

Udskriftsdato: 21. december 2025

KEN nr 9660 af 29/09/2011 (Gældende)

Landsskatteretsafgørelse vedr. henstand - sikkerhedsstillelse

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-01027

Landsskatteretsafgørelse vedr. henstand - sikkerhedsstillelse

Resumé

Et skattecenters krav om sikkerhedsstillelse som betingelse for et selskabs henstand med betaling af toldskyld i forbindelse med domstolsbehandling var foretaget med rette.

Klagen skyldes, at skattecentret har truffet afgørelse om, at henstand med betaling af told er betinget af sikkerhedsstillelse, jf. toldkodeksens artikel 244.

Landsskatterettens afgørelse

Skattecentrets afgørelse stadfæstes.

Sagens oplysninger

Skattecentret traf den 31. januar 2006 afgørelse, hvorefter selskabet G1 A/S (herefter benævnt selskabet) blev efteropkrævet 8.652.845 kr. i told, idet selskabet ikke havde angivet antidumpingtold for ståltov fra Kina. Selskabet indbragte afgørelsen for Landsskatteretten, der ved kendelse af 13. juli 2009 ændrede afgørelsen delvist. Herudover traf Landsskatteretten samme dag også afgørelse i tre andre sager vedrørende selskabet.

Under sagernes behandling ved Landsskatteretten havde selskabet haft henstand med betalingen af den skyldige told, idet der var stillet sikkerhed på i alt 4 mio. kr. Som følge af Landsskatterettens kendelser af 13. juli 2009 ophørte henstanden, hvorfor skattecentret ved brev af 27. november 2009 tilsagde selskabet til udlægsforretning den 9. december 2009.

Som følge heraf anmodede selskabet ved mail af 2. december 2009 om en ikke tidsbestemt rentefri henstand uden nogen form for betaling eller yderligere sikkerhedsstillelse udover de 4. mio. kr. under henvisning til, at Landsskatterettens kendelser ved stævninger af 7. september 2009 var indbragt for byretten.

Skattecentret kvitterede for selskabets anmodning om henstand den 11. december 2009 og oplyste, at udlægsforretningen foreløbigt blev udskudt.

Byretten har ved kendelse af 7. september 2010 truffet afgørelse om at henvise sagen til Østre Landsret.

Skattecentret har den 26. juli 2011 tilsagt selskabet til udlægsforretning den 19. august 2011. Det er den 18. august 2011 besluttet, at udlægsforretningen ikke gennemføres.

Skattecentrets afgørelse

Skattecentret har den 19. marts 2010 truffet afgørelse, hvorefter selskabets anmodning om henstand med betaling af selskabets skyldige told på i alt 10.372.080 kr. delvis imødekommes.

Henstand med betalingen ydes indtil sagsbehandlingen ved byretten er sluttet, dog maksimalt 4 år, på følgende betingelser:

- at der senest den 19. april 2010 stilles sikkerhed på 1.636.121 kr. Sikkerheden, der kommer ud over det allerede indbetalte beløb på 4 mio. kr. kan stilles som bankgaranti, kontant indskud, børsnoterede obligationer eller anden efter SKATs opfattelse betryggende sikkerhed.
- at henstandsbeløbet forrentes i henstandsperioden, jf. opkrævningslovens § 7. Henstanden omfatter også denne rente samt allerede påløbne renter. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.
- at henstanden ikke udelukker modregning i krav selskabet måtte få mod det offentlige.

Afgørelsen er truffet i henhold til toldkodeksens artikel 244, jf. Rådskonference nr. 29 13/92 (artikel 24 i den moderniserede toldkodeks, som p.t. ikke ses trådt i kraft).

I henhold til toldkodeksens artikel 244, afslår SKAT kun undtagelsesvist at imødekomme en anmodning om henstand under en klagesag. Ifølge bestemmelsens stk. 3, 1. pkt. er udgangspunktet dog, at henstanden gives mod fuld sikkerhedsstillelse. Kravet om sikkerhedsstillelse kan dog fraviges efter en konkret vurdering, jf. stk. 3, 2. pkt., hvis kravet på grund af debtors situation ville kunne give anledning til alvorlige vanskeligheder af økonomiske eller social karakter. Der henvises herved også til EU-domstolens dom i sag C-130/95 (Giloy).

Til brug for sagens behandling har skattecentret indhentet selskabets regnskabsmateriale, herunder oplysning om selskabets ejerforhold, udskrift af selskabets bankkonti samt saldobalance. Videre er der indhentet oplysninger vedrørende en konstateret nedbringelse af selskabets gæld i den forløbne henstandsperiode under landsskatteretssagen.

Det er i forbindelse med skattecentrets sagsbehandling konstateret, at selskabet siden 2006, hvor skattecentret betingede henstand under landsskatteretssagen af en sikkerhedsstillelse svarende til selskabets egenkapital, har haft negativ egenkapital og underskud ifølge sine regnskaber. Dette skyldes bl.a., at selskabet har medtaget toldkravet som et passiv i regnskabet og løbende udgiftsført renter heraf.

Korrigeres der for disse forhold har selskabet ifølge skattecentrets beregninger haft underskud i 2006 og 2008, et overskud på ca. 700.000 kr. i 2007 samt en positiv egenkapital på 519.405 kr. ultimo 2008.

Videre har skattecenteret på grundlag af selskabets regnskaber kunnet konstatere, at selskabet i 2008 har overført 2.236.121 kr. til det nærtstående selskab G2 ApS (ejet af TE). Overførslen fremstår som nedbringelse af langfristet gæld til G2 ApS, der oplyses at have finansieret selskabets tidligere sikkerhedsstillelse overfor SKAT (4 mio. kr.). Det bemærkes, at nedbringelsen er 1.636.121 kr. større end det ordinære afdrag på 600.000 kr., som fremgår af en fremsendt »Supplerende aftale omkring afvikling af koncernmellemværende og kautionsforpligtelser«. Aftalen er indgået mellem selskabet og G3 A/S i 2003, men antages overtaget af G2 ApS i 2006.

Det antages, at overførslen kan være sket med midler fra nedbringelse af selskabets tilgodehavender i 2008. Disse midler opspares således ikke i selskabet til gavn for egenkapitalen og dermed SKATs mulighed for at kræve sikkerhed ved fx nærværende sag, alternativt SKATs mulighed for senere at opnå dækning for det usikrede toldkrav på 6.372.028 kr.

Skattecentret finder på grundlag heraf, at henstanden må betinges af sikkerhedsstillelse svarende til den ekstraordinære betaling på 1.636.121 kr.

Det vurderes, at en sikkerhedsstillelse på 1.636.121 kr., - og altså ikke fuld sikkerhed for det tilbageværende toldkrav på 6.372.028 kr. - bl.a. på grundlag af selskabets positive egenkapital ultimo 2008 samt den nærtstående relation til G2 ApS, ikke vil kunne give anledning til alvorlige vanskeligheder af økonomiske eller social karakter for selskabet.

Under sagens behandling ved Landsskatteretten har skattecentret i brev af 23. april 2011 bl.a. udtalt følgende:

»(...) Selskabet oplysning, om at kun forøgelsen af gælden til G2 ApS er nedbragt, henviser til, at man tidligere har oplyst, at forøgelsen skete i 2006 med henblik på at stille sikkerhed overfor SKAT i forbindelse med den foregående henstandsansøgning vedrørende toldkravet i denne sag. (henstand under landsskatteretssagen). Det er således denne forøgelse af gælden som er nedbragt.

Vi bemærker hertil, at G1 A/S' gæld til G2 ApS, (både oprindelig gæld og forøgelsen i 2006), bør afvikles ligeligt med G1 A/S' gæld til øvrige kreditorer (herunder den usikrede andel af toldkravet), i det omfang der er tale om ikke ordinær afvikling.

En afvikling der overstiger det aftalte, og hvorved en enkelt (nærtstående) kreditor tilgodeses med stort set alle selskabets frie midler i et indkomstår, strider (i en insolvenssituation som G1A/S antages at

befinde sig i efter toldkravets opståen) mod konkurslovens regler om lighedeling af kreditorer, og udgør efter skattecenterets opfattelse en omstødelig begunstigelse af denne kreditor.

SKAT ville som kreditor, kunne søge begunstigelsen omstødt, og herved sikre midlernes tilstedeværelse i G1 A/S til kommende dækning af toldkravet, og vi finder på dette grundlag, at måtte betinge henstand af en tilsvarende sikkerhed.

G1 A/S' oplysninger angående afviklingen af gælden til G2 ApS, samt oplysningerne om, at G2 ApS har fungeret som en slag bank for selskabet viser, at der ikke er sket en løbende ordinær nedbringelse gældsforholdet, (der er medtaget i selskabets regnskab som en langfristet gæld).

Samarbejdet har tilsyneladende indeholdt betydelig fleksibilitet i forhold til manglende afvikling, og til gengæld er betydelige midler som var til rådighed i G1 A/S i 2008 (antageligt fra nedbringelse af selskabets debitorer) overført til G2 ApS.

Der kan efter skattecenterets opfattelse derfor ikke lægges vægt på de fremlagte afviklingsbestemmelser, som tilsyneladende ikke overholdes mellem parterne.

Afviklingen i 2008 med 1.636.121 kr. fremtræder på dette grundlag som et valg om nedbringelse af mellemværendet til den nærtstående part (TE er bestyrelsesformand i G1 A/S og ejer G2 ApS) på bekostning af det delvist usikrede toldkrav.

Skattecenteret stiller på dette grundlag krav om en tilsvarende sikring, og det antages, at G1 A/S på grundlag af den fortsatte drift, det nævnte samarbejde med G2 ApS samt muligheden for at stille sikkerhed med selskabets egenkapital ultimo 2008 på 519.405 kr., uden alvorlige økonomiske eller sociale vanskeligheder, vil kunne yde dette.

Angående oplysningen om lukning af G1 A/S' bank- og leverandørkreditter kan vi oplyse, at SKAT i forbindelse med den tidligere henstandssag hverken har kontaktet selskabets bankforbindelser eller leverandører. Selskabet har selv oplyst om toldkravet i sine regnskaber, hvorfor dette naturligvis kan have påvirket finansieringsmulighederne.

Ved nedbringelsen af bank- og leverandørkreditter er selskabets samarbejdsparter i øvrigt ligeledes tilgodeset ved betaling, muligvis på bekostning af senere dækning af toldkravet.

Forøgelsen af gælden til G2 ApS skal således ses i forhold til, at øvrige kreditter er nedbragt med 3.061.443 kr. i 2006. Forøgelsen af G1 A/S' samlede gældsbyrde er dermed betydeligt mindre end antydnet ved oplysningerne om forøgelsen af gælden til G2 ApS.

Afslutningsvis bemærkes, at G1 A/S havde en egenkapital på 3.846.564 kr. ultimo 2005 (når der reguleres for toldkravet) og selskabet må derfor antages, selv at kunne stille hele/den overvejende del af den daværende sikkerhed på 4 mio. kr. (...)

Klagerens påstand og argumenter

Selskabets repræsentant har nedlagt principal påstand om, at samtlige de af selskabet stillede sikkerheder i forbindelse med den af skattecentret bevilgede henstand skal bortfalde.

Subsidiært har repræsentanten nedlagt påstand om, at skattecentrets krav om yderligere sikkerhedsstillelse på i alt 1.636.121 kr. skal bortfalde.

Til støtte for den principale påstand har repræsentanten bl.a. anført, at den stillede sikkerhed andrager i alt 4.000.000 kr. etableret ved betaling den 19. maj 2006, 1.250.000 kr., betalt den 30. august 2006, 2.241.353 kr. og aftalt tilbageholdelse af overskydende skat 508.647 kr. Derudover har SKAT fra 2008 til 2011 yderligere modregnet ikke under 160.000 kr.

Sikkerheden blev stillet i forbindelse med skattecentrets afgørelse af 31. januar 2006, hvorefter skattecentret efteropkrævede 8.652.845 kr. i antidumpingtold. Skattecentret efteropkrævede efterfølgende yderligere 1.481.774 kr. den 6. juni 2006 og 923.842 kr. den 5. oktober 2006.

Disse afgørelser fra skattecentret blev indbragt for Landsskatteretten, der traf afgørelser den 13. juli 2009 jf. journal nr. X1, X2, X3 og X4. Landsskatterettens afgørelser er af selskabet indbragt for byretten, der efter begæring af Kammeradvokaten har henvist sagerne til Østre Landsret. Kammeradvokaten begrundede henvisningsanmodningen med sagens principielle karakter.

Den 26. juli 2011 iværksatte SKAT udlægsforretning vedrørende selskabets resterende toldskyld vedr. antidumpingtolden. Selskabet anmodede herefter ved mail af 17. august 2011 skattecentret om at afstå fra at gennemføre udlægsforretningen med henvisning til sagens principielle karakter, samt med henvisning til at fuldbyrdelse skulle ske under almindelig rettergang, jf. U.2001.1705H. Skattecentret imødekom ved mail af 18. august 2011 anmodningen. Skattecentret har dermed erkendt, at der ikke er hjemmel til at gennemføre nogen form for inddrivelse af den efteropkrævede antidumpingtold, men at sagen må afvente domstolens afgørelse. Den stillede sikkerhed skal således også nedsættes til 0,00 kr., hvorfor skattecentrets afgørelse af 19. marts 2010 om yderligere sikkerhedsstillelse på 1.636.121 kr. må bortfalde.

Videre har repræsentanten anført, at i henhold til toldkodeksens artikel 244, har indgivelse af en klage over opkrævning af et toldbeløb ikke opsættende virkning. Gennemførelse af en afgørelse kan udsættes betinget af, at der stilles sikkerhed. Tvangsfuldbyrdelsen af en afgørelse ved udlæg kan således erstattes af en sikkerhedsstillelse. Sikkerhedsstillelsen træder dermed i stedet for udlægget.

Den virksomhed, der står over for at få SKATs afgørelse tvangsfuldbyrdet, uagtet at afgørelsen af virksomheden indbringes for højere retsinstanser, etablerer alene sikkerheden under truslen om, at en udlægsforretning ellers gennemføres og udlæg foretages. Dermed bør sikkerhedsstillelse og udlæg følge samme regler og principper.

Da skattecentret i nærværende sag har erkendt, at der ikke er grundlag for at foretage et udlæg i nærværende sag, har der heller ikke været grundlag for at kræve sikkerhedsstillelse. Konsekvensen bør derfor være, at den i 2006 af SKAT fremtvungne sikkerhedsstillelse for det selv samme krav skal bortfalde, ligesom yderligere krav om sikkerhedsstillelse bør bortfalde.

Derudover henvises der til, at SKAT allerede fra sagens start havde en erkendelse af sagens særlige karakter, jf. SKATs interne bemærkning af 31. januar 2006, hvori det anføres »Da der er tale om helt specielle regler vedrørende denne Told foreslog JT, at inddrivelsen berostilles i klagefristperioden«. Der henvises endvidere til SKATs brev af 31. januar 2006 og SKATs brev af 4. juli 2011.

Endvidere henvises der til Kammeradvokatens duplik, hvori Kammeradvokaten redegør for sagens principielle karakter. De samme hensyn som i højesteretsdommen U.2001.1705H førte til, at en udlægsforretning måtte afvente domstolsprøvelse, må i nærværende sag føre til, at den stillede sikkerhed, der træder i stedet for udlæg, skal bortfalde under hensyntagen til den prøvelse, der finder sted ved Østre Landsret. Det bemærkes, at der i nærværende sag rent faktisk verserer en civil retssag, hvilket der end ikke gjorde i den påberåbte højesteretsdom. Højesterets præmisser, hvor der blev lagt vægt på retssikkerhed og hensigtsmæssig sagsbehandling gælder derfor så meget desto mere for nærværende sag.

Under en sag som nærværende, hvor der skal ske prøvelse af utvivlsomt principielle forhold, og hvor sagen allerede fra sin begyndelse erkendes at være underlagt helt specielle regler, er det ikke rimeligt, at tvangsinddrivelse er gennemført i form af sikkerhedsstillelse. Selskabet har således af såvel retssikkerhedsmæssige og af hensyn til en hensigtsmæssig sagsbehandling krav på at få sagen prøvet ved domstolene, inden afgørelsen tvangsfuldbyrdes ved udlæg eller sikkerhedsstillelse.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Der skal tages stilling til, om det er med rette, at skattecentret har krævet sikkerhedsstillelse som betingelse for selskabets henstand med betalingen af den omtvistede toldskyld, herunder om sikkerhedens størrelse er fastsat inden for rammerne af skattecentrets bemyndigelse.

Forholdet findes at være reguleret af Rådets forordning nr. 2913/92 af 12. oktober 1992 om indførsel af en EF-toldkodeks (herefter benævnt toldkodeksen).

Af toldkodeksens artikel 244 fremgår:

»Indgivelse af en klage har ikke opsættende virkning for gennemførelsen af den anfægtede afgørelse.

Toldmyndighederne kan imidlertid udsætte gennemførelsen af afgørelsen helt eller delvis, hvis den har begrundet formodning om, at den anfægtede afgørelse ikke er i overensstemmelse med toldforskrifterne, eller hvis der må frygtes uoprettelig skade for den pågældende.

Hvis den anfægtede afgørelse bevirker, at der skal betales import- eller eksportafgifter, er udsættelse af gennemførelsen af afgørelsen betinget af, at der foreligger eller stilles en sikkerhed. Det kan dog undlades at kræve sikkerhedsstillelse i tilfælde, hvor et sådant krav på grund af debtors situation ville kunne give anledning til alvorlige vanskeligheder af økonomisk eller social karakter.«

Af toldkodeksens artikel 192 fremgår:

»1. Er det fastsat i toldforskrifterne, at sikkerhedsstillelse er obligatorisk, fastsætter toldmyndighederne med forbehold af de særlige bestemmelser for forsendelsesproceduren, der fastlægges efter udvalgsproceduren, størrelsen af sikkerhedsstillelsen til et beløb, der svarer til:

det nøjagtige beløb af den pågældende toldskyld, hvis dette beløb kan beregnes nøjagtigt på det tidspunkt, hvor sikkerheden kræves

i de øvrige tilfælde, det af toldmyndighederne anslåede højeste beløb for den toldskyld, der er opstået eller vil kunne opstå.

Foreligger der samlet sikkerhedsstillelse for toldskyld, hvoraf beløbet varierer efter tidspunktet, skal sikkerhedsbeløbet fastsættes således, at det på ethvert tidspunkt dækker den pågældende toldskyld.

2. Hvis sikkerhedsstillelse i henhold til toldforskrifterne er fakultativ, og toldmyndighederne kræver sikkerhed, fastsætter de sikkerhedsstillelsen til et beløb, der ikke overstiger det i stk. 1 fastsatte niveau.

3. De tilfælde, hvor der kan stilles fast sikkerhed, samt de nærmere betingelser herfor, fastlægges efter udvalgsproceduren.«

Landsskatteretten bemærker indledningsvis, at indgivelse af en klage ikke har opsættende virkning for gennemførelsen af den anfægtede afgørelse, jf. toldkodeksens artikel 244, stk. 1.

Videre bemærker Landsskatteretten, at det fremgår af toldkodeksens artikel 244, stk. 3, 1. punktum, at udsættelse af en gennemførelse af en anfægtet afgørelse skal meddeles på betingelse af, at der stilles sikkerhed. Der er tale om en obligatorisk sikkerhedsstillelse, der ifølge toldkodeksens artikel 192, stk. 1, skal fastsættes til det nøjagtige beløb, der skyldes, eller, hvis dette ikke kan beregnes nøjagtigt, til det højst skyldige beløb, der er opstået eller vil kunne opstå.

Den eneste undtagelse fra toldkodeksens artikel 244, stk. 3, 1. punktum, er det i artikel 244, stk. 3, 2. punktum anførte, hvorefter et krav om sikkerhedsstillelse kan undlades i tilfælde, hvor et sådant krav på grund af debtors situation ville kunne give anledning til alvorlige vanskeligheder af økonomisk eller social karakter. I et sådant tilfælde er der tale om en fakultativ sikkerhedsstillelse, der, ifølge toldkodeksens artikel 192, stk. 2, ikke må overstige det i stk. 1 anførte beløb.

Således som sagen foreligger oplyst for Landsskatteretten har selskabet under sagernes behandling ved Landsskatteretten opnået henstand med betaling af den skyldige toldskyld i alt 10.372.080 kr. mod, at der var stillet sikkerhed på i alt 4 mio. kr. Henstanden ophørte den 13. juli 2009 som følge af Landsskatterettens kendelser.

Under henvisning til, at Landsskatterettens kendelser er anket til domstolene anmodede selskabet den 2. december 2009 om yderligere henstand. Skattecentret imødekom denne anmodning den 19. marts 2010, dog således, at selskabet skulle stille en samlet sikkerhed på i alt 5.636.121 kr.

Retten finder, at skattecentret med hjemmel i toldkodeksens artikel 244, stk. 3, 1. punktum har været berettiget til at kræve sikkerhedsstillelse hos selskabet som betingelse for at imødekomme anmodningen om henstand.

Spørgsmålet er herefter om kravet om sikkerhedsstillelse kan undlades eller størrelsen heraf nedsættes på grund af debtors situation, jf. toldkodeksens artikel 244, stk. 3, 2. pkt. jf. artikel 191, stk. 2.

EU-domstolen har i sag C-130/95 (Bernd Giloy) i præmis 51 udtalt sig om fortolkningen af bestemmelsen, hvoraf fremgår:

»Ved afgørelse af, om et krav om sikkerhedsstillelse over for en debitor må antages at kunne give anledning til sådanne vanskeligheder for denne, skal toldmyndighederne tage hensyn til samtlige omstændigheder i forbindelse med den pågældendes situation, herunder navnlig hans økonomiske forhold.«

Retten finder, at den krævede sikkerhed er fastsat af skattecentret efter et konkret skøn, der ligger inden for de i artikel 191, stk. 2 fastsatte rammer, ligesom skønnet er udøvet under hensyn til, at sikkerheden ikke må medføre alvorlige økonomiske eller sociale vanskeligheder for selskabet i overensstemmelse med artikel 244, stk. 3, 2. punktum.

Det bemærkes afslutningsvis, at det ikke under sagens behandling ved Landsskatteretten er dokumenteret, at det af skattecentret udøvede skøn har givet anledning til alvorlige vanskeligheder af økonomisk eller social karakter for selskabet, hvorfor der ikke findes grundlag for at ændre det af skattecentret udøvede skøn.

Skattecentrets afgørelse stadfæstes dermed.