

PLESNER

**E-MAIL: Tina.Gronlund@ft.dk; Mads.Fallesen@ft.dk**

Folketinget - Skatteudvalget  
Christiansborg  
1240 København K

ADVOKATPARTNERSELSKAB  
WWW.PLESNER.COM

AMERIKA PLADS 37  
2100 KØBENHAVN Ø  
TLF +45 33 12 11 33  
FAX +45 33 12 00 14

HSH@PLESNER.COM  
12423600.1

30. november 2018

## **L 28 – IMPLEMENTERING AF DIREKTIV OM SKATTETVISTBILÆGGELSE M.V.**

Skatteministeren har den 3. oktober 2018 fremsat ovennævnte lovforslag, der blandt meget andet skal implementere EU's skattetvistbilæggelsesdirektiv (2017/1852/EU).

Forud for fremsættelsen - den 14. august 2018 - afgav Plesner et høringssvar til ministeriets udkast til lovforslag. Høringssvaret - der er gengivet i Bilag 1 til L 28 - indeholder bemærkninger til det principielle spørgsmål om muligheden for at anvende nationale retsmidler (dvs. klage- og domstolsbehandling) i samspil med muligheden for voldgiftsbehandling under direktivet (og EU-voldgiftskonventionen).

Forud herfor havde Plesner og Skatteministeriet haft en korrespondance om problemstillingen (i relation til EU-voldgiftskonventionen).

Kort fortalt består problemet i, at der - efter Skatteministeriets opfattelse - ikke er hjemmel for skattemyndighederne til at fravige en dansk domstolsafgørelse. Såfremt Skatteministeriet har ret heri, er konsekvensen, at Skatteministeriet ved at indbringe en afgørelse fra Landsskatteretten for de danske domstole afskærer skatteyderen fra den konventionssikrede adgang til voldgiftsbehandling efter EU-voldgiftskonventionen (og potentielt fra voldgiftsbehandling efter det nye direktiv).

Som vi læser Skatteministeriets bemærkninger til Plesners høringssvar, har ministeriet anerkendt, at der (naturligvis) ikke er noget ønske fra Skatteministeriets side om, at ministeriet skulle kunne afskære skatteyderen fra voldgiftsbehandling. Ministeriet har derfor anvist en mulig løsning (som beskrives nærmere nedenfor). Ud over at løsningen ikke med sikkerhed vil nå til det ønskede resultat, vil den imidlertid under alle omstændigheder udelukkende gælde for de fremtidige sager, der vil blive omfattet af direktivets anvendelsesområde, og dermed ikke for de talrige, verserende sager om transfer pricing, der er rejst af skattemyndighederne de seneste år, dvs. dem, der alene er omfattet af EU-voldgiftskonventionen. Det bemærkes i den forbindelse, at EU-voldgiftskonventionen vil være gældende sideløbende med skattetvistbilæggelsesdirektivet.

Den omstændighed, at Skatteministeriet altså kan gøre den internationale voldgiftsbehandling illusorisk for skatteyderen, er efter vores opfattelse et alvorligt retssikkerhedsmæssigt problem, ligesom det formentlig er i strid med Danmarks internationale forpligtelser efter konventionen.

Plesner skal derfor kraftigt opfordre til, at der skabes den fornødne hjemmel, således at det er skatteyderen - som forudsat i såvel EU-voldgiftskonventionen som EU's direktiv om skattetvistbilæggelse mv. - og ikke Skatteministeriet, der er råddig over, hvorvidt en dobbeltbeskatningssag skal kunne afgøres ved international voldgift.

Såfremt Skatteministeren - på trods af at ministeriet altså synes at have anerkendt det uacceptable i den beskrevne retstilstand - ikke ønsker at tilpasse lovforslaget, ønsker vi at få foretræde for Skatteudvalget, så vi kan få lejlighed til at uddybe denne problemstilling.

Vi vil i det følgende redegøre nærmere for problemstillingen.

## Problemstilling

Vi henviser først og fremmest til den udførlige redegørelse herfor i vores høringskrivelse af 12. august 2018.

Hvor to (eller flere) landes skattemyndigheder ikke er enige om fordelingen af beskatningen mellem landene, resulterer dette som udgangspunkt i en dobbeltbeskatning for selskabet/koncernen.

Det omhandlede skattetvistbilæggesdirektiv bestemmer, at skatteyderen kan få spørgsmålet endeligt afgjort - og dermed dobbeltbeskatningen ophævet - ved voldgift, hvor sagen vil skulle behandles af et såkaldt rådgivende udvalg bestående af uafhængige personer efter nærmere regler fastsat i direktivet.

Sådan behandling er allerede mulig efter EU-voldgiftskonventionen (90/436/EØF), dog kun for så vidt angår dobbeltbeskatning i forbindelse med transfer pricing-korrektioner.

Af EU-voldgiftskonventionen følger det, at den omstændighed, at der nedsættes et rådgivende udvalg, ikke fratager virksomheden muligheden for samtidig at anvende de almindelige nationale klageveje, jf. konventionens artikel 7, stk. 1, andet afsnit, hvorefter *"foretagenderne kan anvende de retsmidler, der hjemles dem i de pågældende kontraherende staters interne lovgivning;..."*

Dette gælder dog ikke undtagelsesfrit, for så vidt angår domstolsbehandling. Artikel 7, stk. 3, fastslår således, at *"Hvis en kontraherende stats interne lovgivning ikke tillader de kompetente myndigheder at fravige afgørelser, der er truffet af deres retsinstanser, anvendes stk. 1 ikke, medmindre det forbundne foretagende i denne stat har ladet fristen for anlæggelse af søgsmål udløbe eller har givet afkald på dette søgsmål, inden afgørelsen er truffet."*

Skatteministeriet har - senest i sine kommentarer til bl.a. vores høringskrivelse - tilkendegivet, at det ikke i dansk ret er muligt for skattemyndighederne at fravige en domstolsafgørelse. Såfremt en domstolssag er anlagt af skatteyderen, og denne ønsker dobbeltbeskatningsproblemet endeligt løst ved voldgift, må skatteyderen derfor give afkald på retssagen, dvs. hæve den, forinden der er faldet dom.

Såfremt det er Skatteministeriet, der har indbragt Landsskatterettens afgørelse for domstolene, har skatteyderen i sagens natur ikke mulighed for at "give afkald" herpå. Konsekvensen er dermed, at skatteyderen er afskåret fra at få den dobbeltbeskatning, der er en følge af skattemyndighedernes afgørelse (dvs. i det omfang den "godkendes" af domstolene), afgjort ved voldgift efter EU-voldgiftskonventionen.

Konsekvensen heraf er, at skatteyderen reelt fratages sin mulighed for - som forudsat i voldgiftskonventionen - at anvende det nationale, administrative klagesystem, dvs. at påklage skattemyndighedernes afgørelse til Skatteankestyrelsen/Landsskatteretten, forinden sagen anmodes behandlet efter konventionens regler.

Hvis skatteyderen påklager skattemyndighedernes afgørelse - og Landsskatteretten nedsætter ansættelsen (selv i beskedent omfang) - vil Skatteministeriet nemlig med et sagsanlæg kunne afskære skatteyderen fra voldgiftsbehandling. I den forbindelse bemærkes, at Skatteministeriet vist nok har indbragt stort set alle de afgørelser, som Landsskatteretten har truffet de seneste par år på transfer pricing-området til hel eller delvis fordel for skatteyderen, for domstolene.

For så vidt angår EU's skattetvistbilæggesdirektiv, der altså implementeres i dansk ret med vedtagelsen af L 28, er der den forskel i forhold til EU-voldgiftskonventionen, at et sagsanlæg - hvad enten det er initieret af skatteyderen eller Skatteministeriet - ikke i sig selv udelukker voldgiftsbehandling.

Der er således alene mulighed for afskæring af adgangen til voldgiftsprocedure i den situation, hvor der er afsagt dom i sagen (forudsat at der - som hævdet af Skatteministeriet - ikke i dansk ret er hjemmel for skattemyndighederne til at fravige dommen).

## Plesners hørings svar af 14. august 2018 og Skatteministeriets bemærkninger

I vores hørings svar redegjorde vi nærmere for ovennævnte problemstilling (om hvilken vi, som nævnt, allerede havde haft en forudgående korrespondance med Skatteministeriet).

Vi tilkendegav herunder, at vi ikke var enige i Skatteministeriets opfattelse, hvorefter der ikke skulle være hjemmel for skattemyndighederne til at fravige en domstolsafgørelse som led i en sag under EU-voldgiftskonventionen,

eftersom Folketingets vedtagelse af en lov til gennemførelse af konventionen (og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne i øvrigt) i sig selv indeholder den fornødne hjemmel for skattemyndighederne til at anvende konventionens regler - herunder voldgiftsbestemmelsen - uden begrænsninger.

Med henblik på at fjerne enhver tvivl herom, opfordrede vi dog Skatteministeren til at tilpasse lovforslaget, således at den fornødne hjemmel blev etableret.

Det bemærkes, at også FSR - danske revisorer og Dansk Industri i deres høringsvar henledte ministeriets opmærksomhed på den nævnte problemstilling.

Som vi forstår Skatteministeriets bemærkninger til høringsvarene, er Skatteministeriet enig i

- at skatteyderen har og skal have adgang til at få prøvet det pågældende dobbeltbeskatningsspørgsmål i den administrative klageinstans, dvs. Landsskatteretten, inden skatteyderen beslutter, om der ønskes voldgiftsbehandling efter EU-voldgiftskonventionen eller EU's skattetvistbilæggelsesdirektiv,
- at et sagsanlæg fra ministeriets side *ikke* bør afskære skatteyderen fra en sådan voldgiftsbehandling, og
- at der ikke er forfatningsretlige hindringer for at indføre adgang for skattemyndighederne til at fravige en dansk domstolsafgørelse (hvis en sådan da ikke allerede foreligger).

Imidlertid ønsker Skatteministeriet grundlæggende ikke et system i Danmark, hvor der gives skattemyndighederne adgang til at fravige en dansk domstolsafgørelse i forbindelse med voldgiftsbehandling (selv om det sker på skatteyderens begæring), ligesom Skatteministeriets muligheder for at indbringe en afgørelse fra Landsskatteretten for domstolene heller ikke ønskes begrænset.

Hvor det sidste næppe er til debat, begrundes Skatteministeriet, som vi ser det, slet ikke, hvorfor ministeriet ikke ønsker den pågældende hjemmel indført. I ministeriets bemærkninger til høringsvarene hedder det således alene:

*"Retstillingen opfattes således, at der i dansk ret ikke er hjemmel til, at skattemyndighederne kan fravige en domstolsafgørelse. Endvidere vurderes, at der ikke er grundlag for at indføre en sådan hjemmel."* (Vores fremhævning).

Derimod tilkendegiver Skatteministeriet samme steds, at ministeriet i den beskrevne situation - dvs. hvor en retssag er anlagt af ministeriet - vil "give instruktion til Kammeradvokaten om at anmode om, at sagen ved domstolen stilles i bero med henblik på, at skatteyderen ikke afskæres muligheden for voldgiftsbehandling. Lovforslagets bemærkninger er præciseret på dette punkt."

I lovforslagets almindelige bemærkninger hedder det herefter (s. 41):

*"Hvis der efter sagsanlægget indledes en gensidig aftaleprocedure eller en voldgiftsprocedure efter anmodning fra skatteyderen, vil der f.eks. være mulighed for at sætte retssagen i bero, mens disse procedurer er i gang, og dermed hindre, at en dom i sagen vil begrænse de mulige udfald af den gensidige aftaleprocedure eller hindre voldgiften. Hvis sagsanlægget er indledt af Skatteministeriet, vil Skatteministeriet give instruktion til Kammeradvokaten om at anmode om, at retssagen begæres stillet i bero".*

### **Plesners supplerende bemærkninger**

Det er naturligvis glædeligt at konstatere, at Skatteministeriet er enig i, at den beskrevne problemstilling er reel og uønsket, og at ministeriet derfor er indstillet på at begære en retssag stillet i bero, såfremt skatteyderen ønsker voldgiftsbehandling (dvs. i en sag, der er omfattet af skattetvistbilæggelsesdirektivet).

Det er i bemærkningerne til lovforslaget anført, at en sådan instruks vil blive givet, såfremt det er ministeriet, der har indledt sagsanlægget.

Det er imidlertid også relevant med en berostillelse i den situation, hvor det er skatteyderen, der har indledt sagsanlægget, f.eks. hvor skatteyderen alene har fået delvist medhold i Landsskatteretten, men hvor ministeriet under retssagen nedlægger (selvstændig) påstand om opretholdelse af skattemyndighedernes oprindelige forhøjelse. Skatteministeriet opfordres til at bekræfte, at ministeriet vil give den pågældende instruktion om berostillelse til Kammeradvokaten, uanset hvem der har indledt sagsanlægget.

Det er, som sagt, positivt, at Skatteministeriet har imødekommet skatteyderne et stykke af vejen på dette punkt.

Selv om retten nok i denne situation vil være tilbøjelig til at følge parternes samstemmende begæring, er der imidlertid ikke vished for, at retssagen vil blive berostillet, idet det ikke er parterne i retssagen, der bestemmer, om sagen skal berostilles. Det gør retten.

Dette kunne tale for, at der blev indført en egentlig forpligtelse for retten til at berostille sagen i en sådan situation.

Hertil kommer, at Skatteministeriets tilkendegivelse udelukkende gælder for sager, der er omfattet af skattestviftbilæggelsesdirektivet, men ikke af EU-voldgiftskonventionen (som fortsat vil være gældende parallelt med direktivet). Det skyldes, at det blotte sagsanlæg efter EU-voldgiftskonventionen i sig selv afskærer voldgiftsbehandling (efter ministeriets opfattelse).

For fremtidige sager betyder det, at sager med f.eks. Storbritannien (efter dets endelige udtræden af unionen) ikke bliver omfattet af den pågældende praksis. Her vil Skatteministeriets sagsanlæg således fortsat afskære skatteyderen fra den konventionssikrede adgang til voldgiftsbehandling.

Hvad værre er, så er problemet ikke løst for de talrige transfer pricing-sager, der verserer i det administrative klagesystem og for domstolene (herunder sager hvor Skatteministeriet har indledt retssagen), samt potentielle sager, hvor skattemyndighederne endnu ikke har foretaget en indkomstforhøjelse for indkomstår op til og med 2017. Det bemærkes i den forbindelse, at der pt. verserer sådanne sager vedrørende indkomstår helt tilbage til i hvert fald 2003 - sager, der således alene er omfattet af EU-voldgiftskonventionen. Faktisk har Skatteministeriet slet ikke kommenteret på denne problemstilling i sine bemærkninger til høringssvarene.

Af retssikkerhedsmæssige hensyn - og for at sikre, at Danmark ikke overtræder konventionen - må det sikres, at skatteyderne ikke potentielt afskæres fra adgangen til voldgiftsbehandling også i disse verserende sager.

- 0 -

Vi har i vores høringssvar af 14. august 2018 opfordret Skatteministeriet til at ændre lovforslaget således, at der skabes den fornødne lovhjemmel til, at skattemyndighederne kan fravige en domstolsafgørelse i de tilfælde, hvor skatteyderen ønsker afgørelsen prøvet efter reglerne i EU's skattestviftbilæggelsesdirektiv eller EU-voldgiftskonventionen (herunder for verserende sager under konventionen).

Dette ville én gang for alle løse den beskrevne problemstilling (ligesom enhver diskussion - og evt. retssag - om den gældende retstilstand ville blive overflødiggjort).

Som nævnt, har Skatteministeriet imidlertid - uden nærmere begrundelse - "vurderet", at "*der ikke er grundlag for at indføre en sådan hjemmel*".

Vi står således uden nogen forklaring på, hvorfor der skulle være nogen betænkeligheder ved et system, hvor skattemyndighederne - på skatteyderens foranledning og til dennes gunst - skulle kunne fravige en domstolsafgørelse på baggrund af en (bindende) udtalelse afgivet af et rådgivende udvalg (voldgift) i overensstemmelse med de internationale regler, som Danmark har tiltrådt.

Der er, som nævnt i høringssvaret og som Skatteministeriet er enig i, ikke nogen forfatningsretlige hindringer for, at en sådan lovhjemmel tilvejebringes (hvis den da ikke allerede eksisterer), hvilket skyldes, at en fravigelse sker til borgerens fordel.

I den forbindelse bemærkes, at det - ud af 28 EU-medlemslande - vist nok kun er 3 lande (Italien, Litauen og Malta, jf. Rådets skrivelse af 17/6 2008 - 10645/07), der efter EU-voldgiftskonventionens artikel 7, stk. 3, har meddelt, at der efter deres interne ret ikke er adgang til at fravige en domstolsafgørelse, hvorfor de vil anvende bestemmelsen. Der er altså (langt fra) tale om, at Danmark ville gå enegang på dette punkt.

Vi skal derfor kraftigt opfordre til, at Folketinget i denne forbindelse etablerer den fornødne lovhjemmel til, at skattemyndighederne kan fravige en domstolsafgørelse i de tilfælde, hvor skatteyderen ønsker afgørelsen prøvet efter reglerne i EU's skattestviftbilæggelsesdirektiv eller EU-voldgiftskonventionen (og at dette gælder for såvel verserende som fremtidige sager).


Der ses ikke at være nogen grunde - heller ikke reale grunde - til, at der skulle gælde det modsatte. Dette synes bekræftet af, at Skatteministeriet heller ikke ved tilkendegivelsen af, at ministeriet ikke ser noget grundlag for at indføre den pågældende hjemmel, har kunnet angive noget hensyn bag denne anbefaling.

Såfremt der ikke måtte være politisk vilje til at etablere denne - efter ministeriets opfattelse manglende - lovhjemmel, opfordres ministeriet til at pege på en alternativ løsning, der vil sikre skatteyderne deres konventionssikrede adgang til voldgiftsbehandling efter EU-voldgiftskonventionen (herunder for verserende sager), i det tilfælde hvor Skatteministeriet indbringer en afgørelse fra Landsskatteretten for domstolene (eller hvor ministeriet nedlægger en påstand til selvstændig dom i en sag, der er anlagt af skatteyderen, men hvor skatteyderen ønsker at hæve sagsanlægget med henblik på at kunne få voldgiftsbehandling).

Med venlig hilsen  
PLESNER



Hans Severin Hansen  
advokat (H), partner



Lasse Esbjerg Christensen  
advokat (H), partner