

Folketingets Skatteudvalg

Christiansborg
1240 København K

København · 21. april 2017

Kasper Bastian
Partner

T +45 72 27 34 24
kba@bechbruun.com

Lovforslag L 183 om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love

Vi retter hermed henvendelse til Folketingets Skatteudvalg i relation til de foreslåede ændringer af henholdsvis skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7, og 27, stk. 4, i det nu foreliggende lovforslag L 183 om ændring af boafgiftsloven og forskellige andre love. Et lignende forslag har tidligere været sendt i høring i juli 2016 som en del af et lovudkast om ændring af chokoladeafgiftsloven mv. (lovudkast om ændring af chokoladeafgiftsloven, ligningsloven, skatteforvaltningsloven, skattekontrolloven og forskellige andre love, H211-16).

Efter vores opfattelse er ikrafttrædelsesbestemmelsen for de nye regler upræcise og problematiske. For det første (1) er det uklart, hvilken betydning ikrafttrædelsesbestemmelsen for justeringerne af bestemmelserne i skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7 og 27, stk. 4, vil have i praksis, når den urigtige periodisering omfatter indkomstår både før og efter 1. januar 2017. For det andet (2) er det yderst retssikkerhedsmæssigt problematisk og betænkeligt, at ændringerne ikke omfatter urigtige periodiseringer for årene før 2017.

Ad (1) Urigtig periodisering omfattende år både før og efter 1. januar 2017

Det fremgår af lovforslagets § 9, stk. 6, at justeringen af bestemmelserne i skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7 og 27, stk. 4, først skal have virkning for skatteansættelser for indkomståret 2017, mens gevinst og tab på lagerbeskattede værdipapirer mv. ved en ændring af en skatteansættelse for indkomståret 2016 eller tidligere i overensstemmelse med de hidtidige regler skal opgøres som forskellen mellem primo- og ultimoværdien.

Spørgsmålet er, hvad dette betyder i praksis, hvis man i fx 2019 bliver opmærksom på, at man fejlagtigt har anvendt realisationsprincippet (i stedet for lagerprincippet) på værdipapirer i årene 2013-2018. Der bedes givet nogle eksempler på, hvordan indkomstopgørelsen for årene 2013-2018 skal foretages i disse tilfælde. Eksemplerne bedes omfatte både tilfælde hvor de hidtidige regler ville resultere i dobbeltbeskatning og tilfælde med dobbelt fradrag.

Ad (2) Urigtig periodisering omfattende år før 2017

Det er vores opfattelse, at lovforslag L 183 i sin nuværende form er retssikkerhedsmæssigt yderst problematisk og betænkeligt, idet lovforslaget reelt er lovgivning med tilbageværende kraft til skade for borgerne og griber ind i allerede verserende klagesager. Vi opfordrer derfor til, at lovforslaget justeres, jf. nedenfor.

København
Langelinie Allé 35
2100 København Ø
Danmark

Aarhus
Værkmestergade 2
8000 Aarhus C
Danmark

Shanghai
Suite 2H08
No.1440 Yan'an Middle Road
Jing'an District, 200040

T +45 72 27 00 00
F +45 72 27 00 27
E info@bechbruun.com

Advokatpartnerselskab
CVR-nr. 38538071
www.bechbruun.com

Baggrunden for lovforslaget er Landsskatterettens afgørelser refereret i SKM 2014.860 LSR og SKM 2015.124 LSR, hvor Landsskatteretten kom frem til, at skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7, og 27, stk. 4, i deres nuværende form ikke omfatter lagerbeskattede værdipapirer og finansielle kontrakter. Dette førte i begge afgørelserne til, at borgerne i de pågældende sager blev dobbeltbeskattet. Hensigten med de foreslåede justeringer af skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7, og 27, stk. 4, er at præcisere, at bestemmelserne omfatter lagerbeskattede værdipapirer og finansielle kontrakter, således at dobbeltbeskatning (og dobbelt fradrag) kan undgås. Dette er i sig selv meget positivt og hensigtsmæssigt. Problemet er imidlertid, at de foreslåede justeringer ifølge lovforslagets § 9, stk. 6, først er tænkt at have virkning for indkomståret 2017 eller senere indkomstår.

Lovforslaget bygger tilsyneladende på den forudsætning, at Landsskatterettens afgørelser refereret i SKM 2014.860 LSR og SKM 2015.124 LSR er korrekte. Dette er imidlertid langt fra sikkert. De to afgørelser har tværtimod været genstand for omfattende kritik fra bl.a. FSR og Danske Advokater, der begge er af den klare opfattelse, at de to afgørelser fra Landsskatteretten er udtryk for en fejlagtig retsanvendelse og skyldes misforståelse af grundlæggende regnskabsprincipper om opgørelse efter lagerprincippet. Der kan henvises til FSR's høringssvar af 3. august 2016 og Danske Advokaters høringssvar af 23. august 2016 begge vedrørende det lignende lovforslag fra juli 2017 (H211-16).

Også i den skatteretlige teori er de to afgørelser blev kritiseret voldsomt, jf. bl.a. Peter Rose Bjare i SR SKAT 2015.63 og Kim Wind Andersen i TFS 2015.148.

Vi er som rådgiver selv involveret i og har fra andre rådgivere fået oplyst, at de også er involveret i verserende sager i det administrative klagesystem om dobbeltbeskatning i ældre indkomstår, hvor det af borgeren gøres gældende, at de to afgørelser fra Landsskatteretten er forkerte, og at de nuværende regler (i modsætning til hvad Landsskatteretten antager) hindrer dobbeltbeskatning (og dobbelt fradrag). Da de verserende sager vil kunne ende ved domstolene, er det endnu ikke endeligt fastslået, om de to afgørelser fra Landsskatteretten er korrekte.

Det er derfor meget uheldigt, at lovforslaget tilsyneladende uden nærmere analyse bygger på den (tvivlsomme) antagelse, at de to afgørelser fra Landsskatteretten er korrekte. Problemet er især, at lovforslaget (og antagelsen heri om, at de to afgørelser fra Landsskatteretten er korrekte) vil være et vigtigt fortolkningselement, når domstolene senere hen skal tage stilling til, om de to afgørelser fra Landsskatteretten er korrekte, og at lovforslaget i den nuværende form vil støtte det synspunkt, at der i skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7, og 27, stk. 4, ikke er hjemmel til at undgå dobbeltbeskatning.

De første for borgerne negative konsekvenser af lovforslaget er således allerede kommet til udtryk i Landsskatterettens afgørelse af 16. marts 2017 j. nr. 14-1968901. Her støtter

Landsskatteretten bl.a. sit resultat om, at der skal ske dobbeltbeskatning, på, at det i bemærkningerne til udkastet til lovforslag til ændring af skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7, og 27, stk. 4, (det ovenfor omtalte lovudkast H211-16) fremgår, at bestemmelserne, ikke omfatter lagerbeskattede finansielle kontrakter og lagerbeskattede fordringer og gæld.

Som det ses, betyder lovforslaget i sin nuværende form med andre ord, at det bliver mere vanskeligt for de borgere, der har verserende sager om dobbeltbeskatningen at få medhold ved domstolene i, at der i de nuværende regler er hjemmel til at undgå dobbeltbeskatning. Lovforslaget i sin nuværende form er derfor reelt lovgivning med tilbageværende kraft til skade for borgerne og griber ind i allerede verserende klagesager. Dette er retssikkerhedsmæssigt stærkt problematisk og betænkeligt.

På denne baggrund er det vores opfattelse, at lovforslaget enten bør tillægges tilbagevirkende kraft, således at justeringerne af skatteforvaltningslovens §§ 26, stk. 7, og 27, stk. 4, også får virkning for gamle indkomstår, eller – alternativt – at det i lovforslaget klart præciseres, at der ikke med forslaget er taget stilling til, om Landsskatterettens afgørelser refereret i SKM 2014.860 LSR og SKM 2015.124 LSR er korrekte.

Gives lovforslaget tilbagevirkende kraft, skal der tages stilling til, om dette også skal omfatte situationer med dobbelt fradrag. Dette er primært en politisk afgørelse.

Med venlig hilsen


Kaspar Bastian