



VESTRE LANDSRET
DOM
afsagt den 23. oktober 2020

Sag BS-25932/2019-VLR
(12. afdeling)

Skatteministeriet
(advokat Steffen Sværke)

mod

Boet efter A
(advokat Peter Christian Kierkegaard)

Landsdommerne Lars Christensen, Lis Frost og Jakob Julskjær (kst.) har deltaget i sagens afgørelse.

Sagen er anlagt ved Retten i Holstebro den 28. februar 2019. Ved kendelse af 12. juni 2019 er sagen henvist til behandling ved landsretten efter retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen drejer sig om, hvorvidt SKAT var berettiget til ekstraordinært at genoptage indkomstansættelsen for A for årene 2011-2015 i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, herunder om SKAT har overholdt varslingsfristen på 6 måneder i bestemmelsens stk. 2, 1. punktum.

Derudover angår sagen, om sagsøgte, boet efter A, er berettiget til eftergivelse af det rentekrav, som Skatteministeriet eventuelt måtte have, hvis SKAT er berettiget til at genoptage indkomstansættelsen.

A afgik ved døden i 2017, og den sagsøgte part er derfor hendes dødsbo.

Påstande

Skatteministeriet har nedlagt påstand om, at boet efter A skal anerkende, at As skattepligtige indkomst for indkomstårene 2011-2015 skal forhøjes med:

2011	53.024 kr. (kapitalindkomst) og 33.788 kr. (aktieindkomst)
2012	333.656 kr. (kapitalindkomst) og 163.974 kr. (aktieindkomst)
2013	677.028 kr. (kapitalindkomst) og 143.185 kr. (aktieindkomst)
2014	268.823 kr. (kapitalindkomst) og 60.467 kr. (aktieindkomst)
2015	256.476 kr. (kapitalindkomst) og 68.755 kr. (aktieindkomst)

Beløbene er størrelsesmæssigt ubestridt.

Boet efter A har principalt påstået frifindelse.

Frifindelsespåstanden svarer til resultatet af Landsskatterettens afgørelse af 18. februar 2019.

Boet har nedlagt subsidiær påstand om, at Skatteministeriet – hvis landsretten giver ministeriet medhold i, at den skattepligtige indkomst for indkomstårene 2011-2015 skal forhøjes – skal anerkende, at boet er berettiget til at få eftergivelse af de renter, der vil blive opkrævet i forbindelse med opkrævningen af de yderligere skattebeløb for indkomstårene 2011-2015.

Skatteministeriet har over for boets subsidiære påstand nedlagt påstand om frifindelse.

Sagsfremstilling

Landsskatteretten afsagde den 18. februar 2019 følgende korrigeret kendelse:

” ...

Klager: Boet efter A

Klage over: SKATs afgørelser af 29. november 2017

Klagepunkt	SKATs afgørelse	Boets opfattelse	Landsskatterettens afgørelse
------------	-----------------	------------------	------------------------------

2011: Kapitalindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet tab på obligationsbaserede investeringsbeviser	53.024 kr.	?	0 kr.
2011: Aktieindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af aktiebaserede investeringsbeviser	33.788 kr.	?	0 kr.
2012: Kapitalindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet tab på obligationsbaserede investeringsbeviser	333.656 kr.	?	0 kr.
2012: Aktieindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet tab på aktiebaserede investeringsbeviser	163.974 kr.	?	0 kr.
2013: Kapitalindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet tab på obligationsbaserede investeringsbeviser	677.028 kr.	?	0 kr.
2013: Aktieindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af aktiebaserede investeringsbeviser	143.185 kr.	?	0 kr.
2014: Kapitalindkomst. Forhøjelse som følge af tab på obligationsbaserede investeringsbeviser	268.823 kr.	?	0 kr.
2014: Aktieindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af aktiebaserede investeringsbeviser	60.467 kr.	?	0 kr.
2015: Kapitalindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af obligationsbaserede investeringsbeviser	256.476 kr.	?	0 kr.
2015: Aktieindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af aktiebaserede investeringsbeviser	68.755 kr.	?	0 kr.
2016: Kapitalindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af obligationsbaserede investeringsbeviser	1.999.286 kr.	?	0 kr.
2016: Aktieindkomst. Forhøjelse som følge af selvangivet resultat af aktiebaserede investeringsbeviser	121.129 kr.	?	0 kr.

Møde mv.

Dødsboets repræsentant har haft lejlighed til at udtale sig på et retsmøde.

Faktiske oplysninger

A afgik ved døden den 1. juli 2017. SKAT har modtaget dødsboets åbningsstatus, der samtidig er boopgørelsen, den 30. august 2017.

Af åbningsstatus fremgår bl.a., at værdien af afdødes værdipapirer på dødstidspunktet den 1. juli 2017 udgjorde 187.626 kr.

Ved gennemgangen af åbningsstatus/boopgørelse, er SKAT blevet opmærksom på, at afdøde havde store tab ved salg af investeringsbeviser i investeringsforeningen Danske Invest Engros Flexinvest i indkomstårene 2011-2016.

SKAT har om de enkelte indkomstår anført følgende:

Indkomståret 2011*Kapitalindkomst*

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes obligationsbaserede investeringsbeviser til -53.926 kr.

Tabet bliver nu beregnet til -94 kr. Beløbet overføres ikke til årsopgørelsen, da det er under bagatelgrænsen på 2.000 kr.

Aktieindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes aktiebaserede investeringsbeviser til -27.842 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 5.946 kr.

Indkomståret 2012

Kapitalindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes obligationsbaserede investeringsbeviser til -333.656 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 88 kr. Beløbet overføres ikke til årsopgørelsen, da det er under bagatelgrænsen på 2.000 kr.

Aktieindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes aktiebaserede investeringsbeviser til -166.416 kr.

Tabet bliver nu beregnet til 2.442 kr.

Indkomståret 2013

Kapitalindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes obligationsbaserede investeringsbeviser til -677.028 kr.

Tabet bliver nu beregnet til -334 kr. Beløbet overføres ikke til årsopgørelsen, da det er under bagatelgrænsen på 2.000 kr.

Aktieindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes aktiebaserede investeringsbeviser til -141.436 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 1.749 kr.

Indkomståret 2014

Kapitalindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes obligationsbaserede investeringsbeviser til -268.823 kr.

Tabet bliver nu beregnet til -66 kr. Beløbet overføres ikke til årsopgørelsen, da det er under bagatelgrænsen på 2.000 kr.

Aktieindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes aktiebaserede investeringsbeviser til -55.538 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 4.929 kr.

Indkomståret 2015

Kapitalindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes obligationsbaserede investeringsbeviser til -254.305 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 2.171 kr.

Aktieindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes aktiebaserede investeringsbeviser til -53.926 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 14.829 kr.

Indkomståret 2016

Kapitalindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes obligationsbaserede investeringsbeviser til -1.993.973 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 5.313 kr.

Aktieindkomst

SKATs værdipapirsystem har tidligere beregnet tab på afdødes aktiebaserede investeringsbeviser til -103.894 kr.

Gevinsten bliver nu beregnet til 17.235 kr.

SKATs afgørelse

Som udgangspunkt kan SKAT ikke sende forslag om at ændre årsopgørelsen for personer efter den 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb. Det står i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1.

SKAT kan dog ændre, hvis betingelserne i skatteforvaltningslovens § 27 er opfyldt.

I skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, står, at SKAT kan sende forslag om ændringer af årsopgørelsen uden for fristerne i skatteforvaltningslovens § 26, hvis der foreligger grov uagtsomhed eller forsæt.

Årsopgørelsen kan genoptages, selv om der ikke rejses eller gennemføres en straffesag. Det har Højesteret afgjort i en række domme offentliggjort i SKAT-meddelelserne SKM2006.153.HR, SKM2006.190.HR og SKM2011.211.HR.

Det betyder, at SKAT kan sende forslag om at ændre afdødes skat for 2011 - 2013 og tidligere i op til 6 måneder, efter forholdet er konstateret, og for indkomstårene 2014 og 2015 kan SKAT sende forslag om ændring til og med henholdsvis den 1. maj 2018 og den 1. maj 2019.

Afdøde har købt og solgt værdipapirer siden 2011.

SKAT har for indkomstårene 2011 - 2016 rettet afdødes indkomst vedrørende gevinster ved salg af værdipapirer.

I forbindelse med afdødes registrering af anskaffelsessummer i værdipapirsystemet antager SKAT, at det fortrykte 0 i rubrikken ikke er blevet slettet, hvorved anskaffelsessummen er derfor blevet 10 gange højere, end hvad den reelt var ved anskaffelsen.

Danske Bank udsender udførlige årsoversigter, hvoraf anskaffelsessummen på de enkelte papirer i investeringsforeningen tydeligt fremgår.

Ud fra ovenstående burde afdøde have vidst, at der var sket en fejl ved grundregistreringen, og at de tab, der opstod ved salg investeringsbeviserne, var forkerte. SKAT vurderer derfor, at det i hvert fald er groft

uagtsomt, at afdøde ikke har oplyst korrekte anskaffelsessummer ved grundregistreringen i SKATs værdipapirsystem.

Ud fra ovenstående burde afdøde vide, at der skulle oplyses om gevinster ved salg af værdipapirer. SKAT vurderer derfor, at det i hvert fald er groft uagtsomt, at afdøde ikke har oplyst sine gevinster.

Årsopgørelserne for 2011 - 2016 er derfor genoptaget vedrørende afdødes salg af værdipapirer.

SKAT har modtaget oplysningerne vedrørende 2011 - 2013 den 12. september 2017, hvor SKAT har konstateret forholdet. Forslag til afgørelse er dermed sendt rettidigt inden for fristen på 6 måneder.

SKAT har efter modtagelse af boets indsigelser anført, at idet boet ikke har bemærkninger til den beløbsmæssig opgørelse og der derfor er enighed om den skattemæssige opgørelse af gevinst ved salg af investeringsbeviser i årene 2011, 2012 og 2013, 2014, 2015 og 2016 fastholdes ændring af afdødes skatteansættelse for de omhandlede år.

SKAT har ved en gennemgang af dets systemer ikke kunnet konstatere en henvendelse fra afdøde eller afdødes søn vedrørende hjælp til indtastning i SKATs værdipapirsystem, ligesom SKAT desværre heller ikke har kopier liggende af breve fra banken med anskaffelsessummer på investeringsbeviserne i Danske Invest Engros Flexinvest i systemerne.

Når man beder SKAT om hjælp til indtastning af anskaffelsessummer, er det ikke ensbetydende med, at man friholdes fra at kontrollere, om det indtastede er korrekt. Som skattepligtig borger har man pligt til at rette i sin årsopgørelse, hvis man opdager fejl i indberetningen eller i beløbene. Reglerne står i skattekontrollovens § 16. Dette gælder også, selv om indberetningen er foretaget af SKAT.

Hvis man ikke har tilføjelser til sin årsopgørelse, fordi SKAT er i besiddelse af alle relevante oplysninger til brug for årsopgørelsen, har man alligevel pligt til at reagere, hvis der er fejl i de indberettede oplysninger, og dette fører til en for lav skatteansættelse for et givet indkomstår. Reglen står i skattekontrollovens § 16, stk. 1.

Det fremgår af årsopgørelserne for 2011 – 2016, at afdøde for alle årene har fået hele forskudsskatten tilbage. Når man får hele den betalte skat

tilbage i forbindelse med, man modtager sin årsopgørelse, bør man reagere og undersøge, om alle indberettede tal til brug for årsopgørelsen er korrekte. Hertil kan henvises til SKM2017.25.VLR, hvor en skatteyder blev fundet skyldig i skattesvig, fordi han havde undladt at reagere på en for lav skatteansættelse. Der kan også henvises til Juridisk Vejledning, afsnit A.C.3.2.1.2.7 Om passivitet ved skatteansættelse.

Videre kan der henvises til Juridisk Vejledning, afsnit A.A.4.4.1 Urigtige forudsætninger og retsvirkning heraf, hvor der bl.a. står: "Hviler myndighedens tilkendegivelse på et ukorrekt faktisk grundlag eller er de faktiske oplysninger ikke fyldestgørende, vil det normalt betyde, at den skattepligtige ikke kan støtte ret på tilkendegivelsen. Antages det, at den skattepligtige samtidig burde indse, at grundlaget ikke er korrekt, taler dette yderligere for, at der ikke kan støttes ret på tilkendegivelsen".

I SKATs værdipapirsystem er der indberettet anskaffelsessummer på afdødes investeringsbeviser i Danske Invest Engros Flexinvest. Anskaffelsessummer bliver kun indberettet til SKATs værdipapirsystem én gang, herefter foretages beregning af gevinst/tab elektronisk af systemet. SKAT er ikke kommet i besiddelse af nye tal, hvorfor SKAT har en formodning om, at det indberettede ikke er korrekt, fordi anskaffelsessummerne ser ud til at være indberettet 10 gange højere, end de reelt set var.

Boets opfattelse

Boets repræsentant, der er søn af afdøde, har påklaget SKATs afgørelser for indkomstårene 2011 - 2016.

SKAT udbetalte i perioden overskydende skat på baggrund af SKATs computergenererede tal vedrørende afdødes beholdning af værdipapirer, som alle blev administreret af Danske Bank, der indberettede alle relevante tal til SKAT.

Repræsentanten har gjort gældende, at afdøde ikke har handlet groft uagtsomt, og der kan derfor ikke gøres krav gældende så langt tilbage.

Kravene er modtaget den 10. november 2017 (brev dateret 7. november). Afdøde afgik ved døden den 1. juli 2017, og skifteretten udlagde boet til forenklet privat skifte og meddelte proklama i Statstidende den 1. september 2017. Den 28. oktober 2017, da de otte uger var gået, uddelte repræsentanten arven på 434.391 kr. til de fem arveberettigede, hvormed boet var afsluttet.

Som borger må man kunne indrette sig i tillid til SKATs behandling af sagerne. Det er derfor, der både gælder en frist på 1 år i bekendtgørelsen om kort frist og en frist på 4 år i skatteforvaltningslovens § 26. Samtidig gælder fristen for anmeldelse efter proklama i dødsboskifteloven.

Når skattekrav normalt forældes efter 3 år, og fristen for genoptagelse udløber efter 4 år, selv når der ikke foreligger enkle økonomiske forhold, må SKAT kun undtagelsesvis kunne opkræve endnu ældre krav over for arvinger, der ikke har kendt til kravet. Det gælder især, når afdøde ikke har haft til hensigt at unddrage sig skat.

Indtastning

Da SKAT indførte værdipapirsystemet, fik afdøde papirer fra Danske Bank med alt relevant materiale. Da hun ikke kunne overskue de mange tal, bad hun repræsentanten om at gå til SKAT med papirerne, så SKAT kunne få de oplysninger, der var brug for til skatteansættelsen. Det må anses for vanskeligt at være mere ansvarlig eller påpasselig.

Repræsentanten afgiver gerne erklæring under strafansvar om, at disse papirer blev forelagt for SKAT, og at SKATs medarbejder havde god tid til at indtaste alle de ønskede tal, mens han ventede. Derefter sagde medarbejderen tak og fortalte, at fra nu af ville alt foregå automatisk, hvilket han meddelte afdøde, der blev synligt lettet. Hun havde bekymret sig om, hvordan hun skulle efterkomme de nye registreringskrav.

Det er således forkert, når SKAT skriver "selvangivet tab på obligationsbaserede investeringsbeviser -268.823 kr." (med indkomstår 2014 som eksempel. Tilsvarende for de øvrige år med andre tal, mest iøjnefaldende for 2016: -1.993.973 kr.). Disse tabsangivelser er ikke selvangivet, men frembragt af SKATs it-system, der altså rummer fejlagtige oplysninger. Afdøde har i hvert fald ikke selv indberettet dem.

Det fremgår, at tallene stammer fra TastSelv, hvilket ikke kan passe, da afdøde hverken havde computer eller kunne betjene en sådan. Hun kan ikke have besøgt SKATs TastSelv. Der står også "Sagsbehandler ..." og "Indberetter Dig selv (Tilrettet)".

SKAT må som offentlig myndighed notere væsentlige henvendelser og skridt i sagen. Det kan ikke komme skatteyderen til skade, at SKAT ikke

er i stand til at redegøre for indtastningen. Da det også er SKATs it-system, og da SKAT har foretaget indtastningerne, må SKAT kunne oplyse, hvilke indtastninger der er sket hvornår, og hvem der har gjort det.

Afdødes bidrag til korrekt skatteansættelse bestod i at sørge for, at SKAT fik korrekte anskaffelsessummer i hænde. Forkerte indtastninger og angivelser af forkerte oplysninger som "Selvangivet tab", "TastSelv", "Dig selv" og muligvis forkerte udbetalinger af overskydende skat er alt sammen noget, SKAT har foretaget sig.

Grov uagtsomhed

Hvis SKATs antagelse om, at fejlen skyldes forkerte grundregistreringer, er korrekt, skyldes det en fejl hos SKATs medarbejder, der indtastede tallene.

Det er også SKAT, der har lavet systemet med et fortrykt 0 (i stedet for en tom rubrik eller et 0, der automatisk forsvinder, når der taster i feltet).

SKAT skriver: "... burde afdøde have vidst, at der var sket en fejl ved grundregistreringen (...) vi vurderer derfor, at det i hvert fald er groft uagtsomt, at afdøde ikke har oplyst korrekte anskaffelsessummer ved grundregistrering i Skats værdipapirsystem."

Repræsentanten oplyste korrekte anskaffelsessummer til SKATs medarbejder ved grundregistreringen. Hverken afdøde eller repræsentanten kunne vide, at SKAT indtastede forkert, og afdøde havde derfor heller ikke pligt til at reagere på dette.

Som nævnt bad afdøde ham henvende sig til SKAT for at sikre, at alt blev gjort rigtigt. Hun havde et meget begrænset forbrug og rigelig opsparing til sin sidste tid. At hun ikke havde hensigt til snyd, understøttes også af SKATs antagelse om, at det fortrykte 0 *ved en fejl* ikke er blevet slettet.

Det er uantageligt, at en kvinde på 90 år, som aldrig har benyttet en PC, og som aldrig har forsøgt at snyde SKAT eller andre, skulle snyde ved at indtaste forkerte værdier — eller for den sags skyld ved ikke at søge forholdet opklaret, hvis hun blev opmærksom på det.

Repræsentantens 90-årige mor havde ud over investeringsbeviserne i Danske Bank kun sin folkepension og havde derfor grund til at tro, at SKAT ville og kunne beregne hendes skat korrekt. Hun havde ingen mulighed for at kontrollere SKATs egne indtastninger og beregninger. Hun indleverede ikke selvangivelse, hvilket ikke skulle være nødvendigt, når indtægt og formue var så stabile, og SKAT fik alle oplysninger.

Afdøde har formodentlig ikke opdaget, at hun fik penge tilbage. Hun lod Danske Bank administrere sine penge og PBS betale de faste udgifter. Et par gange om måneden tog hun bussen til banken for at hæve et mindre kontantbeløb til indkøb af dagligvarer. Dersom der medgår et skøn i afgørelsen om eventuel uagtsomhed, bør det indgå, at afdøde var i alderen 90-95 år, mens SKATs fejl stod på, og at udgangspunktet er SKATs fejl, ikke forkerte oplysninger fra afdøde.

Om grov uagtsomhed henviser SKAT til sin hjemmeside. Så vidt repræsentanten kan se, har skatteyderen i disse sager enten selv givet SKAT fejlbehæftede oplysninger, eller der er tale om komplicerede transaktioner med skatteyderens virksomheder eller til konti i lande, hvor skatten er lavere.

Ingen af delene er tilfældet i sagen om afdødes skat. Afdøde bad ham om at henvende sig til SKAT, så oplysningerne kunne indtastes rigtigt, og hun gav ham sine papirer fra banken med, så SKAT selv kunne finde de rigtige tal.

Der er heller ikke tale om komplicerede transaktioner, som kan give mistanke om snyd. Tværtimod havde afdøde en simpel økonomi, og hun havde valgt at lade Danske Bank investere sin lille formue i almindelige danske værdipapirer i laveste risikokategori.

Oplysninger i SKATs system

I december 2017 fik repræsentanten adgang til afdødes skattemappe. Ved gennemgang af afdødes årsopgørelser i Skat.dk for perioden 2007-2016 kan repræsentanten se, at hendes formue har været (depotindehaver og bankkonti adderet): 2007: 832.109 kr., 2008: 623.471 kr., 2009: 707.990 kr., 2010: 740.581 kr., 2011: 659.782 kr., 2012: 729.567 kr., 2013: 711.104 kr., 2014: 787.197 kr., 2015: 784.346 kr. og 2016: 578.512 kr.

Det er bemærkelsesværdigt, at SKAT anfører aktie- og obligationsbeholdninger pr. 31. december 2011 på i alt 4.637.108 kr. (før ændring), selv om alle fire årsopgørelser i afdødes skattemappe før og efter ændring for samme år angiver en formue på 659.746 kr. (560.537 kr. + 99.209 kr.), og Danske Banks indberetning til SKAT lyder på 597.469 kr.

Hvorfor ignorerede SKAT både sine egne årsopgørelser og indberetningen fra banken, der burde tjene som kontrol, hvis en skatteyder eller altså i dette tilfælde SKATs egen medarbejder har indtastet forkert?

Af afdødes skattemappe fremgår det, at i de seneste fire år forud for 2011, hvor SKATs oprindelige fejl fandt sted, stemte forskudsopgørelse og årsopgørelse så godt, at hun fik henholdsvis 362 kr., 0 kr., 670 kr. og 252 kr. tilbage i skat. SKAT var i besiddelse af alle oplysninger og fik meddelelser fra Danske Bank om årets handler og gevinster/tab. SKAT havde også kendskab til afdødes formue, hvoraf det fremgik, at der ikke var store tab år efter år.

SKAT var i besiddelse af alle oplysninger gennem alle årene uden at reagere på disse uoverensstemmelser, som afdøde ikke har kunnet gennemskue, men som SKAT burde have forholdt sig til.

For en skattemedarbejder må det være let at se, at der ikke kunne købes værdipapirer i 2011 for meget store beløb, og det er lige så let at se, at der ikke har været store tab. Der har været et betragteligt tab fra 2007 til 2008, formodentlig som følge af finanskrisen, og afdøde kan have tænkt, at tilbagebetalingen af skat kunne skyldes dette tab.

Da SKATs tal er behæftet med så stor usikkerhed, har repræsentanten også været i Danske Bank, hvor han har fået årsoversigterne for 2011-2016. Tallene herfra er indberettet til SKAT, og der står også, at handel med værdipapirer er indberettet til SKAT. Formueopgørelsen afviger nogle få procent fra SKATs årsopgørelse. Repræsentanten ved ikke hvorfor. Tallene udgør 2011: 674.149 kr., 2012: 743.969 kr., 2013: 652.088 kr., 2014: 700.533 kr. og 2015: 713.940 kr. Her figurerer heller ingen store tab.

Gennem mange år har afdødes økonomiske forhold været ganske enkle: Folkepension og afkast/tab fra en formue på mellem 652.088 og 743.969 kr., alt indberettet til SKAT af pensionens udbetalinger og Danske Bank.

SKATs forskudsopgørelser har gennem alle årene normale skøn over indtægter, nemlig folkepensionen og normale trækprocenter.

Hvis SKAT mener, at der bør føres ekstra kontrol, når store dele af skatten tilbagebetales, burde SKAT selv have udført et minimum af kontrol med sådanne tilbagebetalinger. I så fald var sagen med SKATs computergenererede, fiktive underskud gennem 6 år aldrig opstået, afdøde havde ikke modtaget pengene og arvingerne var ikke blevet sat i en situation, hvor et betydeligt beløb pludselig skulle tilbagebetales, endda med høje renter.

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, at ændringer skal varsles senest 6 måneder efter, at SKAT modtog de relevante oplysninger.

Som allerede beskrevet har SKAT haft alle oplysningerne i meget længe tid. Det er muligt, at SKAT først har gennemgået dem, da SKAT blev orienteret om As død, men SKAT kunne have behandlet sagen på nøjagtig samme måde længe inden, hvis SKAT selv havde reageret på de årsopgørelser, som SKAT kalder bemærkelsesværdige.

Hvis SKAT havde reageret tidligere, havde man også kunnet spørge afdøde, om hun havde opdaget, at hun fik skat tilbage, og hvad hun i så fald havde tænkt om det.

Ændret skatteansættelse

Det er ikke muligt for repræsentanten at afgøre ud fra årsopgørelserne 2011-2016, om SKATs nye skatteansættelser er korrekte. De ændrede tal bygger på SKATs antagelse om, at skattemedarbejderen glemte at slette et fortrykt 0 i rubrikken. På baggrund af denne antagelse har SKAT tilvirket 6 nye årsopgørelser, hvis skatteansættelser altså er fiktive.

Da der (fortsat) er afvigelser til tallene fra banken, bør de nye tal i det mindste fastsættes sådan, at skatten med sikkerhed ikke bliver højere end den ville have været, hvis fejlene fra SKATs side ikke var blevet begået.

Renter

Under alle omstændigheder mener repræsentanten, at SKAT bør undlade at opkræve renter hos sagesløse arvinger efter boets afslutning. SKAT har tilskrevet renter på 38.750 kr. for de seks år, der fremsættes krav om. Renterne er meget høje i en tid, hvor et almindeligt bankindestående giver 0 %, især når hele miseren er iværksat af SKAT.

SKATs udtalelse

SKAT har den 7. marts 2018 udtalt sig således i sagen:

" ...

B, afdødes søn, anfører i sin klage, at hans mor ikke har handlet groft uagtsomt, fordi hun ikke selv har indberettet anskaffelseskurser til SKATs værdipapirsystem. B skriver, at han på vegne af sin mor, har været hos SKAT med alle papirer fra banken vedrørende anskaffelseskurser på hans mor. Ifølge SKATs systemer er der ikke registreret henvendelser på afdøde om, at sønnen har været hos SKAT for at få hjælp til indtastning, derimod fremgår det af hændelsesforløbet i skattemappen, at afdøde eller en på hendes vegne har været logget på skattemappen lørdag den 14. april 2012 i tidsrummet 20:01-20:21, hvor der først er indberettet mailadresse på afdødes søn. I dette tidsrum er der ligeledes dannet en ny årsopgørelse. Se hertil vedlagte bilag "Udskrift over hændelser i skattemappen 2012"

Af oplysninger bagom værdipapirsystemet kan vi se, at der er indberettet anskaffelseskurser i tidsrummet 20:11-20:13. Vi anser der for sandsynligt, at det også er afdøde eller sønnen, der har foretaget grundregistrering af anskaffelseskurser i værdipapirsystemet, da grundregistreringen ligger midt i tidsrummet, hvor der først er indtastet mailadresse og hvor der i umiddelbar forlængelse af grundregistrering er dannet ny årsopgørelse for 2011. Se hertil vedlagte bilag "Udskrift bagom værdipapirsystemet".

I tilknytning hertil kan vi også henlede opmærksomheden på at Danske Bank i marts 2012 udsendte udførlige vejledninger til skatteyder med investeringer i Danske Invest Engros Flexinvest, om hvordan man som skatteyder selv kunne indberette anskaffelseskurser til SKATs værdipapirsystem, ligesom de medsendte en oversigt over de anskaffelseskurser, der skulle indberettes til værdipapirsystemet.

B anfører, at det er iøjnefaldende, at der i 2016 fremgår et tal på -1.993.973 kr. Det er netop der, vi mener en skatteyder bør reagere, og efter skattekontrolloven har pligt til at reagere.

B anfører i sin klage, at hans mor ikke havde eller kunne betjene en computer, men som det fremgår af hændelsesforløbet i skattemappen i 2012, så er der for indkomståret 2011 tilvalgt papirudgaven af årsopgørelsen, så denne har afdøde været bekendt med, og afdøde har af den grund, haft mulighed for at reagere på en forkert skatteansættelse. Af årsopgørelsen fremgår det tydeligt, at man har pligt til senest 4 uger fra modtagelsen årsopgørelsen at underrette SKAT, hvis ansættelsen af ens indkomst eller ejendomsværdiskat er for lav. Undladelse heraf kan medføre strafansvar, medmindre du er under den kriminelle lavalder. Fristen på 4 uger regnes dog tidligst fra udløbet af selvangivelsesfristen. Reglen står i skattekontrollovens § 16.

Afdøde har haft alle muligheder for at reagere på en for lav skatteansættelse. Det fremgår også af hændelsesforløbet i skattemappen i 2012, at sønnens mailadresse er tilknyttet afdødes skattemappe, her gør det sig ligeledes gældende, at afdøde/sønnen har haft alle muligheder for at reagere.

B anfører endvidere, at hverken han eller hans mor kunne vide, at der var indberettet anskaffelseskurser i værdipapirsystemet, der var 10 gange højere end, den reelle anskaffelseskurs, fordi der ikke var slettet et fortrykt 0 i feltet. Det er korrekt, at der i den version af værdipapirsystemet var et fortrykt O, som man, som indberetter, selv skulle være opmærksom på at slette, men det betyder ikke, at man som skatteyder blot kan læne sig tilbage, og lade være med at kontrollere sin årsopgørelse, når den kommer, eller at man ikke skal dobbelt tjekke de, beløb der bliver indberettet til værdipapirsystemet, hvad enten man selv indberetter eller andre gør det for en. Man har efter skattekontrollovens § 16 altid pligt til at kontrollere sin årsopgørelse og reagere, hvis den er forkert. Når man får den tilsendt på papir, har man alle muligheder for at tjekke den. I indkomstårene efter 2011 er papirudgaven af årsopgørelsen fravalgt igen, mens Bs mailadresse fortsat er tilknyttet fra 2012 og frem efter, han får dermed besked om at årsopgørelsen er klar, og har mulighed for at kontrollere den alene eller sammen med sin mor. Afdøde samt hendes søn har derfor stadig alle muligheder for at reagere på en forkert årsopgørelse.

B hævder, at han fremmødte hos SKAT personligt med sin mors papirer. Det fremgår imidlertid ikke af SKATs systemer, at afdødes søn har været i kontakt med SKAT for at få hjælp til indberetning af anskaffelseskurser, og vi kan derfor hverken påvise eller afvise om dette rent faktisk er sket. Der ligger heller ikke nogen kopier i SKATs systemer, hvor anskaffelseskurserne fremgår. Vi har derfor en formodning om, at det ikke er SKAT der har foretaget indberetninger til SKATs værdipapirsystem, da alle hændelser i forbindelse med indtastning af mailadresse, indberetning af anskaffelseskurser og dannelse af ny årsopgørelse er sket en lørdag aften i april i 2012. Det er usandsynligt, at der har været en SKAT medarbejder på arbejde en lørdag aften, og har passet en telefon eller

været på arbejde på et skattecenter. Der var ikke overarbejde i forbindelse med årsopgørelsen i 2012 på hverken skattecenter eller telefon. Der var måske frivilligt overarbejde på mailen, men hvis der var tale om en henvendelse på en email, ville den fremgå af vores systemer.

B anfører, at hans mor ikke opdagede, at hun fik penge tilbage i skat, da de blot blev indsat på hendes konto, og Danske Bank i øvrigt administrerede hendes penge, og hun derfor ikke kunne reagere på det. Hun tog alene bussen til banken et par gange om måneden for at hæve penge til indkøb, og havde ellers ikke overblik over sine penge.

Afdøde havde for 2011 tilvalgt papirudgaven af årsopgørelsen, og har derfor haft al mulighed for at se en udbetaling af overskydende skat. I de efterfølgende år har afdødes søn fået meddelelse om når årsopgørelsen var klar. Det har derfor været muligt for afdøde, at gøre sig bekendt med sin årsopgørelse samt at reagere på denne, hvis den var forkert.

Der var ikke tale om komplicerede transaktioner i afdødes værdipapirer, derfor burde afdøde/hendes søn kunne gennemskue, at der var noget galt, når der fra indkomståret 2011 og frem forekom store udbetalinger af overskydende skat hvert år. Det er noget man som skatteyder bør reagere på og undre sig over.

B anfører i sin klage, at SKAT har anført afdødes formue som 4.637.108 kr. Dette tal er ikke en tilkendegivelse af afdødes formue i 2011. Dette tal er en tilkendegivelse af afdødes anskaffelseskurs på værdipapirer på baggrund af indberetning til SKATs værdipapir system. Der er i den af SKAT truffene afgørelsen ingen tilkendegivelser af afdødes formue forhold, der er alene tilkendegivelser af afdødes skattemæssige anskaffelseskurser til beregning af ge-vinst/tab på afdødes værdipapirer. De bilag B har vedlagt klagen, tjener alene til brug for oplysning om, hvad afdødes værdipapirbeholdning er værd et givet indkomstår pr. 31/12, samt hvad der er udbetalt i udbytte fra værdipapirerne.

Som B anfører i sin klage, så har afdøde i årene forud for 2011 alene fået små beløb udbetalt i overskydende skat. Netop dette gør, at afdøde/hendes søn, burde reagere på, at der lige pludselig blev udbetalt overskydende skatter svarende til forskudsskatten. Det er alt andet lige påfaldende, at disse store udbetalinger sker netop efter, der er sket indberetning af anskaffelseskurser til SKAT. Det er ligeledes bemærkelsesværdig, at afdøde/hendes søn ikke reagerer, på at afdøde tilsyneladende lider relativt store tab på sin investering.

B anfører, at afdøde havde store tab i 2007 til 2008. Disse tab, ses ifølge afdødes skattemappe, som almindelige forskelle i kursværdi på værdipapirer fra år til år. Afdøde har ifølge skattemappen ikke selvangivet gevinst/tab i

hverken 2007 eller 2008, hvorfor der af den grund heller ikke kan forekomme en overskydende skat på grund af dette. Afdødes værdipapirbeholdning har været stort set konstant siden 2007. Det er først fra 2011, der forekommer regelmæssige køb/salg i afdødes værdipapirbeholdning. En udbetaling af overskydende skat i 2011, kan derfor ikke skyldes tab, der kan tilbageføres til 2007/08.

B skriver i sin klage, at Danske Bank har indberettet køb og salg til SKAT i henhold til de bilag, som han har medsendt klagen. De bilag, der er medsendt klagen, fortæller alene noget om hvad værdipapirerne er værd på 31/12 et givet indkomstår, hvad der er indberettet til SKAT af udbetalt udbyttet fra værdipapirerne, samt hvilke køb/salg, der er indberettet til SKAT. Papirerne indeholder ingen oplysninger om gevinst/tab. Hertil bruges værdipapirsystemet, som i 2012, har fået en forkert indberetning, så anskaffelseskurserne fejlagtigt er blevet 10 gange højere end hvad de reelt er.

Selv om afdøde, som B anfører det, havde simple forhold, er man stadig forpligtet til at reagere på en for lav skatteansættelse, det står på årsopgørelsen med henvisning til skattekontrollovens § 16.

B anfører, at SKAT selv burde have ført kontrol med udbetaling af store skatter. Det er korrekt, at der er en stor udbetaling af skat for en enlig dame, der kun har en pension og nogle værdipapirer, men i det store system i SKAT, er udbetalingerne i denne sag ikke store, og har derfor ikke udløst ekstra kontrol. Som bekendt foretager SKAT ikke ligning af hver enkelt borger længere, ligning bliver alene foretaget på baggrund af særligt opsatte udsøgningskriterier og projekter. Afdøde har ikke været omfattet af nogle af disse udsøgningskriterier eller projekter, hvorfor der aldrig har været foretaget ligning af afdøde. Selv om SKAT ikke længere foretager ligning af hver enkel borger eller kontrol med hver enkel udbetaling af skat, er det ikke ensbetydende med, at man kan læne sig tilbage og regne med alt er i orden, og det friholder stadig ikke skatteyder fra selv at kontrollere sin årsopgørelse.

B skriver, at ændringerne ikke kan gennemføres, da de tal SKAT har indberettet i forbindelse med ændringerne, ikke stemmer overens med Danske Banks tal - ifølge de oversigter, der er vedlagt klagen. De bilag, der er vedlagt klagen, fortæller ikke noget om anskaffelseskurser til brug for beregning af gevinst/tab på værdipapirerne. De fortæller alene noget om kursværdi pr. 31/12 et givet indkomstår, udbetaling af udbytter, samt hvilke køb/salg, der er indberettet til SKAT. Det er herefter værdipapirsystemet, der på baggrund af grundregistriering af anskaffelseskurser, der beregner gevinst/tab, som så herefter overføres til årsopgørelsen. På årsopgørelsen fra indkomståret 2014 og fremefter, står

der at de overførte gevinster/tab er forslag, og at man skal rette den, hvis de er forkerte.

Til orientering, så har Danske Bank har i marts måned 2012 udsendt udførlig oversigt over anskaffelseskurser på værdipapirer i Danske Invest Engros Flexinvest, til dette brev var der vedlagt en vejledning i hvordan man skulle indberette anskaffelseskurser til SKATs værdipapirsystem. Vi kan se at afdøde/hendes søn har indberettet til skattemappen i april 2012.

Vi mener derfor, at SKAT kan gennemføre de foretagne ændringer, da afdøde eller nogen på hendes vegne ud fra ovenstående oplysninger har handlet groft uagtsomt, og at SKAT har gennemført ændringerne inden for fristerne i skatteforvaltningslovens bestemmelser.

...".

Repræsentantens bemærkninger til SKATs udtalelse

Repræsentanten har den 17. marts 2018 haft følgende bemærkninger til SKATs udtalelse:

"Jeg skriver mine bemærkninger i en rækkefølge, der følger Skats bemærkninger i brev til Skatteankestyrelsen dateret 7. marts 2018.

Grundregistreringen i værdipapirsystemet blev foretaget af Skats medarbejder, og jeg afgiver som tidligere nævnt gerne forklaring under strafansvar om, at jeg forelagde Skat de papirer, min mor havde modtaget fra banken, at medarbejderen havde god tid til indtastningen, og at jeg fik at vide, at alt fra da af ville foregå automatisk. På S28 ses "Grundregist. 31-12-2009, antal 991, købesum 999.840,00". Vil eller kan Skat ikke oplyse, hvornår grundregistreringen er påbegyndt, og hvem (anonymiseret) der har indtastet disse tal?

Jeg kan godt huske at have logget ind på min mors vegne i Skats system, men har ikke haft bemærkninger dertil, da jeg ikke mente, at det kunne have betydning i sagen. Som jeg husker det, har jeg været inde for at lave en udskrift. Min mor kan have bedt om det efter at have set i fjernsynet, at årsopgørelsen var klar. Der var en periode, hvor det så ud, som om gamle mennesker uden pc var ladt i stikken, så jeg havde rekvireret NemID til min mor for at kunne hjælpe hende. Jeg har også anmodet om papirversioner fra offentlige myndigheder til min mor, så hun har formodentlig læst sine årsopgørelser, hvis Skats printsystem og papirhåndtering samt postvæsenets udbringning har fungeret. Jeg husker ikke, hvad jeg har foretaget mig den 14. april 2012 om aftenen (jeg går ud fra, at der registreres realtid for indtastning, ikke tiden for hovedcomputerens senere behandling). Hvis jeg har foretaget andet end at lave en udskrift, må det

have drejet sig om en anmodning fra Skat eller en supplerende oplysning fra banken, måske et tal for 2011, som jeg har påtaget mig at indtaste for min mor.

Tallet -1.993.973 opdagede jeg i det materiale, Skat har sendt i sagen i november 2017 (S20), og min indvending går på, at Skat kalder det "selvangivet tab", hvad det under ingen omstændigheder er. I lighed med en række andre besynderlige tal er det genereret af Skats computersystem, som altså rummer fejlagtige tekster. Skat forklarer heller ikke angivelserne "Sagsbehandler ..." og "Indberetter Dig selv (Tilrettet)".

Skat skriver nu om de -1.993.973: "Det er netop der, vi mener en skatteyder bør reagere", men det kan skatteyderen jo ikke uden at have set tallet. Jeg kan ikke finde tallet -1.993.973 i årsopgørelsen på Skat.dk, og det har min mor selvfølgelig heller ikke kunnet. Hverken hun eller jeg har kunnet tjekke eller dobbelttjekke tallene, som Skat forlanger, for grundregistreringens tal har været skjult. Jeg har først set tal fra grundregistreringen på S28-29 i det materiale, Skat sendte til mig dateret 29.11.2017. Grundregistreringen er dateret 31-12-2009. Det var ikke nytårsaftensdag, jeg henvendte mig, men Skat må kunne oplyse, hvem der har foretaget indtastningen, og hvornår det er sket, også selv om man har forsømt at registrere min personlige henvendelse med anskaffelsessummerne.

Det undrer mig, at Skat nu skriver: "I indkomstårene efter 2011 er papirudgaven af årsopgørelsen fravalgt igen", for jeg har ved anmodning til de relevante myndigheder søgt at hjælpe min mor med at få papirudgaver. Da jeg i forbindelse med hendes flytning til plejehjem søgte om boligsikring elektronisk på hendes vegne, dukkede der en meddelelse op på min skærm om, at i medfør af den elektroniske ansøgning ville min mor fra nu af få meddelelser i sin e-Boks. Jeg måtte altså søge om papirudgave igen, så jeg spekulerer på, om Skats it-system har foretaget en tilsvarende beslutning, uden at jeg har opdaget det. Der har også været en overgang, hvor man skulle søge om papirudgave hvert år, måske kan det have glippet. Hvis hun ikke har fået dem, har hun ikke kunnet læse årsopgørelserne, medmindre hun har bedt mig om at udskrive dem.

Skat: "...da alle hændelser i forbindelse med (...) indberetning af anskaffelseskurser (...) er sket en lørdag aften i april 2012." Jeg vil gerne vide, hvilke tal jeg skulle have indtastet i april 2012. Det kan vel ikke være de forkerte tal, som Skat har anført fra 2009, 2010 og 2011?

Skatteåret 2011 er interessant, fordi anomalierne første gang optræder her. Der er lavet 4 årsopgørelser, og i den første ser tallene normale ud. På blanketten står: "Vær opmærksom på rubrik 30 og 66. Skat mangler oplysninger fra dig".

Denne tekst eller en servicemeddelelse fra banken må have fået min mor til at bede mig om at videregive de forlangte oplysninger.

Årsopg. 2011/2 fra 14.4.2012: Rubrik 30 er forsynet med et A og beløbet -53.024, rubrik 66 har også et A og beløbet -34.606. Det er vist de to eneste ændringer.

Hvad betyder A? Er det mig, der har skrevet det? I så fald må jeg have fået tallene fra banken. Jeg har ikke digtet dem ud i den blå luft, og de ender ikke på 0, så jeg kan ikke have glemt at slette et 0. Formueopgørelsen ser normal ud. Der forekommer ikke tal fra grundregistreringen.

Årsopg. 2011/3 fra 25.4.2012: "Beløb markeret med # har du selv indtastet". Rubrik 66 # -27.842. Det øvrige ser uændret ud. Ifølge dette skulle jeg have indtastet et tab, der er mindre end det fra 14.4.2017.

Hvad er forskellen på markeringerne A og # ?

Årsopg. 2011/4 fra 7.12.2017: "Beløb markeret med * er indberettet af skattecen-tret." Rubrik 66* 5.946. Skat har foretaget ny beregning af skatten gennem seks år ved at dividere grundregistreringens tal med 10. Skat er blevet opmærksom på sin fejl efter min mors død seks år senere. Skat har i modsætning til min mor haft tallene hele tiden, og Skat har ikke modtaget nye oplysninger.

Jeg skrev ikke, at min mor ikke opdagede, at hun fik penge tilbage i skat, men at hun formodentlig ikke opdagede det, for jeg søgte en forklaring på, at hun ikke reagerede. Ifølge det, der nu efter hendes død foreligger oplyst fra Skat, har hun fået penge tilbage, som hun ikke skulle have haft, men jeg mener stadig, at det er sket på Skats foranledning og ansvar.

Jeg skrev ikke, at Skat har anført afdødes formue som 4.637.108, men at Skat anførte aktie- og obligationsbeholdninger per 31.12.2011 som 4.637.108 (S34-35), og det finder jeg i modstrid med Skats formueangivelse på 659.746. Skat skriver nu, at bilaget tjener til "...oplysning om, hvad afdødes værdipapirbeholdning er værd et givet indkomstår pr. 31/12" Min mor har ikke kunnet se tallet 4.637.108, men jeg forstår ikke, at Skat ikke opdagede, at der var noget galt. Hvordan kunne min mor have værdipapirer for over 4½ million den 31/12, når hendes formue kun var 659.746 kr.?

Det undrer også, at Skat ikke har reageret på de handeler, de har fået oplyst med datoangivelse fra banken. På S40 optræder salgssummer på 22.243 og 22.374 for obligationer, der skulle være købt for henholdsvis 169.894 og 208.379. Et sådant tab på obligationer er usandsynligt, men kun Skat har kunnet sammenholde disse tal, og kun Skat har kunnet formode, at købssummerne var registreret forkert.

Skat'. " ...bemærkelsesværdigt, at afdøde/hendes søn ikke reagerer på, at afdøde *tilsyneladende* lider relativt store tab ..." Hverken min mor eller jeg har haft mulighed for at opdage tab, der ikke var reelle, men for det første var fiktive og for

det andet kun optrådte i Skats system. Jeg har ikke set Skats tal før november 2017, og jeg har ikke haft bekymringer om min mors formue.

Skat skriver, at værdipapirsystemet i 2012 har fået en forkert indberetning (og antyder, at den skyldes mig), som skulle gøre anskaffelsessummerne 10 gange højere, men de forkerte 4.637.108 optræder jo allerede den 31.12.2011. Hvad har jeg indberettet, og hvordan skulle det kunne gøre tidligere anskaffelsessummer højere?

Jeg har hverken modtaget "Udskrift over hændelser i skattemappen 2012" eller "Udskrift bagom værdipapirsystemet". Jeg vil bede Skat sende dem til mig, men havde foretrukket at få disse udskrifter ved Skats første henvendelse. Det interesserer mig selvfølgelig at se, hvem der har foretaget forkerte indberetninger og indtastninger, ikke mindst, hvis noget skulle stamme fra min hånd, for jeg plejer at være omhyggelig. Jeg erindrer dog om, at Skats system rummer fejlagtige tekster, f.eks. de mange "selvangivet" på siderne S3, 11, 12, 19, 20, 46, 47. Min mor kan ikke have gjort det, og jeg har ikke gjort det.

Jeg går ud fra, at Skat kan se, hvilken person eller hvilken computer der er logget ind og har ændret i skattemappen, så man ikke forestiller sig, at det er mig, blot fordi min mailadresse står noteret. Den blev vel stående de følgende år.

Vi mangler stadig at få oplyst, hvem (anonymiseret) der har indtastet de forkerte grundregistreringer, der ser ud til at være årsag til forkerte udbetalinger. Jeg håber, at Skat snart vil fremlægge, hvad man har, så vi kan komme til bunds i sagen, for jeg er naturligvis interesseret i en hurtig afgørelse. Jeg erkender, at min mor har fået penge tilbage, som hun ikke skulle have haft, og at min mor har været uagtsom, men omstændighederne og hendes alder taget i betragtning ikke groft uagtsom. Jeg kan også se, at jeg kunne have hjulpet min mor mere, men vil dog ikke påtage mig ansvaret for hendes skatteforhold. Det havde været nemmere for mig at undlade enhver hjælp, men lade Skat og min gamle mor finde ud af tingene sammen.

Skat lå i modsætning til min mor inde med stærkt modstridende formueangivelser og tilbagebetalte hele kildeskatten gennem fem år, uden at det gav Skat anledning til at søge fejlen rettet før fem måneder efter hendes død som 95-årig. Jeg mener også, at den forkerte grundregistrering skyldes Skat. Derfor mener jeg, at Skat har overskredet fristen for at ændre ligningen hele syv år tilbage og desuden tilskrive høje renter."

Repræsentanten har efterfølgende fremsendt yderligere bemærkninger:

"Den oprindelige grundregistrering blev foretaget af Skats medarbejder, som fik forelagt alt relevant materiale. Det oprindelige materiale var en ret tyk stak papirer fra Danske Bank med ganske mange tal. Min mor kunne ikke overskue, hvilke tal Skat ville have oplyst, og jeg havde ikke tid til at sætte mig ind i det. Derfor forsøgte jeg at hjælpe min mor ved at gå til Skat med papirerne. Skat anmodes om at gøre rede for, hvornår kravet om grundregistrering oprindeligt blev fremsat.

På et senere tidspunkt skete der en forenkling, formodentlig som følge af en indsats fra Skat og/eller Danske Bank. Der blev sendt en vejledning fra banken i løbet af foråret 2012 (oplyst af Skat, og jeg har fået det bekræftet af Danske Bank), hvoraf det fremgik, at ganske få tal skulle indtastes. Det er sandsynligt, at jeg har indtastet disse tal i april 2012, for jeg har et par gange indtastet simple ting for min mor. Det er derimod usandsynligt, at jeg skulle have glemt at slette et 0 (nul) i felterne, for jeg plejer at være meget omhyggelig, og jeg plejede som lærer at få øje på fejl i elevberegninger med et enkelt blik.

Skat har stadig ikke redegjort for de mange andre posteringer, der ikke er foretaget af mig, men er forsynet med initialer eller "sagsbehandler ...", ej heller de mange med teksten "selvangivet" på siderne S 3, 11, 12, 19, 20, 46 og 47. Skat har heller ikke redegjort for "selvangivet tab", f.eks. -268.823 på S19 eller -1.993.973 på S20. Hverken min mor eller jeg har selvangivet sådanne falske tab.

I min mors skattemappe er jeg faldet over følgende bemærkelsesværdige posteringer:

Alle oplysninger for 2011, s. 3: Aktiebeholdning (ikke optaget til handel), aktie 7510048323, antal 450, kurs 3.200, R.dato 18/1-12. Feltet med kursværdi er tomt, men den ville jo være 1.440.000 kr.

For 2012, s. 3: aktie 7510048323 (formodentlig samme aktie, selv om reg.nr. er ændret), antal 450, kurs 0, R.dato 23/1-13. Også her er feltet med kursværdi tomt, men den ville jo være 0 kr. Det er mærkelige poster med et stort tab, hvis det var reelt. Skat bedes redegøre for, hvem der har indtastet det. Det omfattende talmateriale ligner det, som min mor fik tilsendt fra banken, da Skat oprindeligt forlangte anskaffelsessummerne indberettet.

[MJ] skriver på side 2: "At dømme ud fra Bs indsigelse og klage fremstår han ikke uvidende om skatteforhold, hvorfor jeg også mener, at han burde kunne regne ud, at der var noget galt med afdødes skatteansættelser i alle årene." Jeg har ikke noget fagligt kendskab til skatteforhold, men jeg læser avis som en almindelig oplyst borger. Det er en kedelig insinuation, at jeg "burde kunne regne ud", for det ville kræve, at jeg kendte de forkerte grundregistreringer eller de forkerte, fiktive tab eller de tilbagebetalte beløb gennem årene. In-

gen af delene er tilfældet, og jeg har derfor ikke haft mulighed for at regne ud, at Skat begik fejl.

[MJ] skriver på side 3, at "skatteyder selv i min sag fra start har siddet med alle oplysninger,..." De relevante tal må ganske rigtigt være fremgået af de omfattende papirer fra Danske Bank, og de blev jo forelagt Skat til indtastning, hvorefter jeg fik at vide, at fra nu af ville alt foregå automatisk. Derimod har hverken min mor eller jeg kunnet kontrollere de indtastede tal. Hvis jeg har indtastet nye tal i april 2012, har jeg heller ikke senere kunnet kontrollere tallene. Grundregistreringen har jeg ikke kunnet se, før jeg fik tilsendt Skats krav i november 2017. Den fejlagtige grundregistrering fremgår heller ikke af årsopgørelserne, som jeg har set efter at have fået adgang til min mors skattemappe i december 2017.

Hvis Skat sender mere materiale til Skatteankestyrelsen, vil jeg gerne have en kopi tilsendt, så jeg har mulighed for at korrigere.

Skat har hele tiden haft alle oplysninger. Oplysningerne ser ud til at være fejlbehæftede, formodentlig grundet tastefejl. Skat har ikke fået nye oplysninger, men har ændret skatteansættelsen seks år tilbage. Hverken min mor eller jeg har haft oplysninger, der pegede på fejl i skatteansættelsen bortset fra følgende ene forhold: Hvis min mor havde været opmærksom på tilbagebetalingerne af skat gennem de sidste år, hun levede."

Repræsentanten har efterfølgende anført, at han ikke har tilstrækkelig indsigt i afdødes skatteforhold til at kunne anlægge et rimeligt skøn over resultatet af afdødes investeringer, men han mener, at de rigtige tal i nogen grad stemmer overens med SKATs talmæssige opgørelse.

Landsskatterettens afgørelse

Det fremgår af bl.a. bekendtgørelse nr. 534 af 22. maj 2013 om en kort frist for skatteansættelse af personer med enkle økonomiske forhold, at uanset fristen i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1, 1. pkt., skal SKAT afsende varsel om foretagelse eller ændring af en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat for fysiske personer senest den 30. juni i det andet kalenderår efter indkomstårets udløb, jf. § 1. Fristerne i § 1 gælder ikke, når betingelserne for ekstraordinær ansættelse efter skatteforvaltningslovens § 27 er opfyldt, jf. § 3.

Landsskatteretten finder, at forhøjelsen for indkomståret 2016 er foretaget rettidigt.

Af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, fremgår bl.a., at uanset fristerne i § 26 kan en ansættelse af indkomstskat ændres efter told- og skatteforvaltningens bestemmelse, hvis den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

Af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, fremgår bl.a., at en ansættelse kun kan foretages i de i stk. 1 nævnte tilfælde, hvis den varsles af told- og skatteforvaltningen eller genoptagelsesansøgning fremsættes af den skattepligtige senest 6 måneder efter, at told- og skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrundet fravigelsen af fristerne i § 26.

Landskatteretten finder, at afdøde eller nogen på hendes vegne har handlet groft uagtsomt ved at undlade at reagere på de urigtige skatteansættelser, hvorved afdøde uberettiget har fået udbetalt overskydende skattebeløb, der efter hendes forhold udgjorde væsentlige beløb. Betingelserne for fristgennembrud efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, er herefter opfyldt.

To retsmedlemmer, herunder retsformanden, bemærker, at kundskabs-tidspunktet efter § 27, stk. 2, må anses for at være det tidspunkt, hvor SKAT er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til, at der forelå grundlag for ekstraordinær ansættelse efter § 27, stk. 1, nr. 5, jf. SKM2018.481.HR og SKM2018.520.HR. SKAT har i denne sag i hele forløbet været i besiddelse af alle relevante oplysninger, og der fremkommer ikke nye oplysninger ved indsendelse af åbningsstatus i dødsboet. Oplysningerne om værdien af aktiebeholdningen er oplyst løbende fra banken. Det forhold, at SKAT først på dette tidspunkt vælger at beskæftige sig med oplysningerne og påbegynde sagsbehandling udskyder ikke fristen i stk. 2.

To retsmedlemmer finder, at SKAT er kommet til kundskab om forholdet i den foreliggende sag ved modtagelsen af åbningsstatus/boopgørelse, idet det ikke tillægges betydning ved vurderingen, at SKAT, hvis de havde foretaget ligning af afdødes skattemæssige forhold, kunne have konstateret, at hendes selvangivelser var urigtige.

Ved stemmelighed er retsformandens stemme afgørende, hvorfor fristen i § 27, stk. 2, ikke anses for iagttaget. Forhøjelsen vedrørende 2016 stadfæstes.

..."

Der er fremlagt nogle årsoversigter fra Danske Bank for årene 2011-2016 – alle dateret den 31. december i de pågældende år – med opgørelse af kursværdi og afkast vedrørende As værdipapirer. Danske Bank har løbende indberettet de oplysninger, der fremgår af årsoversigterne, til SKAT. Det fremgår af årsoversigterne, at A havde et depot med investeringsforeningsbeviser og et opbevaringsdepot med aktier.

Der er endvidere fremlagt årsopgørelser fra SKAT for årene 2011-2016.

Det fremgår af årsoversigten fra Danske Bank for 2011, at depotet med investeringsforeningsbeviser dette år blev opgjort til 532.733,52 kr., og at opbevaringsdepotet med aktier blev opgjort til 64.735,50 kr. I 2011 solgte A aktier for 6.764,76 kr. og investeringsforeningsbeviser for 16.964 kr. Hun købte investeringsforeningsbeviser for 28.076 kr.

Det fremgår af As årsopgørelse fra SKAT for 2011, at det er opgørelse nr. 2, og at skattemappedatoen er 14. april 2012. Under rubrik 16 fremgår, at As indkomst blev opgjort til 135.816 kr., og under rubrik 30 at hun havde et tab på obligationer i investeringsforeninger på 53.024 kr. Under rubrik 66 fremgår, at hun havde et tab på aktier på 34.606 kr. Hendes overskydende skat blev opgjort til 17.390 kr.

Den 14. april 2012 rettede B med anvendelse af As NemID henvendelse til SKAT og anmodede om, at hendes årsopgørelser fremover blev sendt til hende i papirform pr. brevpost.

Skatteministeriet har fremlagt et bilag med overskriften "Bagom værdipapirsystemet" og oplyst, at bilaget blandt andet viser, at der ved anvendelse af As NemID er registreret nogle oplysninger i SKATs værdipapirsystem den 14. april 2012.

Det fremgår af årsoversigten fra Danske Bank for 2012, at depotet med investeringsforeningsbeviser dette år blev opgjort til 561.562,29 kr., og at opbevaringsdepotet med aktier blev opgjort til 80.398,50 kr. I 2012 solgte A

investeringsforeningsbeviser for 60.394 kr., og hun købte investeringsforeningsbeviser for 62.290 kr.

Af hendes årsopgørelse fra SKAT for 2012 fremgår under rubrik 16, at hendes indkomst blev opgjort til 139.752 kr., og under rubrik 30, at hun havde et tab på obligationer på 296.245 kr. Det fremgår videre, at hun havde et tab på aktier på 166.416 kr. Hendes overskydende skat blev opgjort til 43.939 kr., hvilket svarede til hele hendes forskudsskat for dette år.

Det fremgår af årsoversigten fra Danske Bank for 2013, at depotet med investeringsforeningsbeviser dette år blev opgjort til 559.952,41 kr., og at opbevaringsdepotet med aktier blev opgjort til 92.136 kr. A købte i 2013 investeringsbeviser for 155.255 kr. og solgte investeringsbeviser for 154.737 kr.

Af hendes årsopgørelse fra SKAT for 2013 fremgår under rubrik 16, at hun havde en indkomst på 141.984 kr., og under rubrik 30 at hun havde et tab på 677.028 kr. på obligationer. Under rubrik 66 fremgår, at hun havde et tab på 141.436 kr. på aktier. Hendes overskydende skat blev opgjort til 44.779 kr., hvilket svarede til hele hendes forskudsskat for dette år.

Det fremgår af årsoversigten fra Danske Bank for 2014, at depotet med investeringsbeviser blev opgjort til 575.127,45 kr., og at opbevaringsdepotet med aktier blev opgjort til 125.406 kr. A købte i 2014 investeringsbeviser for 69.793 kr. og solgte investeringsbeviser for 71.960 kr.

Af hendes årsopgørelse fra SKAT for 2014 fremgår under rubrik 16, at hendes indkomst blev opgjort til 144.540 kr., og under rubrik 30 at hun havde et tab på obligationer på 268.823 kr. Under rubrik 66 fremgår, at hun havde et tab på aktier på 55.538 kr. Hendes overskydende skat blev opgjort til 46.082 kr., hvilket svarede til hele hendes forskudsskat for dette år.

Det fremgår af årsoversigten fra Danske Bank for 2015, at depotet med investeringsforeningsbeviser blev opgjort til 578.952,29 kr., og at opbevaringsdepotet med aktier blev opgjort til 134.988 kr. A købte i 2015 investeringsforeningsbeviser for 136.538 kr. og solgte investeringsforeningsbeviser for 138.888 kr.

Af hendes årsopgørelse SKAT for 2015 fremgår under rubrik 16, at hendes indkomst blev opgjort til 147.096 kr., og i rubrik 30 at hun havde tab på obligationer på 254.305 kr. I rubrik 66 fremgår, at hun havde et tab på 53.926 kr. Hendes overskydende skat blev opgjort til 48.997 kr., hvilket svarede til hele hendes forskudsskat for dette år.

Det fremgår af årsoversigten fra Danske Bank for 2016, at depotet med investeringsforeningsbeviser blev opgjort til 17.979,04 kr., og at depotet med aktier opgjort til 162.648 kr. A købte i 2016 investeringsforeningsbeviser for 176.643 kr. og solgte investeringsbeviser for 762.651 kr.

Af hendes skatteopgørelse for 2016 fremgår i rubrik 16, at hendes indkomst blev opgjort til 149.544 kr., og i rubrik 30 at hun havde tab på obligationer på 1.993.973 kr. Hendes overskydende skat blev opgjort til 48.314 kr., hvilket svarede til hele hendes forskudsskat for dette år.

A afgik ved døden den 1. juli 2017. Af en åbningsstatus af 3. august 2017 vedrørende hendes dødsbo fremgår, at boets aktiver navnlig bestod af nogle bankkonti i Danske Bank med indeståender på i alt 256.999 kr. og aktier og andelsbeviser for i alt 187.626 kr. Skatteministeriet har oplyst, at SKAT modtog åbningsstatussen den 30. august 2017.

Af en mail af 12. september 2017 fra C til D, der begge var ansatte i SKAT, fremgår, at C var blevet kontaktet af en anden ansat i SKAT, E, der havde gjort ham opmærksom på, at der vedrørende boet efter A var sket en forkert grundregistrering i aktieberegningssystemet. De grundregistrerede købspriser var blevet registreret med et 0 for meget og var derfor for høje. Det havde bevirket, at der var fortrykt nogle store tab i As kapitalindkomst, og at hun havde fået udbetalt hele sin A-skat siden 2011.

Boet har i sin duplik opfordret Skatteministeriet til at oplyse, fra hvilken kilde E fik oplysningen om, at der var grundregistreret forkert i aktieberegningssystemet.

Skatteministeriet har til besvarelse af opfordringen i sit processkrift I oplyst følgende:

”Ved SKATs modtagelse af boets åbningsstatus den 30. august 2017 efterprøver og tilsikrer SKAT, jf. dødsboskattelovens § 87, stk. 1, at A ikke har betalt for lidt i skat vedrørende indkomstår forud for dødsåret.

Det er i den forbindelse, at SKAT opdager, at A har afhændet alle sine værdipapirer i 2016 (året før dødsåret) og undrer sig over de systemmæssige store anskaffelsessummer grundregistreret i værdipapir-

systemet (VPS) for disse værdipapirer, samt det store tab på 1.993.973 kr., der fremgår af As årsopgørelse for 2016.

Forholdet undersøges derfor nærmere hos den enhed, som stod bag VPS. SKAT opdager i den forbindelse, at der er tale om en fejlindberetning i 2012, hvor anskaffelsessummerne er fejlregistreret 10 gange højere. Dette medfører ligeledes, at værdipapirerne fremgår, som var de handlet til en kurs, der var 10 gange højere end den kurs, som denne type værdipapirer normalt handles til. På den baggrund var det muligt for SKAT at konstatere, at der var noget galt, samt at registreringen skulle ændres.”

Det er oplyst, at SKAT den 7. november 2017 sendte en agterskrivelse angående genoptagelse af skatteansættelsen, og at SKAT den 19. november 2017 traf afgørelser om, at skatteansættelsen for blandt andet årene 2011-2015 kunne genoptages.

Den 3. april 2019 rettede B henvendelse til Skattestyrelsen (tidligere SKAT) og spurgte, om Skattestyrelsen vil opkræve rente, hvis det viser sig, at der er et skattekrav, og i givet fald om Skattestyrelsen af hensyn til rentetilskrivning vil lade et beløb svarede til det omtvistede krav deponere hos sig, til sagen er afgjort. Den 31. oktober 2019 svarede Skattestyrelsen, at der vil blive opkrævet rente i forbindelse med en eventuel kommende opkrævning, og at Skattestyrelsen ikke kan tilbyde at opbevare penge.

Forklaringer

B har afgivet forklaring.

B har forklaret, at han er uddannet cand.scient. i biologi med bifag i dansk, og at han har været gymnasielærer. Han gik på pension i 2013. Han har ikke beskæftiget sig professionelt med skat eller økonomi.

Hans mor, A, havde en realeksamen fra 1938. Hun har arbejdet på et kontor, men han kender ikke til hendes stillings nærmere indhold. Han ved dog, at hun ikke har beskæftiget sig med skat.

I 2010 var hun ude for et alvorligt fald. Hendes hørelse blev gradvist dårligere, og til sidst var hun nærmest døv. Hun var ikke senil, men hun tænkte langsomt som følge af høj alder, og det var vanskeligt at kommunikere med hende. Hun levede beskedent og brugte kun få penge og kunne formentlig leve af sin folkepension. Hun boede til leje i et alment boligbyggeri.

Hendes opkøb af investeringsforeningsbeviser stammer tilbage fra hans fars tid. Han ved ikke, hvornår hun anskaffede sine investeringsbeviser. Det var måske i 80'erne. Hun lod Danske Bank administrere investeringerne. Han ved ikke, om hun fulgte med i, hvor mange penge hun havde. Hun har muligvis set nogle af de opgørelser, som banken sendte ud. Han ville ikke involveres i hendes investeringer, og han gennemgik ikke hendes bankoplysninger eller årsopgørelser. Han ved ikke, om banken spurgte hende angående handlerne.

Han mødte på et tidspunkt op hos SKAT for at give nogle nærmere oplysninger angående hendes værdipapirer. Han havde fået udleveret en stor mængde papirer fra Danske Bank, som en medarbejder hos SKAT tastede ind for ham. Det var muligvis den 15. december 2010.

Det var ham, der den 14. april 2012 anmodede SKAT om, at As årsopgørelser fremover blev sendt til hende pr. brevpost. Det er muligt, at det var ham, der den samme dag indtastede nogle anskaffessummer vedrørende hendes værdipapirer ved brug af hendes NemID. Anskaffessummerne havde han fået oplyst fra Danske Bank. Det drejede sig om et enkelt A4-ark med fire beløb. Han er meget omhyggelig, og det er utænkeligt, at han skulle have indtastet fire beløb, der er ti gange for store. Hvis han har begået en fejl, kan det kun skyldes, at han ikke kunne se de fulde beløb på sin skærm på grund af forkert skærmopløsning. Han lagde ikke mærke til, om der blev genereret en ny årsopgørelse for 2011 i den forbindelse.

A modtog sin årsopgørelse for 2012 pr. brevpost men ikke de efterfølgende år. Han tror, at det skyldes en fejl hos SKAT. Hvis hun havde set årsopgørelserne, ville hun muligvis have bemærket, at hun havde fået for mange penge tilbage i skat. Hun skiftede ikke levevis i forbindelse med, at hun fik overskydende skat udbetalt.

Retsgrundlaget

Skatteforvaltningslovens § 27 er sålydende:

”§ 27. Uanset fristerne i § 26 kan en ansættelse af indkomst- eller ejendomsværdiskat foretages eller ændres efter anmodning fra den skattepligtige eller efter told- og skatteforvaltningens bestemmelse, hvis:

...

5) Den skattepligtige eller nogen på dennes vegne forsætligt eller groft uagtsomt har bevirket, at skattemyndighederne har foretaget en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

...

Stk. 2. En ansættelse kan kun foretages i de i stk. 1 nævnte tilfælde, hvis den varsles af told- og skatteforvaltningen eller genoptagelsesansøgning fremsættes af den skattepligtige senest 6 måneder efter, at told- og skatteforvaltningen henholdsvis den skattepligtige er kommet til kundskab om det forhold, der begrundet fravigelsen af fristerne i § 26.

..."

Af Højesterets dom af 30. august 2018 i sag 163/2017 (UfR 2018.3603 HR), som Højesteret har henvist til i sag 254/2017 (UfR 2018.3845 HR), har Højesteret blandt andet anført:

"...

Det følger af § 27, stk. 2, 1. pkt., jf. stk. 1, nr. 5, at varslingsfristen på 6 måneder begynder at løbe fra det tidspunkt, hvor SKAT er kommet til kundskab om, at en skatteansættelse er urigtig eller ufuldstændig, og at dette skyldes groft uagtsomt eller forsætligt forhold hos den skattepligtige eller dennes repræsentant. Højesteret finder herefter, at kundskabs-tidspunktet må anses for at være det tidspunkt, hvor SKAT er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til, at der forelå grundlag for ekstraordinær ansættelse efter § 27, stk. 1, nr. 5.

..."

I bemærkningerne til lovforslag nr. 201 af 22. april 2009 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven, kildeskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love (Folketingstidende 2008/09, Tillæg A, side 7169) er bl.a. anført:

"Som de nugældende regler er udformet, modtager SKAT ikke automatisk alle de oplysninger om aktier og investeringsforeningsbeviser, som er nødvendige for, at SKAT automatisk kan beregne gevinst og tab på sådanne papirer og fortrykke disse gevinster og tab på årsopgørelsen. For at beregne automatisk er det nødvendigt, at SKAT får såvel købs- som salgsoplysningerne. SKAT modtager i dag ikke købsoplysninger fra

fondshandlerne. Da SKAT således ikke har mulighed for fortryk af gevinster og tab på årsopgørelsen, er det den enkelte skatteyder selv, der skal beregne gevinster og tab og selvangive disse.”

I bemærkningerne til lovforslaget (Folketingstidende 2008/09, Tillæg A, side 7173) er der endvidere anført:

”Det bemærkes, at for aktier købt før ikrafttrædelsen af de nye indberetningsregler, er det en forudsætning for, at SKAT kan foretage automatisk beregning af gevinster og tab, at skatteyderen selv giver SKAT en række oplysninger. Det drejer sig om oplysningerne om købstidspunkt, anskaffelsessum og status i forhold til overgangsregler, herunder om aktierne er omfattet af aktieavancebeskatningslovens § 44 om skattefrihed for børsnoterede aktier, der indgik i en lille beholdning den 31. december 2005. Der vil blive iværksat en kampagne for at disse oplysninger bliver registreret, og der vil blive etableret mulighed for, at skatteyderen selv via SKATs hjemmeside kan afgive oplysningerne digitalt. Det bemærkes, at de købsoplysninger m.v., skatteyderen afgiver, ikke vil blive undergivet ligning i forbindelse med registreringen af købsoplysningerne m.v. SKAT vil således kunne tage stilling til de afgivne købsoplysninger i forbindelse med skatteansættelsen for salgsåret, hvor købsoplysningerne m.v. får betydning for beregningen af gevinst og tab og beskatningen heraf, herunder inden for genoptagelsesfristerne for dette år.”

Anbringender

Skatteministeriet har til støtte for sin påstand overordnet gjort gældende, at betingelserne for ekstraordinært at genoptage indkomstansættelsen for A for årene 2011-2015 er opfyldt, jf. skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, da hun eller nogen på hendes vegne groft uagtsomt har bevirket, at SKAT har foretaget urigtig ansættelse, og da SKAT har overholdt varslingsfristen på 6 måneder jf. stk. 2, 1. punktum. Skatteministeriet har til støtte for sin frifindelsespåstand over for boets subsidiære påstand vedrørende eftergivelse af renter overordnet gjort gældende, at der ikke er et retligt grundlag for at eftergive renter.

Med hensyn til spørgsmålet, om der er udvist grov uagtsomhed, har Skatteministeriet anført, at der skal foretages en konkret vurdering af sagen. I denne sag er der ikke tale om nogen vanskelig juridisk problemstilling. Fejlen kan konstateres ved at kigge på årsopgørelsen, og en almindelig skatteyder, der gennemgår sin årsopgørelse, vil opdage det. Der er tale om betydelige beløb i forhold til As økonomi.

Det er ikke påvist, at hendes helbredsmæssige tilstand kunne begrunde, at hun ikke kunne gennemgå sine årsopgørelser og herved opdage fejlen.

Den 14. april 2012 sendte B på vegne af sin mor en anmodning til SKAT om, at hendes årsopgørelser for fremtiden blev sendt til hende pr. brevpost. Det var i den forbindelse, at han indtastede fire anskaffelsessummer i værdipapirsystemet, der var for høje. De forhøjede anskaffelsessummer bevirkede, at der straks blev genereret en ny årsopgørelse for 2011. Dette medførte, at hans mor 6 dage senere fik udbetalt ca. 17.000 kr.

Da de afgørende tal blev registeret i værdipapirsystemet den 14. april 2012, har det ingen betydning, hvem der indtastede nogle oplysninger i systemet den 15. december 2010.

Styresignalet SKM2014.302.SKAT har ingen betydning for sagen, da de problemer, der er beskrevet, er opstået som følge af manglende oplysninger om selskabshændelser, f.eks. ændring af aktiers stykstørrelse mv. Statsrevisionens kritik i Statsrevisorernes bemærkning af 15. november 2019 drejer sig om ikke-børsnoterede aktier og har derfor heller ingen betydning for sagen.

Med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. punktum, er overholdt, så følger det af UfR 2018.3603 HR, at fristen først begynder at løbe, når SKAT konstaterer, at ansættelsen er urigtig, og når SKAT får kendskab til, at der foreligger grov uagtsomhed.

I dette tilfælde begyndte fristen først at løbe, da SKAT fik de rigtige anskaffelsessummer, og dem fik SKAT aldrig. Det kunne muligvis lade sig gøre at beregne de rigtige anskaffelsessummer med de oplysninger, SKAT havde, hvis SKAT foretog ligning. SKAT havde imidlertid ikke pligt til at foretage ligning. Det følger af bemærkningerne til forslag til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven, kildeskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love (LFF 2009-04-22 nr. 201), at SKAT ikke skal ligne anskaffelsessummer vedrørende værdipapirerne, som er anskaffet før 1. januar 2010. Det er skatteyderens ansvar at give de korrekte oplysninger.

SKAT blev først klar over, at der var noget galt, da SKAT modtog boopgørelsen. Bankoplysningerne indeholdt ikke oplysning om anskaffelsessummen, og SKAT havde ikke forud for nogle møder, som blev afholdt den 11. og 12. september 2017, kendskab til, at anskaffelsessummerne ikke var korrekte.

Skatteministeriet har ikke gjort gældende, at SKAT modtog nye oplysninger i forbindelse med genansættelsen. Skatteministeriet gør alene gældende, at fristen begyndte at løbe den 11. september 2017 i forbindelse med, at SKAT blev klar over, at der var foretaget forkerte registreringer i værdipapirsystemet. Afgørelsen SKM 2014.335.VLR viser, at SKAT kan være i besiddelse af oplysninger, om forhold, der kan begrunde genansættelse efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, uden at fristen i stk. 2, 1. punktum begynder at løbe.

Fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. punktum er herefter overholdt.

Med hensyn til spørgsmålet om eftergivelse af renter følger det af kildeskattelovens § 61, stk. 2, at der ved betaling af restskat skal betales renter til staten. Der er ikke efter gældsinddrivelseslovens § 13 hjemmel til at eftergive gæld i den foreliggende situation. Det, der fremgår af Skatteministeriets udspil til "Retssikkerhedspakke V – et opgør med urimelige regler" angående deponering, er en politisk udmelding og skaber ikke i sig selv et grundlag for, at der kan ske deponering, eller at der kan ske eftergivelse af gæld i situationer, hvor deponering er blevet nægtet.

Boet efter A har til støtte for sin frifindelsespåstand overordnet anført, at betingelserne for at genoptage skatteansættelsen for A for 2011-2015 i medfør af skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5 ikke er opfyldt, idet hverken A eller nogen på hendes vegne har handlet groft uagtsomt, og at SKAT ikke har overholdt varslingsfristen i bestemmelsens stk. 2, 1. punktum. Hvis skatteansættelsen genoptages, og der rejses yderligere krav, bør SKAT i dette særlige tilfælde eftergive de påløbne renter.

Med hensyn til bedømmelsen af, om der foreligger grov uagtsomhed, skal det indgå, at der var særlige omstændigheder, idet A i perioden var 90-95 år, og at hun havde været ude for en ulykke. Hendes uagtsomhed skal bedømmes ud fra hendes subjektive forhold. Det følger f.eks. af UfR 2006.1710 HR, hvor der blev taget højde for, at skatteyderen havde en skattefaglig uddannelse.

A har gjort, hvad hun kunne for at give skattemyndighederne de oplysninger, de skulle bruge. Ifølge Statsrevisorernes beretning af 15. november 2019 vedrørende Skatteministeriets indsats på aktieområdet har kun en meget lille andel af skatteyderne givet skattemyndighederne de fornødne oplysninger med hensyn til anskaffelsen af værdipapirer.

Den forkerte registrering skyldes formentlig, at der var et fortrykt 0 i rubrikkerne, hvor anskaffelsesummerne skulle oplyses. Det er derfor en undskyldelig fejl, og denne fejl må forekomme i andre tilfælde. Boet har forsøgt at belyse denne

problemstilling med en procesopfordring, men Skatteministeriet har i forbindelse med besvarelsen af opfordringen ikke undersøgt, om fejlen er forekommet i andre tilfælde.

Da A er død, kan det ikke belyses, hvordan hun forholdt sig til den overskydende skat. Bevistvivlen herom må komme SKAT til skade. Hun havde ikke med sin livsførelse nogen grund til at rejse tvivl om opgørelsen. Med Bs mellemkomst er sagen landet mellem to stole. Det følger af TfS 1992.19 ØLD, at det er afgørende, hvilken grad af tilregning, der i forbindelse med en positiv fejl må kræves af skatteyderen.

Der er på den baggrund ikke tale om grov uagtsomhed. Hvis der er handlet groft uagtsomt, er der tale om et grænsetilfælde, som skal føre til, at der ikke kan ske genansættelse.

Med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. punktum, er overholdt, så følger det af højesteretsafgørelserne UfR 2018.3603.HR og UfR 2018.3845 HR, at fristen løber fra det tidspunkt, hvor skattemyndighederne er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til at fastslå, at der er en fejl i skatteansættelserne. Det betyder, at fristen begynder at løbe, når SKAT har oplysningerne, uanset om SKAT analyserer oplysningerne eller i øvrigt forholder sig til dem.

SKAT fik løbende af oplysninger vedrørende As værdipapirer gennem Danske Banks indberetninger. Det er på baggrund af indberetningerne evident, at SKAT fra et meget tidligt tidspunkt var i besiddelse af oplysninger, der gjorde, at SKAT kunne konstatere, at der forelå et grundlag for genansættelse. Det må komme Skatteministeriet til skade, at ministeriet ikke har indkaldt en medarbejder, der kan redegøre for, hvilke oplysninger, SKAT kunne få fra værdipapirsystemet.

SKAT har reelt ikke haft behov for anskaffelsessummerne for at kunne konstatere fejlen, og anskaffelsessummerne fremgår ikke af boets åbningsstatus. Skatteministeriet har ikke oplyst, hvilken kilde E har haft, for at konstatere fejlen. Besvarelsen af procesopfordringen på det punkt må forstås således, at der ikke er kommet nye oplysninger i forbindelse med SKATs sagsbehandling af åbningsstatussen. SKAT opdagede fejlen på baggrund af de oplysninger, SKAT havde på forhånd. SKAT har gennem hele forløbet haft de oplysninger, der var tilstrækkelige til at kunne konstatere grundlaget for genansættelsen.

SKAT har under sagen givet flere begrundelser for, hvorfor SKAT genoptog skatteansættelsen. Af SKATs oprindelige afgørelse fremgår, at de modtog oplysningerne

vedrørende 2011-2013 den 12. september 2017. For Landsskatteretten har SKAT anført, at de fik de nye oplysninger ved modtagelsen af åbningsstatussen vedrørende boet. Skatteministeriet har i sin replik anført, at SKAT fik oplysningerne telefonisk fra en anden medarbejder hos SKAT. Nu har Skatteministeriet igen oplyst, at de nye oplysninger kom fra åbningsstatussen.

I de to højesteretsdomme fra 2018 og alt anden praksis vedrørende dette spørgsmål er genansættelsen sket på baggrund af nye oplysninger. I de afgørelser, hvor der ikke forelå nye oplysninger, f.eks. SKM2012.168ØLR og SKM2014.214.ØLR har skattemyndighederne meddelt borgerne en frist til at fremkomme med yderligere oplysninger, og i de tilfælde løber fristen efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. punktum, først når fristen til at fremkomme med disse oplysninger er udløbet, uden at borgeren har reageret.

SKM.2014.355.VLR, som Skatteministeriet har henvist til, følger den nævnte praksis, idet det fremgår af denne afgørelse, at fristen begyndte at løbe fra det tidspunkt, hvor SKAT havde det tilstrækkelige materiale.

Det fremgår af lovbemærkningerne, som er citeret i UfR 2018.3603 HR, at formålet med fristreglen i § 27, stk. 2, er at skabe klarhed om længden af fristen og beskytte borgerne mod efter længere tids forløb at blive stillet over for yderligere skattekrav. Den klarhed opnås ikke, hvis der er usikkerhed om, hvornår fristen begynder at løbe. Når skattemyndighederne ikke kan dokumentere eller begrunde, hvornår de er kommet i besiddelse af nye oplysninger, kan der ikke ske genansættelse.

Med hensyn til spørgsmålet om eftergivelse af renter, har boet navnlig gjort gældende, at et eventuelt rentekrav bør eftergives som følge af, at SKATs begrundelse og dokumentation vedrørende grundlaget for genansættelsen har været uklar.

Landsrettens begrundelse og resultat

Sagen angår, om SKAT var berettiget til ekstraordinært at genoptage indkomstan-sættelsen for A for 2011-2015 efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, jf. stk. 2, 1. punktum, ved fremsendelse af en agterskrivelse den 7. november 2017.

Landsretten lægger ligesom Landsskatteretten til grund, at As værdipapirer blev registreret i SKATs værdipapirsystem med for høje anskaffelsessummer, og at det medførte, at hun blandt andet i 2011-2015 uberettiget fik udbetalt overskydende skat, der efter hendes forhold udgjorde væsentlige beløb.

Landsretten tiltræder, som anført af Landsskatteretten, at A eller nogen på hendes vegne handlede groft uagtsomt ved at undlade at reagere på de urigtige skatteansættelser. Bs forklaring kan ikke føre til et andet resultat.

Betingelserne for ekstraordinær genoptagelse af skatteansættelsen for 2011-2015 efter skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5, er dermed opfyldt.

Herefter er spørgsmålet, om SKAT har overholdt varslingsfristen på 6 måneder i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. punktum.

Det følger af denne bestemmelse, at varslingsfristen på 6 måneder begynder at løbe fra det tidspunkt, hvor skattemyndighederne er kommet til kundskab om, at en skatteansættelse er urigtig eller ufuldstændig, og at dette skyldes et groft uagtsomt eller et forsægtigt forhold hos den skattepligtige eller dennes repræsentant. Det følger af Højesterets afgørelser UfR 2018. 3845 HR og UfR 2018.3603 HR, at kundskabstidspunktet er det tidspunkt, hvor skattemyndighederne er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til at konstatere, at der forelå et grundlag for ekstraordinær ansættelse efter § 27, stk. 1, nr. 5.

Skatteministeriet har oplyst, at SKAT ikke på noget tidspunkt kom i besiddelse af de korrekte anskaffelsessummer vedrørende As værdipapirer, men at SKAT løbende modtog indberetninger med de oplysninger, der fremgår af årsoversigterne fra Danske Bank – herunder en årlig opgørelse af værdipapirdepoterne. Af årsoversigterne fra 2015 og 2016, der begge er dateret den 31. december de pågældende år, fremgår, at den samlede værdi af As depoter udgjorde 713.940,29 kr. i 2015 og 180.627,04 kr. i 2016. Af As årsopgørelse fra SKAT for 2016 fremgår blandt andet, at hun havde et tab på obligationer på 1.993.973 kr.

Det fremgår af boets åbningsstatus, som SKAT efter det oplyste modtog den 30. august 2017, at værdien af As værdipapirer udgjorde 187.626 kr. Ministeriet har oplyst, at SKAT først i forlængelse af at have modtaget åbningsstatussen blev opmærksom på, at A i 2016 havde solgt en stor del af sine værdipapirer, og at hun som følge af, at der var registreret meget store anskaffelsessummer i værdipapirsystemet, havde et tab på 1.993.973 kr. på obligationer i 2016. SKATs nærmere undersøgelser af disse forhold førte til, at SKAT på nogle møder den 11. og 12. september 2017 fik kendskab til, at de registrerede anskaffelsessummer var for høje, og at der var grundlag for at foretage genansættelse af As indkomst. Ministeriet har oplyst, at SKAT i øvrigt ikke modtog nye oplysninger i forud for genansættelsen.

Landsretten lægger herefter til grund, at SKAT allerede forud for den 11. eller 12. september 2017, hvor SKAT konstaterede, at de registrerede anskaffelsessummer var for høje, var i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til at konstatere, at der var et grundlag for genansættelse. Landsretten bemærker, at det ikke kan tillægges betydning, at SKAT først i forlængelse af modtagelsen af boets åbningsstatus blev opmærksom på, at A havde solgt en stor andel af sine værdipapirer, idet dette umiddelbart kan udledes ved at sammenholde årsoversigterne for 2015 og 2016 fra Danske Bank.

Det er ikke nærmere oplyst, hvornår SKAT fik oplysningerne fra Danske Bank, eller hvordan SKAT behandlede oplysningerne. Herefter har Skatteministeriet ikke bevist, at SKAT ikke havde tilstrækkelige oplysninger til at konstatere, at der var grundlag for at genansætte As indkomst for 2011-2015 tidligere end 6 måneder forud for, at agterskrivelsen den 7. november 2017 blev sendt, og ministeriet har således ikke bevist, at fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2, 1. punktum, er overholdt.

Landsretten bemærker endvidere, at det ved bedømmelsen af fristen i denne bestemmelse ikke kan tillægges betydning, hvornår SKAT eventuelt havde pligt til at foretage ligning af de indberettede oplysninger.

Landsretten frifinder derfor boet efter A.

Efter sagens udfald skal Skatteministeriet i sagsomkostninger betale 55.000 kr. til boet efter A, der er til dækning af udgifter til advokatbistand inkl. moms. Ud over sagens værdi er der ved fastsættelsen af beløbet taget hensyn til sagens omfang og forløb, hovedforhandlingens varighed og sagens betydning.

THI KENDES FOR RET:

Boet efter A frifindes.

I sagsomkostninger for landsretten skal Skatteministeriet inden 14 dage betale 55.000 kr. til Boet efter A. Beløbet forrentes efter rentelovens § 8 a.

