabers individuelle behov.

For så vidt angår de øvrige personalegoder, har Skatterådet ligeledes enten skullet tage stilling til, om betingelserne for skattefrihed for det pågældende personalegode var opfyldt, eller om aftalen om en ændret vederlagssammensætning kunne godkendes. Det gælder for eksempel også to sager om arbejdsgiverbetalte sundhedsudgifter, som Skatterådet fik forelagt i 2006. I den ene sag⁶ tog rådet stilling til den lovbestemte betingelse om, at udgiften afholdes som led i arbejdsgiverens generelle personalepolitik for alle virksomhedens medarbejdere. Skatterådet fandt, at det ville medføre bortfald af skattefriheden, hvis en eller flere medarbejdere som følge af interne lønforhandlinger kunne opnå ret til at deltage i ordningen uden en ændret vederlagsaftale. Skatterådet slog fast, at alle medarbejdere skal tilbydes samme ydelse, herunder på de samme økonomiske vilkår. I den anden sag⁷ kunne Skatterådet ikke godkende en ordning med arbejdsgiverbetalt massage og zoneterapi, fordi den månedlige kontantlønnedgang ikke var fastlagt til et bestemt beløb men afhang af, hvor mange behandlinger den pågældende medarbejder havde modtaget. Betingelserne for skattefrihed for selve sundhedsydelsen var opfyldt, men Skatterådet fandt, at betingelserne for at godkende den aftalte lønnedgang ikke var opfyldt, fordi arbejdsgiveren ikke havde en økonomisk risiko i forbindelse med ordningen.

⁶ SKM2006.741SR.

⁷ SKM2006.289SR.

Der har ikke været behandlet ”nye goder” i 2006, men da Skatterådet får forelagt sager om bindende svar vedrørende ”bruttotrækordninger” af mere principiel karakter, og da rådets svar som hovedregel alle offentliggøres, bidrager rådet således til at fastlægge praksis på dette område.



Dansk eller tysk moms ved salg af campingvogne

Med skatteforvaltningslovens § 21 fik Skatterådet kompetence til at besvare anmodninger om bindende svar om moms. Det gælder som for indkomstskat-terne, at SKAT skal forelægge en anmodning om bindende svar for Skatterådet til afgørelse, hvis sagen er principiel. Skatterådet har indtil 31. december 2006 afgivet 27 bindende svar om moms.

Blandt disse sager kan nævnes 11 næsten enslydende sager om salg af campingvogne. Forespørgslerne afspejler, at der i branchen var opstået handelsmønstre begrundet i et ønske om at undgå betaling af dansk moms på 25 procent mod i stedet at betale den tyske moms på 16 procent⁸.

De beskrevne handelsmønstre gik – med forskellige variationer – ud på, at den danske kunde henvender sig hos en dansk forhandler i Danmark og udvælger sig en campingvogn. Der udfærdiges en slutseddel, hvorefter en tysk momsregistreret virksomhed er sælger. Den danske forhandler optræder som agent for den tyske sælger og modtager provision herfor. Når kunden har underskrevet slutsedlen, sælger den danske forhandler den pågældende campingvogn til den tyske enhed (uden momsregning som et EU-varesalg), og vognen fragtes til Tyskland, hvor den danske kunde fysisk får den overdraget. Efter overdragelsen forsynes campingvognen med dansk nummerplade, som kunden har medbragt hjemmefra, og kunden transporterer herefter selv campingvognen til Danmark.

SKAT indstillede til Skatterådet at svare nej på det spørgsmål, om man ved at indrette et grænsehandelskoncept som beskrevet kan udnytte forskellen mellem dansk og tysk moms, således at salg og levering af campingvogne til de danske kunder sker med tysk moms i stedet for dansk moms. SKAT begrundede dette med henvisning til realitetsbetragtninger, da turen ”ned over grænsen og hjem

⁸Tysk moms er den 1. januar 2007 sat op til 19 procent.

igen” alene havde til formål at sikre kunden en momsbesparelse. Der synes ikke at være nogen forretningsmæssig realitet i, at handlerne indgås imellem den danske kunde og den tyske enhed eller i salget fra den danske forhandler til den tyske enhed, idet hele aktiviteten med salg af campingvogne må anses for udøvet af den danske forhandler her i landet.

Skatterådet var ikke uenig i, at svaret skulle være nej. Dette svar ville imidlertid ikke være tilstrækkeligt til at afklare retsstillingen generelt, og usikkerheden om retsstillingen måtte antages at give anledning til konkurrenceforvridning i branchen.

Skatterådets forhandlinger resulterede i, at der blev udarbejdet generelle retningslinjer for, under hvilke betingelser danske virksomheder kan handle med tysk moms. Tankegangen var den at opstille en ”hvid boks”, således at skatteyderne ikke risikerer at blive opkrævet både dansk og tysk moms, hvis de arbejder inden for disse retningslinjer.

Det er dog ikke udelukket, at der kan handles med tysk moms i andre situationer, der ikke opfylder kriterierne, men det må i så fald vurderes efter de konkrete forhold.

Skatterådets svar på de rejste spørgsmål blev herefter et nej til de omspurgte grænsehandelskoncepter, men med den tilføjelse at handel med tysk moms kan ske, hvis en række betingelser er opfyldt⁹. Først og fremmest skal der være etableret et forretningssted i Tyskland. Handelsaftalen skal indgås direkte mellem den danske køber og den tyske sælger, og campingvognen skal udleveres i Tyskland til den danske køber, der sørger for transporten til Danmark, ligesom campingvognen ikke kan være indregistreret i Danmark, før den udleveres af den tyske sælger.

Det tilføjes, at de opstillede kriterier er vejledende for bedømmelsen af andre grænsehandelskoncepter.

⁹ SKM2006.530.

Skatterådets afgørelse skal ses i det lys, at Landsskatteretten umiddelbart forinden havde godkendt salg af jetbåde med tysk moms. Landsskatterettens kendelse lægger afgørende vægt på, at der ikke indgås nogen aftale om levering af en båd i Danmark, ligesom der ikke sker levering eller betaling af båden i Danmark. Skattemyndighederne fik ikke medhold i, at transaktionerne kunne tilsidesættes ud fra en realitetsbetragtning eller ud fra betragtninger om misbrug af momslovgivningen og 6. momsdirektiv.

For Landsskatteretten havde SKAT navnlig henvist til, at kunden kontakter den danske forhandler om køb af en konkret vare, og at den danske forhandler herefter fakturerer og transporterer båden til den tyske samarbejdspartner, der fakturerer og udleverer båden til kunden. Den tyske samarbejdspartner beholder alene den del af betalingen, der skal benyttes til at betale den tyske moms samt et mindre ekspeditionshonorar.

Skatteministeriet har indbragt sagen for domstolene.

De retningslinjer, som Skatterådet tiltrådte, er ikke fuldt ud i overensstemmelse med Landsskatterettens kendelse, men dog ikke upåvirkede af den.

Der var i Skatterådet udbredt tilfredshed med, at Skatterådet på den måde medvirkede til opstilling af klare retningslinjer, men også en tilkendegivelse om, at disse retningslinjer eventuelt må revideres i lyset af SKATs erfaringer. Skatterådet mener ikke, at uklarhed om retsstillingen skal begrænse de danske virksomheders lyst til at etablere datterselskaber og forretningssteder i Tyskland. Rådet ser det tværtimod som sin opgave at bidrage til at vejlede med det formål at opnå den størst mulige retssikkerhed for de virksomheder, som indretter sig efter reglerne.

Sagen var genstand for stor opmærksomhed i medierne, idet den blev opfattet som en godkendelse af, at danskere kan købe campingvogne mv. i Tyskland med den lavere tyske moms. I virkeligheden opfattede rådet reglerne som en opstramning og ikke som en lempelse. Men også som en service over for danske virksomheder, således at de har mulighed for at konkurrere med tyske virksomheder syd for grænsen uden at risikere at skulle betale dobbelt moms.

Gevinster fra netpoker ikke skattepligtige

Skatterådet har truffet afgørelse om, at gevinster ved pokerspil, der udbydes over internettet af firmaet Ladbrokes i Gibraltar, er fritaget for indkomstbeskatning i Danmark¹⁰.

Skatterådet fulgte hermed SKATs indstilling, men med væsentlige principielle betænkeligheder ved afgørelsen og dens konsekvenser.

Hovedreglen i dansk ret er, at indtægter ved spil er skattepligtig indkomst. Der er dog flere undtagelser til reglen, da udbyderen af nogle spil bliver beskattet i stedet for vinderen.

De danske regler skal imidlertid også ses i lyset af EF-Traktaten og de domme, som EF-Domstolen har truffet herom.

EF-Domstolen har adskillige gange anvendt artikel 49 om tjenesteydelsers fri bevægelighed på skatteområdet og anset en forskellig skattemæssig behandling for diskrimination eller anden forbudt restriktion.

EF-Domstolen nåede i en konkret sag¹¹ frem til den konklusion, at artikel 49 er til hinder for, at gevinster fra lotterier, der afholdes i andre medlemsstater, anses for skattepligtig indkomst for vinderen, når gevinster fra lotterier, der afholdes i den pågældende medlemsstat, er skattefrie.

På baggrund af denne dom har Skatteministeriet opgivet en sag for Østre Landsret om en tysk lotterigevinst, som skattemyndighederne havde anset for skattepligtig indkomst hos en dansk gevinstmodtager. Skatteministeriet acceptere-

¹⁰ SKM2006.264SR.

¹¹ Sag C-42/02 (Diana Elisabet Lindman).

de, at denne lotterigevinst var skattefri, da tilsvarende spil lovligt udbydes her i landet, uden at gevinsterne indkomstbeskattes, og i øvrigt med henvisning til ovennævnte sag fra EF-Domstolen¹².

Skatterådet skulle altså vurdere ikke kun dansk ret, men også EF-Traktatens konsekvenser for den konkrete afgørelse. På baggrund af Skatteministeriets netop omtalte afgørelse var der dog ikke tvivl om, at Skatterådet både kunne og skulle træffe afgørelse i overensstemmelse med artikel 49, hvis Skatterådet bedømte det således, at den konkrete sag var omfattet af den fortolkning af bestemmelsen, som EF-Domstolen tidligere har fastlagt.

Skatterådet og SKAT vurderede, at der var en sådan betydelig lighed imellem de afgørelser, der var truffet af EF-Domstolen og af Skatteministeriet, at Skatterådet måtte komme til den konklusion, at gevinsterne ved pokerspil var skattefri under de beskrevne betingelser.

Skatterådet var opmærksom på skatteforvaltningslovens § 40, stk. 2. Ifølge denne bestemmelse kan skatteministeren indbringe Skatterådets afgørelse, når afgørelsen indeholder en stillingtagen til et EU-retligt spørgsmål. Skatteministeriet benyttede sig ikke af denne adgang i den her omtalte sag.

Skatterådets indgående drøftelser viste, at rådet har væsentlige betænkeligheder ved det resultat, som rådet således anså sig for forpligtet til at nå frem til.

For det første er dansk skatteret således indrettet, at Dansk Tipstjeneste (nu Danske Spil) har monopol og kasinoerne koncession til at udbyde spil. Dansk Tipstjeneste betaler en afgift til statskassen, og tipstjenestens overskud uddeles i øvrigt til almennyttige formål. De koncessionerede kasinoer betaler en skat, der væsentligt overstiger sædvanlig selskabsskat. Skattebetalingen sker således i udbyderleddet – til gengæld herfor er gevinsterne skattefrie for spillerne.

¹² SKM2004.121DEP.

Danmark har valgt at pålægge, opkræve og kontrollere skattebetalingen hos udbydere og ikke hos vinderne. Det er en praktisk foranstaltning, fordi det er vanskeligt at pålægge, opkræve og kontrollere skat af sådanne gevinster hos vinderne. Det gælder, uanset om gevinsterne erhverves ved spillebordet eller på nettet, og uanset om de erhverves ved spil hos danske eller udenlandske udbydere.

Denne sammenhæng i systemet er vigtig, men efter EF-Domstolens afgørelse er den ikke tilstrækkelig til at undgå kollision med artikel 49. Konsekvensen kan blive, at et i øvrigt velfungerende og velbegrundet skattesystem må opgives.

Udbud af spil og poker via internettet skal ikke godkendes af de danske myndigheder, og udbyderen beskattes ikke her i landet. Alligevel er konsekvensen af afgørelsen, at spillerne nyder godt af skattefriheden for gevinsterne. Det er åbenbart, at de danske udbydere er udsat for en konkurrence, som højst sandsynligt også er en skattekonkurrence, fordi udbydere næppe er underlagt lignende skatteforhold som de danske udbydere. Der var i Skatterådet væsentlige betænkeligheder ved den udhuling af indtægterne, som afgørelsen om skattefrihed hos vinderne må forventes at medføre både for statskassen og til de almennyttige formål.

Sat på spidsen risikerer man via traktatens artikel 49 at invitere til den internationale skattekonkurrence, som man ad andre veje ønsker at bekæmpe. Det har generelt vist sig uhyre vanskeligt at bekæmpe den internationale skattekonkurrence, idet der ikke synes at være praktiske metoder hertil. Set i det lys er det uheldigt, at EF-Domstolen ved sin fortolkning af artikel 49 stempler nationale regler, der værner imod international skattekonkurrence, som ulovlige restriktioner.

Skattefrihed for gevinster ved pokerspil vil gøre det muligt for skatteydere at forklare ellers uforklarlige formuebevægelser med, at de har vundet i pokerspil på internettet – et problem som også gælder for andre skattefrie gevinster.

Selskabsforhold

Sambeskatning

På selskabsområdet har Skatterådet særlige bemyndigelser inden for sambeskatningen. I 2006 har Skatterådet således vedtaget en ny sambeskatningsbekendtgørelse. Vedtagelsen udsprang af et ønske om at opdatere og forenkle den tidligere sambeskatningsbekendtgørelse. Endvidere har Skatterådet inden for de særlige bemyndigelsesbestemmelser på sambeskatningsområdet afgjort en række sager om omlægning af administrationsselskabets indkomstår. Afgørelserne er offentliggjort på SKM og har dermed medvirket til at få klarlagt praksis på området for omlægning af administrationsselskabets indkomstår. På denne baggrund er der i andet halvår af Folketingsåret 2006/2007 fremsat lovforslag¹³, der medfører, at Skatterådet kan beslutte, at afgørelser om omlægning af indkomstår træffes af told- og skatteforvaltningen. Denne ændring sker på opfordring fra Skatterådet.

¹³ L 110 A og B, Forslag til lov om ændring af selskabsskatteoven, aktieavancebeskatningsloven, fusionsskatteoven og andre skattelove. (Skattefri omstrukturering af selskaber og justering af sambeskatningsreglerne mv.)



Herudover har Skatterådet behandlet en række principielle sager om bindende svar vedrørende nogle af de største danske koncerner, der ligeledes er offentliggjort på SKM.

TP-International beskatning

Skatterådet godkendte i januar 2006 SKATs udkast til nye dokumentationskrav for kontrollerede transaktioner (transfer pricing), dvs. transaktioner mellem koncernforbundne selskaber mv. De nye dokumentationskrav blev skabt ved et samarbejde mellem SKAT, Skatteministeriet, erhvervsorganisationer og Skatterådet og er offentliggjort i en bekendtgørelse¹⁴. Denne fastlægger mere faste regler for skattepligtiges udformning af transfer pricingdokumentation. Manglende efterlevelse af dokumentationsreglerne kan medføre bøder.

De nye regler har virkning for kontrollerede transaktioner foretaget i indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2006 eller senere (det vil sige typisk indkomståret 2006 og efterfølgende indkomstår). Bøder bliver relevant for kontrollerede transaktioner foretaget i indkomstår, der påbegyndes den 2. april 2006 (det vil sige typisk indkomståret 2007 og senere indkomstår).

Dokumentationskravene gælder både for transaktioner mellem koncernforbundne danske selskaber mv. og mellem koncernforbundne danske og udenlandske selskaber mv.

Selskabsbeskatning herunder beskatning af foreninger og fonde

Andelsboligforeninger, der har udlejet lejligheder erhvervmæssigt, blev i 1994 omfattet af en generel opstramning af beskatning af bl.a. fast ejendom ved afståelse mv. i foreninger omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6. Der har skattemæssigt været usikkerhed om omfanget af denne beskatning. Skulle der alene ske beskatning ved en egentlig afståelse? Hvorledes skulle den erhvervmæssige andel opgøres?

¹⁴ BEK nr. 42 af 24. januar 2006.

I takt med at priserne på fast ejendom er steget voldsomt, er andelshaverne i andelsboligforeningerne også blevet interesseret i muligheden for at realisere den værdistigning, der er sket på deres andelsbeviser. Man har i den forbindelse i andelsboligforeningerne overvejet forskellige modeller for at kunne realisere gevinsten. Skatterådet har i den anledning fået anmodning om bindende svar på forskellige modeller. Flere af sagerne har drejet sig om de skattemæssige konsekvenser ved udstykning af ejendomme i ejerlejligheder, likvidation af foreningerne, udlodning af provenu og andelshavernes beskatning af likvidationsprovenu samt en efterfølgende overtagelse af lejlighederne som ejerlejligheder. Andre sager har drejet sig om salg af ejendommen til et anpartsselskab.

Skatterådet har taget stilling til den skattemæssige vinkel. I henhold til anden lovgivning er der visse hindringer for en likvidation af en andelsboligforening¹⁵. Det kan konkluderes, at salg af en ejendom medfører, at andelsboligforeningen alene bliver skattepligtig i det omfang, der har været udlejning til ikke-medlemmer. Medlemmerne, som har haft boligret til en lejlighed, bliver ikke skattepligtige af fortjenesten på andelsbeviset, jf. aktieavancebeskatningslovens § 15.

Ophører andelsboligforeningen med at udleje til ikke-medlemmer bliver foreningen tillige skattepligtig efter selskabsskattelovens § 5 ved overgang til skattefri virksomhed. Skattepligten omfatter den andel af ejendommen, der har haft tilknytning til erhvervmæssig udlejning, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6. Skatterådet har i den forbindelse taget stilling til, hvorledes denne andel opgøres. Skatterådet har fastslået i forlængelse af flere afgørelser fra Landsskatteretten, at skattepligten opgøres som en forholdsmæssig andel opgjort på m²-basis, og skattepligten omfatter det maksimale antal m², som har været udlejet til ikke-medlemmer efter 1994.

¹⁵ Jf. lov om andelsboligforeninger samt ejerlejlighedsloven.

Skatterådets stillingtagen til ankenævnssafgørelser

Ifølge skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 kan Skatterådet efter indstilling fra SKAT ændre en åbenbart ulovlig afgørelse, der er truffet af et ankenævn. Denne bestemmelse ligger i forlængelse af skatteforvaltningslovens § 7, stk. 5 for så vidt angår skatteankenævn, hvorefter et skatteankenævnmedlem, der er uenig i en afgørelse, kan kræve sine indvendinger tilført protokollen og en kopi af protokollet indsendt til Skatterådet.

I medfør af disse bestemmelser har der i perioden frem til 31. december 2006 været forelagt 9 sager fra skatteankenævn for Skatterådet ud af de godt 5000 afgørelser, som skatteankenævnene har truffet i perioden. Skatterådet ændrede skatteankenævnenes afgørelser i 6 af disse sager og afstod fra at ændre afgørelserne i 3 af sagerne.

Af bemærkningerne til skatteforvaltningsloven fremgår det, at der er tale om en videreførelse af Ligningsrådets revisionskompetence overfor skatte- og vurderingsankenævn. Denne revisionskompetence er alene tænkt anvendt i tilfælde, hvor et nævnmedlem gør Skatterådet opmærksom på en nævnssafgørelse, som den pågældende ikke er enig i, eller en embedsmand for eksempel i et nævnsssekretariat gør Skatterådet opmærksom på, at nævnet har truffet en åbenbart ulovlig afgørelse.

I et notat af 3. juli 2005, der blev udarbejdet under Folketingets behandling af forslag til ny skatteforvaltningslov, fremgår det, at Ligningsrådet i praksis alene ændrer urigtige kendelser i sager af vidererækkende betydning og/eller stor provenumæssig betydning. Det vil sige i ganske særlige tilfælde, og at denne kompetence videreføres tillempt den nye struktur på skatteområdet.

De nye regler har givet anledning til nogen debat i rådet – en debat, som må forventes videreført i ankenævnsregi.

Det er åbenbart, at der er tale om et passivt tilsyn – Skatterådet tager ikke selv initiativ til at ændre ankenævnsafgørelser. Hvis initiativet kommer fra et nævnss-

medlem, skal SKAT forelægge sagen for Skatterådet. Sagen kan ligeledes rejses på SKATs egen foranledning.

Skatterådet er ikke et ekstra klageorgan, og Skatterådet har kun mulighed for at ændre afgørelsen, hvis den er åbenbart ulovlig. Ellers afviser Skatterådet sagen. Den afgrænsning, som Skatterådet hidtil har foretaget imellem afgørelser, der er åbenbart ulovlige, og afgørelser der ikke er, illustreres af følgende afgørelser:

Flere af sagerne har drejet sig om parcelhusreglen i ejendomsavancebeskatningslovens § 8¹⁶. En af disse sager har været forelagt Landsskatteretten, der stadfæstede Skatterådets afgørelse. Sagen drejer sig om en skatteyder, der pr. 1. januar 2002 valgte at flytte fra sin hidtidige bolig til en bolig, som indtil da havde været udlejet til skatteyderens far, der nu var flyttet på plejehjem. Ultimo februar 2002 flyttede ægteparret tilbage til den tidligere bolig. Det var oplyst, at hustruen ikke kunne falde til i den nye bolig. Skatteankenævnet havde givet skatteyderen medhold i, at ejendommen kunne anses for at have tjent til bolig og anså derfor fortjenesten for skattefri.

I overensstemmelse med SKATs indstilling ændrede Skatterådet afgørelsen. Det skete ud fra den betragtning, at skatteankenævnet ved sin afgørelse har tilsidesat hidtidig domspraksis ved fortolkningen af parcelhusreglen. Rådet henviste til flere domstolsafgørelser i lignende tilfælde, hvor skatteyderen flytter fra den hidtidige bolig til en ejendom, der typisk har været udlejet. Når denne ejendom kort efter sælges, flytter den pågældende tilbage til sin hidtidige bolig. Under disse omstændigheder er der en formodning om, at der ikke er tale om skifte af bolig, men højst om et midlertidigt ophold. Bevisbyrden, for at ejendommen har tjent som bolig, påhviler skatteyderen.

Landsskatteretten tilsluttede sig, at skatteankenævnets afgørelse klart er i strid med domspraksis, og at afgørelsen derfor må anses for at være åbenbart ulovlig. Skatterådet og Landsskatteretten var således enige om, at der er tale om lovforklning i højere grad end om beviser og bevisvurdering.

¹⁶ SKM2006.727SR, SKM2006.729SR.

Da det er magtpåliggende for Skatterådet at medvirke til en ensartet behandling af skatteborgerne, var der i rådet ikke meget tvivl om afgørelsen.

Tre sager drejede sig om fradrag for rådgivning i selskabstømmersager for tre advokater i samme advokatfirma¹⁷. Skatteankenævnene havde accepteret fradrag som driftsomkostning. I overensstemmelse med SKATs indstilling ændrede Skatterådet disse afgørelser og nægtede fradrag. Det skete ud fra den betragtning, at SKAT i øvrigt generelt nægter fradrag for erstatning i selskabstømmersager. Der er flere sager på vej i klagesystemet. Enkelte skatteankenævn har en anden opfattelse end skatteforvaltningen. Der er ganske åbenbart tale om en generel juridisk fortolkning eller forståelse af driftsomkostningsbegrebet, og Skatterådet fulgte forvaltningens praksis.

¹⁷ SKM2006.311SR.



I flere sager om rejser og befordringsgodtgørelse har Skatterådet derimod afvist at ændre skatteankenævnenes afgørelser. Det drejer sig om sager, hvor arbejdsgiveren har ydet kørselsgodtgørelse til ansatte, og SKAT har været af den opfattelse, at arbejdsgiveren ikke har ført den fornødne kontrol med kørslen og dens omfang. Det er sket med henvisning til, at køresedlerne ikke opfylder de krav til dokumentation, som fremgår af bekendtgørelse nr. 173/2000 om rejse- og befordringsgodtgørelse. Det er et spørgsmål, som skatteforvaltningen har taget op flere steder, ikke mindst overfor kommunalt ansatte medarbejdere.

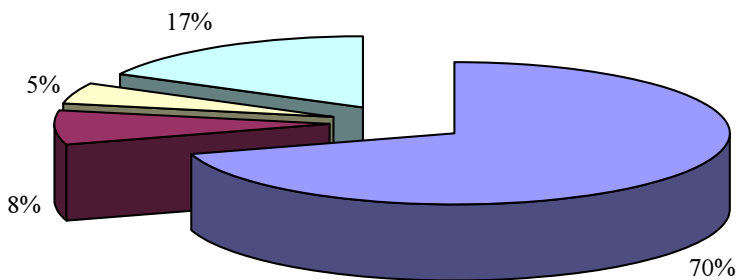
Skatterådet afviste at ændre skatteankenævnenes afgørelser med henvisning til, at de ikke er åbenbart ulovlige. Skatterådet lagde til grund, at omfanget af kørslen og dokumentationen herfor er et bevisspørgsmål. Skatterådet har ikke grundlag for at tilsidesætte den konkrete bevisvurdering.

To af sagerne udsprang af en arbejdsgiverkontrol i samme kommune. Det var imidlertid ikke oplyst, i hvilket omfang dette kontrolbesøg havde medført reguleringer for de ansatte, hvor mange der herefter havde klaget og fået medhold i skatteankenævnet, eller om sagerne var indbragt for Landsskatteretten. Skatterådet havde altså ikke anledning til at tilsidesætte skatteankenævnsafgørelserne som værende i strid med et lighedsprincip.

På baggrund af disse få afgørelser kan det konstateres, at Skatterådet generelt er tilbøjelig til at tilsidesætte Skatteankenævnets afgørelse, hvis Skatterådet klart ville være nået til det modsatte resultat, hvis det var rådet, der skulle have truffet afgørelsen. Skatterådet ønsker at bidrage til en lige behandling af borgerne og vil tilsidesætte en lovfortolkning, der ikke svarer til rådets opfattelse. Derimod vil Skatterådet være tilbageholdende med at tilsidesætte en konkret bevisbedømmelse, der lige såvel kan foretages i Skatteankenævnet som i rådet.

Statistik

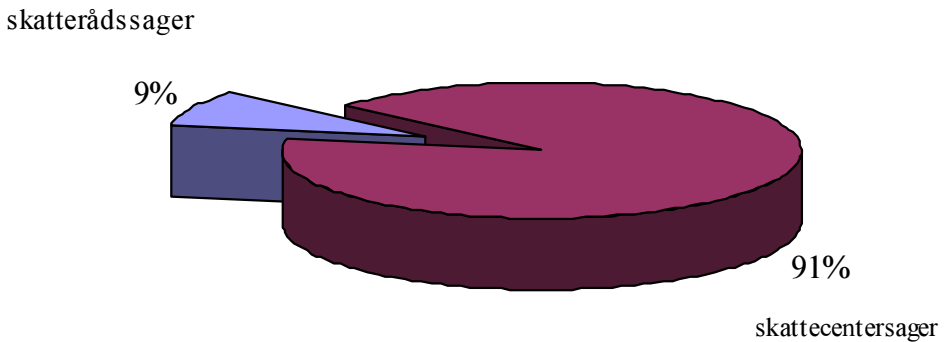
Skatterådets 479 afgjorte sager siden 1. november 2005



- Bindende svar
- Bindende forhåndsbesked
- Bevillings- og dispensationssager
- Øvrige skatterådssager

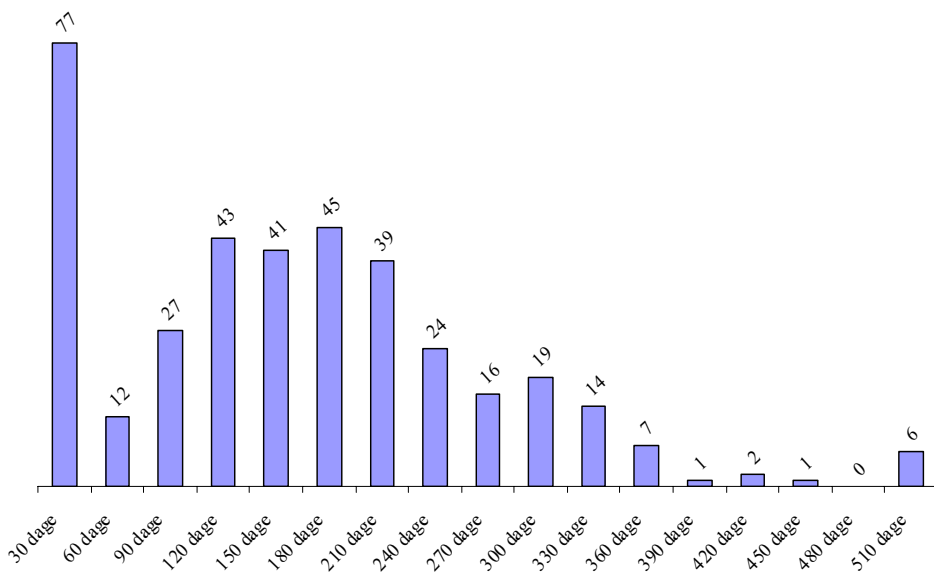
Billedet viser alle typer sager, der er afgjort af Skatterådet i perioden 1/11 2005 – 31/12 2006.

**Procentvis fordeling af de 7.053 oprettede sager om
bindende svar på skattecentre (6.409 sager) og
Skatteråd (644 sager)**



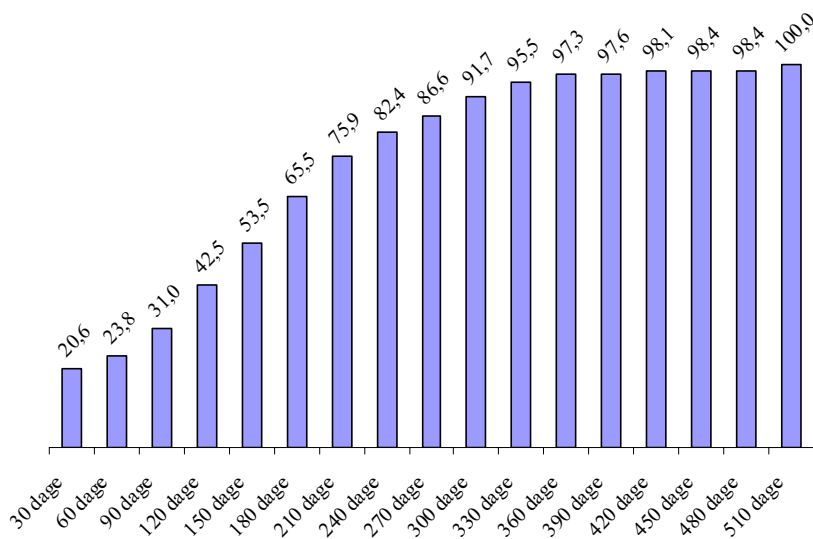
Billedet viser alle oprettede sager vedrørende bindende svar i perioden 1/11 2005 – 31/12 2006. Nogle af sagerne er stadig under behandling.

Skatterådets sagsbehandlingstid fordelt på 30-dages intervaller



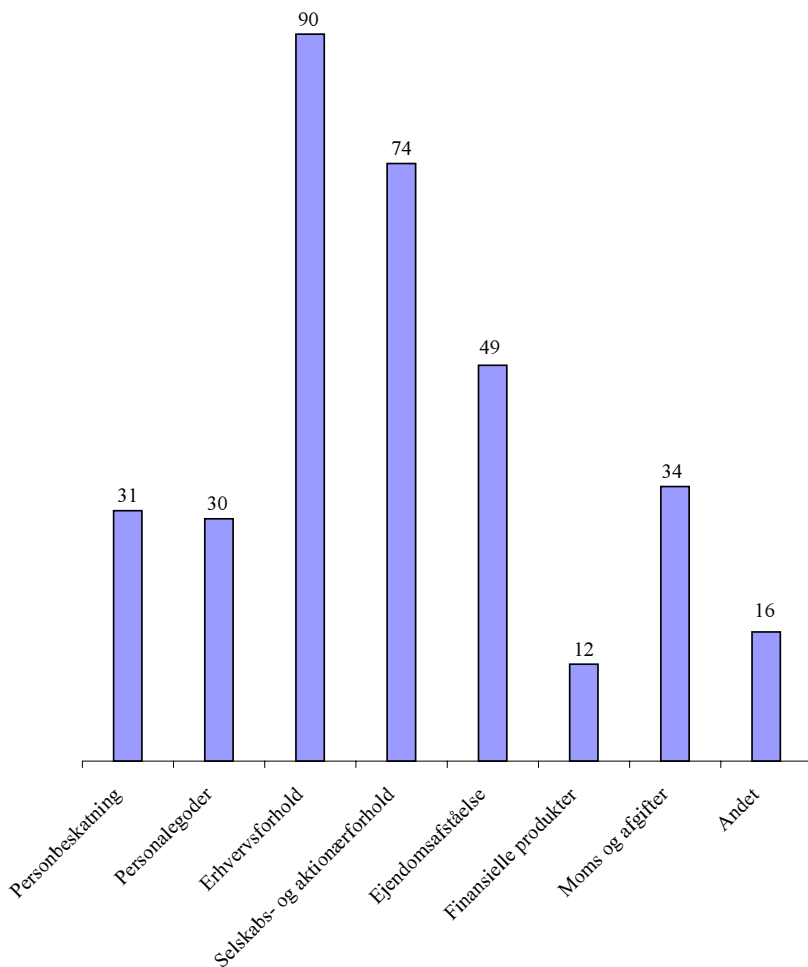
Grafen viser med 30-dages intervaller sagsbehandlingstiden for antal afgjorte sager om bindende svar og bindende forhåndsbesked forelagt Skatterådet.

Akkumuleret sagsbehandlingstid i Skatterådet i procent



Grafen viser med 30-dages intervaller sagsbehandlingstiden i procenter for afgjorte sager om bindende svar og bindende forhåndsbesked forelagt Skatterådet.

Bindende svar forelagt Skatterådet - fordelt på fagområder



Grafen viser, hvilke typer sager om bindende svar, som Skatterådet har truffet afgørelse i. På næste side beskrives indholdet af fagområderne nærmere.

Personbeskatning

- For eksempel sager om fri kost og logi og arbejdsgiverbetalte godtgørelser.

Personalegoder

- For eksempel sager om bruttotrækordninger, medarbejderaktier og bagatelgrænsen for personalegoder.

Erhvervsforhold

- For eksempel sager om afskrivningsforhold, virksomhedsordningen og goodwill. Mængden af sager er forholdsmæssig stor, idet Skatterådet har taget stilling til et større sagskompleks, hvor der blev stillet enslydende spørgsmål i 73 sager.

Selskabs- og Aktionærforhold

- For eksempel sager om omstruktureringer, sambeskatning og salg af aktier.

Ejendomsafståelse

- For eksempel sager om ekspropriation, parcelhusreglen, sommerhusreglen i ejendomsavancebeskatningsloven og andelsboligforeninger.

Finansielle produkter efter kursgevinstloven

- For eksempel sager om den skattemæssige behandling af nye finansielle produkter.

Moms og afgifter

- For eksempel sager om moms ved grænsehandel og import af tryksager fra udland.

Andre sager

- For eksempel sager om skattepligt og udlandsbeskatning.

Udgivet af

SKAT, Skatterådet
Østbanegade 123
2100 København Ø
Tlf. 72 22 18 18
www.skat.dk

Tryk

Schultz Grafisk A/S

Fotograf

Mikael Hjuler

Omslagsbillede

11Design

Udgivet af
SKAT, Skatterådet
Østbanegade 123
2100 København Ø
Telefon 72 22 18 18
www.skat.dk



ISBN 978-87-7059-138-5 Tryk Schultz Grafisk
