

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9126 af 26/09/2012 (Gældende)

Landsskatteretskendelse vedr. personlig hæftelse for moms - momsregistrering

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 11-0300277

Landsskatteretskendelse vedr. personlig hæftelse for moms - momsregistrering

Resumé

Direktøren i et selskab, der havde drevet momspligtig virksomhed uden at være registreret for moms, blev anset for at hæfte for det momskrav, der var oparbejdet ved drift af den uregistrerede virksomhed, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 11. Hæftelsen omfattede dog kun perioden efter det tidspunkt, hvor selskabet i medfør af opkrævningslovens § 11, stk. 9, fik meddelelse om, at selskabet var nægtet momsregistrering. Der forelå sagsbehandlingsfejl i relation til SKATS anmodning om bemærkninger til forslaget til afgørelse. Under de foreliggende omstændigheder blev sagsbehandlingsfejlen ikke anset for konkret væsentlig.

Klagen vedrører hæftelse for moms.

Landsskatterettens afgørelse

SKAT har anset klageren A for i medfør af opkrævningslovens § 11, stk. 11, at hæfte for et beløb på 402.644 kr. i moms for perioden fra den 10. oktober 2008 til den 25. oktober 2010, hvor det selskab, hvori klageren var direktør, drev uregistreret virksomhed.

Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse, således at klageren alene hæfter for den del af momsbeløbet på 402.644 kr., som vedrører perioden efter den 17. september 2009, hvor selskabet fik meddelelse om, at selskabet var nægtet momsregistrering.

Sagens oplysninger

Selskabet H1 ApS (i det følgende benævnt selskabet) blev stiftet den 2. oktober 2008.

Selskabets formål blev anmeldt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen som »produktion af bygningsartikler, samt virksomhed vedrørende import, eksport, investering, handel og service og aktiviteter i tilknytning hertil«. Branchen blev angivet som »Ikke-finansielle holdingselskaber«.

Selskabet skiftede den 15. september 2009 navn til H2 ApS. Selskabet har i hele perioden siden stiftelsen haft adresse på Y1.

Selskabets direktion har i hele perioden siden stiftelsen været anmeldt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen som bestående af klageren.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen anmodede den 10. august 2010 skifteretten om at tvangsopløse selskabet på grund af manglende indsendelse af årsregnskab. Likvidator blev udpeget den 14. september 2010.

Ved konkursdekret af 29. november 2010 blev selskabet taget under konkursbehandling.

I brev af 11. maj 2009 til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen indsendte klageren på vegne af selskabet kopi af en ansøgningsblanket, der var underskrevet af klageren med dateringen den 20. november 2008. I brevet anførte klageren, at blanketten var blevet indleveret i Erhvervs- og Selskabsstyrelsens reception den 20. november 2008, men at det kunne forstås på SKAT, at blanketten ikke var modtaget hos SKAT. Klageren anmodede om, at blanketten blev indtastet igen.

På blanketten ansøgte selskabet om at blive registreret for:

- Moms med startdatoen den 10. oktober 2008
- Import fra lande uden for EU (kredit)
- Eksport af industri- og returvarer til lande uden for EU
- A-skat og AM-bidrag (ansatte) med første lønudbetaling den 1. januar 2009

SKAT har over for Landsskatteretten fremlagt kopi af et rekommanderet brev af 10. september 2009 fra SKAT til selskabet på adressen Y1. Af brevet fremgår, at SKAT den 4. august 2009 havde meddelt selskabet, at selskabet skulle stille sikkerhed for et beløb på 277.870 kr. som betingelse for imødekommelse af ansøgningen om registrering for moms og AM-bidrag/A-skat. Herefter er anført i brevet af 10. september 2009:

»Vi har ikke hørt fra jer siden, og da I ikke har stillet sikkerheden, kan vi ikke registrere selskabet. Reglerne står i Opkrævningslovens § 11, stk. 9.

Hvis I alligevel driver virksomhed

Hvis I alligevel starter eller fortsætter jeres virksomhed, er det strafbart. Det står i opkrævningslovens § 17, stk. 3.

Straffen for at drive uregistreret virksomhed er bøde eller fængsel i op til 1 år og 6 måneder. I særlige tilfælde kan der desuden ved dom ske frakendelse af retten til at drive virksomhed. Reglerne står i Straffelovens § 79, stk. 1 og 2.

Hvis I fortsætter med at drive virksomhed, selvom selskabet ikke er blevet registreret, hæfter ledelsen personligt og ubegrænset for de skatter og afgifter, der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Reglerne står i Opkrævningslovens § 11, stk. 11.

Hvis I har opkrævet moms eller har haft ansatte

Hvis I har opkrævet moms for perioden fra 10. oktober 2008 og til dato, skal I lave en momsopgørelse og sende den til os. Derefter får I et indbetalingskort.

Hvis I har opkrævet AM-bidrag/A-skat for perioden fra den 1. januar 2009 og til dato, skal I sende os kopi af alle ansættelseskontrakter, så vi kan fastsætte den periode, der skal bruges til at afvikle ansættelsesforholdene.

Selskabet skal midlertidigt registreres for indeholdelse af AM-bidrag/A-skat i afviklingsperioden. Reglerne står i § 7 i bekendtgørelse om opkrævning af skatter og afgifter.«

Af telefonnotat af 16. september 2009 fremgår, at SKAT modtog brevet retur den 14. september 2009 uden angivelse af årsag. SKATs sagsbehandler ringede den 16. september 2009 til selskabet og talte med en person, der bekræftede, at selskabet fortsat havde adresse på den adresse, som brevet var adresseret til. Sagsbehandleren genfremsendte samme dag brevet til selskabet. I dagene herefter ringede sagsbehandleren et par gange til selskabet for at følge op på, om brevet var modtaget. Sagsbehandleren talte med ovennævnte person, og det aftaltes, at denne ville bede klageren om at ringe til sagsbehandleren. Den 21. september 2009 ringede sagsbehandleren til selskabet og talte med klageren. Sagsbehandleren orienterede klageren om, at selskabet var nægtet registrering, samt at sagen ville blive overgivet til SKATs Indsats/Kontrol-afdeling. Klageren oplyste, at han endnu ikke havde læst brevene fra SKAT, at han gerne ville have lejlighed hertil, samt at han ville ringe tilbage senere samme dag.

SKAT har over for Landsskatteretten fremlagt kopi af skattecenters postbog af 16. september 2009, hvoraf fremgår, at der denne dato blev overgivet et brev til forsendelse med rekommanderet post til selskabet på adressen på Y1. SKAT har endvidere fremlagt kopi af følgeskrivelsen af 16. september 2009, hvoraf fremgår, at brevet blev fremsendt med rekommanderet post. Følgeskrivelsen har følgende ordlyd:

»SKAT kan ikke registrere selskabet for moms og AM-bidrag/A-skat

Vedlagt genfremsendes SKATs brev af 10. september 2009 om nægtelse af registrering for moms og AM-bidrag/A-skat.

Brevet er modtaget retur fra postvæsenet den 14. september 2009 uden oplysning om grunden til, at brevet ikke er afleveret til adressaten.«

SKAT udsendte den 4. april 2011 forslag til afgørelse med henvisning til, at SKAT havde konstateret, at selskabet i perioden fra den 10. oktober 2008 til den 25. oktober 2010 havde drevet momsplichtig

virksomhed på trods af, at selskabet var nægtet momsregistrering, samt at selskabet havde udskrevet fakturaer med pålagt moms.

Forslaget var adresseret til: »H2, A, Postboks X, Y2«. Af afgørelsens indledning fremgår, at afgørelsen er stilet til både »H2 ApS u/konkurs (tidligere H1 ApS)« og »A«.

I forslaget til afgørelse var anført, at da det ikke havde været muligt for hverken kurator eller SKAT at fremskaffe selskabets bogføring eller regnskabsmateriale, havde SKAT opgjort selskabets fakturerede moms ud fra indhentede oplysninger fra selskabets kunder samt bankforbindelse. På grundlag heraf havde SKAT opgjort, at selskabet havde udskrevet fakturaer i perioden fra den 10. oktober 2008 til den 25. oktober 2010 med momsbeløb på mindst 402.644 kr. Det havde ikke været muligt for SKAT at indhente oplysninger om selskabets varekøb og omkostninger. Det var dog SKATs opfattelse, at de fleste af varerne var købt i udlandet, og at der ikke var betalt dansk moms heraf. Endvidere var det SKATs opfattelse, at en virksomhed, der er nægtet registrering, ikke kan opnå fradragsret for moms, som er afholdt af varekøb og driftsomkostninger. Efter SKATs opfattelse hæfter selskabets tidligere direktør (klageren), for momsbeløbet på 402.644 kr., jf. opkrævningslovens § 11, stk. 11. Afslutningsvis var anført, at såfremt selskabet var enig i forslaget til afgørelse, behøvede selskabet ikke at gøre noget. I modsat fald skulle selskabet indsende sine bemærkninger til SKAT inden for en fastsat frist.

SKATs afgørelse

Ved afgørelse af 4. maj 2011 har SKAT truffet afgørelse om, at selskabet har unddraget indbetaling af et momsbeløb på 402.644 kr., jf. momslovens § 47, stk. 1, § 52, stk. 6, og § 52, stk. 7, samt at klageren hæfter for beløbet, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 11. I afgørelsen er meddelt, at momsbeløbet på 402.644 kr. vil blive opkrævet hos klageren.

Som begrundelse er anført samme tekst som i forslaget til afgørelse. Endvidere er anført, at SKAT hverken har modtaget bemærkninger fra klageren eller fra selskabets kurator.

Efterfølgende forløb

I brev af 7. juni 2011 fremsatte klageren indsigelser over for SKAT imod afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse). Klageren anførte herved, at da det alene var kurator, der kan udtale sig på selskabets vegne, og da kurator havde selskabets regnskabsbilag og bogføring, afventede klageren at modtage kurators bemærkninger til forslaget til afgørelse. Da klageren ikke modtog nogen bemærkninger, afgav klageren som konsekvens heraf ej heller nogen bemærkninger. Afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) kan derfor ikke være gældende over for ham. Kurator modtog selskabets bilag og bogføring for såvel bank, kasse samt mellemregningskonto den 17. februar 2011. Endvidere modtog kurator selskabets momsopgørelser.

Ved brev af 17. juni 2011 besvarede SKAT klagerens brev af 7. juni 2011 og henviste heri klageren til at klage over afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) til Landsskatteretten, jf. klagevejledningen i afgørelsen. Endvidere anførte SKAT, at kurator telefonisk havde oplyst til SKAT, at kurator ikke havde modtaget bogførings- og bilagsmateriale, der kunne danne grundlag for opgørelse af selskabets momstilsvær. SKAT havde derfor opgjort momstilsværet ud fra indhentede oplysninger fra selskabets bank og kunder.

SKAT har oplyst, at selskabets kurator i mails af 27. juni 2011 oplyste SKAT om, at kurator nu havde modtaget bogføringsmateriale fra klageren, og at materialet ville blive fremsendt til SKAT snarest.

Klagerens påstand og argumenter

Klageren har fremsat påstand om, at klageren ikke hæfter for det omhandlede beløb.

SKATs brev af 10. september 2009 er aldrig modtaget hos selskabet eller selskabets ledelse. Sagsbehandleren hos SKAT har bekræftet, at selskabet ikke har modtaget brevet, idet SKAT modtog brevet retur

den 14. september 2009. Hverken selskabet eller selskabets ledelse har efterfølgende modtaget brev om, at selskabet ikke er blevet registreret. På dette tidspunkt var der en del skriverier i pressen omkring en EU-dom, hvori det udtaltes, at der ikke kunne stilles krav om sikkerhedsstillelse, idet dette var konkurrenceforvridende. Klageren troede derfor, at årsagen til, at der efter telefonsamtalen med SKAT den 21. september 2009 ikke kom en afgørelse var, at SKAT havde frafaldet kravet om sikkerhedsstillelse på grund af EU-dommen.

Selskabet har endvidere modtaget flere registreringsbeviser. Desuden har selskabet gennemført såvel import- som eksportfortoldninger, uden at SKAT på noget tidspunkt over for selskabet eller speditørerne har oplyst, at selskabet ikke var registreret. Der henvises til fremlagte kopier af registreringsbeviser af henholdsvis 27. november 2008 og 16. april 2009 til selskabet samt et importfortoldningsbilag af 19. marts 2009.

Selskabet modtog derimod afgørelsen af 10. september 2009 om krav om sikkerhedsstillelse. Selskabet påklagede afgørelsen, men klageren erindrer ikke, hvortil der blev klaget. Der foreligger måske kopi af klagen i det materiale, som er hos kurator.

Selskabet har udstedt fakturaer i henhold til momsloven og har gennemført bogføring ifølge gældende praksis.

Selskabets regnskab og bilag befinder sig hos kurator. SKAT har ikke rettet henvendelse om nogen fejl eller mangler ved regnskabsmaterialet. Kurator modtog materialet straks, da kurator anmodede om det.

Årsagen til, at selskabet ikke har udarbejdet årsregnskab, er, at omsætningen var meget lille, og da udgifterne til revisor ville være på ca. 42.000 kr., frafaldt selskabet revision. Dette meddelte selskabet Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. I mellemtiden modtog selskabet meddelelse om, at selskabet var tvangsopløst.

Betingelserne i opkrævningslovens § 11, stk. 11, er ikke opfyldt. Der er intet belæg for, at klageren har udført noget erstatningspådragende.

SKAT havde ikke hjemmel til at nægte momsregistrering/stille krav om sikkerhedsstillelse 10 måneder efter, at selskabet havde modtaget registreringsbevis, samt efter at SKAT havde godkendt fortoldninger.

I forslaget af 4. april 2011 til afgørelse har SKAT alene anmodet om bemærkninger fra selskabet. På dette tidspunkt tegnede klageren ikke længere selskabet. Kun kurator kunne svare på selskabets vegne. Klageren afgav derfor ikke bemærkninger, men afventede modtagelse af kurators bemærkninger, hvortil klageren så kunne afgive yderligere bemærkninger.

Klageren bestrider endvidere opgørelsen af momskravet på 402.644 kr. SKAT burde have fået regnskabs- og bogføringsmaterialet udleveret fra kurator, hvorefter SKAT kunne have foretaget en korrekt opgørelse af kravet. Klageren bestrider endvidere, at der ikke er adgang til momsfradrag.

SKATs udtalelse af 16. august 2011 i anledning af klagen

SKAT har sendt forslaget af 4. april 2011 til afgørelse samt afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) til såvel kurator som klageren. Det er korrekt, at det er kurator, der repræsenterer selskabet fra konkursens indtræden, men da kravet er rejst mod klageren personligt, har SKAT også underrettet klageren ved at fremsende forslaget til afgørelse og den påklagede afgørelse til ham.

Det fastholdes, at da selskabet er blevet nægtet registrering, har selskabet ikke været momsregistreret.

De fremlagte registreringsbeviser dokumenterer, at selskabet ikke har været momsregistreret. På side 3 i registreringsbeviserne er anført, hvad selskabet er registreret for. Heraf fremgår, at selskabet alene er registreret for selskabsskat.

For så vidt angår det fremlagte importfortoldningsbilag bemærkes, at fortoldningen er en kontantfortoldning, der anvendes af virksomheder, som ikke er momsregistrerede.

Selskabet har ikke angivet eller betalt moms for den periode, hvor der er udført momspligtige aktiviteter.

SKAT har fortsat ikke modtaget noget materiale fra kurator.

SKAT fastholder derfor den påklagede afgørelse men vil underrette Landsskatteretten, såfremt SKAT modtager materiale fra kurator, som kan danne grundlag for ændring af størrelsen af det opgjorte momsbeløb.

Efterfølgende oplysninger

Landsskatteretten har bedt SKAT om at indsende kopi af de eksemplarer af forslaget af 4. april 2011 til afgørelse samt afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse), der er fremsendt til henholdsvis kurator og klageren.

SKAT har herefter indsendt kopi af følgeskrivelse af 4. april 2011, hvorved forslaget til afgørelse blev sendt til kurator.

SKAT har endvidere oplyst, at afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) kun blev sendt til klageren. Dette skyldes, at kravet kun blev rettet mod ham. Kurator blev dog orienteret ved SKATs brev af 17. juni 2011, hvor SKAT orienterede kurator om klagerens henvendelse i brev af 7. juni 2011 til SKAT. Kopi af brevet af 17. juni 2011 til kurator er fremlagt over for Landsskatteretten.

Landsskatteretten har herefter ved brev af 7. februar 2012 fremsendt kopi af afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) til kurator og bedt kurator om at oplyse, hvorvidt konkursboet ønsker at påklage SKATs afgørelse.

Kurator har i brev af 20. februar 2012 meddelt, at konkursboet ikke har oplysninger eller midler, der gør det muligt at påklage SKATs afgørelse.

Landsskatteretten har endvidere bedt kurator om at udlevere det nævnte regnskabs- og bogføringsmateriale.

Kurator har ikke udleveret materialet.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Indledningsvis bemærkes, at kurator har meddelt Landsskatteretten, at konkursboet ikke ønsker at påklage SKATs afgørelse af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) for så vidt angår opgørelsen af momskravet på 402.644 kr.

Spørgsmålet om, hvorvidt klageren er klageberettiget over afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) for så vidt angår opgørelsen af momskravet er udskilt til en særskilt sag i Landsskatteretten.

Landsskatteretten kan derfor i nærværende sag alene behandle spørgsmålet om, hvorvidt klageren hæfter for beløbet.

Den omstændighed, at SKAT i forslaget af 4. april 2011 til afgørelse kun bad om bemærkninger fra selskabet, udgør en sagsbehandlingsfejl, idet også klageren burde være blevet bedt om at afgive sine bemærkninger. Henset til, at forslaget til afgørelse rent faktisk blev fremsendt af SKAT til klagerens adresse, samt til at klageren efterfølgende i sine bemærkninger til SKAT og Landsskatteretten ikke har fremsat bemærkninger, der giver grundlag for at antage, at afgørelsen ville have haft et andet udfald, såfremt sagsbehandlingsfejlen ikke havde foreligget, må sagsbehandlingsfejlen anses for ikke at være konkret væsentlig. Afgørelsen af 4. maj 2011 (den påklagede afgørelse) er derfor ikke ugyldig.

Opkrævningslovens § 11, stk. 11, har følgende ordlyd:

»Ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter eller indleder driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, hæfter for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk.«

Ved rekommanderet brev af 10. september 2009 meddelte SKAT selskabet, at selskabets ansøgning om registrering for de omhandlede registreringsforhold, herunder moms, blev afslået. Brevet blev genfremsendt med rekommanderet post den 16. september 2009.

Begge breve blev fremsendt til selskabet med korrekt adressering. Endvidere orienterede SKATs sagsbehandler telefonisk den 21. september 2009 klageren om, at selskabet var blevet nægtet registrering.

Det fremgår ikke af sagen, hvad årsagen var til, at brevet af 10. september 2009 kom retur til SKAT, herunder om modtageren afviste at tage imod brevet.

Brevet af 16. september 2009 kom derimod ikke retur til SKAT.

Landsskatteretten lægger derfor til grund, at selskabet modtog dette brev.

I mangel af nærmere oplysninger om omstændighederne i relation til brevet af 10. september 2009, lægger Landsskatteretten til grund, at selskabet fik meddelelse om, at selskabet var blevet nægtet registrering ved modtagelsen af det genfremsendte brev, hvilket ved normal postgang må være sket den 17. september 2009.

Landsskatteretten tilslutter sig endvidere SKATs bemærkninger i relation til de fremlagte registreringsbeviser og fortoldningsangivelsen.

Da det lægges til grund, at selskabet den 17. september 2009 fik meddelelse om, at selskabet blev nægtet registrering for blandt andet moms, hæfter klageren som direktør i selskabet for det momskrav mod selskabet, som selskabet har oparbejdet ved drift af uregistreret virksomhed i perioden herefter, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 11

Klageren hæfter derfor for den del af beløbet på 402.644 kr., som vedrører perioden efter den 17. september 2009.

Det overlades til SKAT at foretage den talmæssige opgørelse heraf, jf. § 17, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 974 af 17. oktober 2005 om forretningsorden for Landsskatteretten.

Den påklagede afgørelse ændres i overensstemmelse hermed.