

STATENS UDGIFTER TIL KAMMERADVOKAT OG OMKOSTNINGSGODTGØRELSE I SKATTESAGER

Mens personer kan få dækket deres udgifter forbundet med en langstrakt skattesag, så gælder samme mulighed ikke for selskaber og fonde. En mindre håndværksvirksomhed skal altså - alt efter om den er drevet i personligt regi eller i selskabsform - selv afholde sine udgifter til sagkyndig bistand i en dyr skattesag, selvom virksomheden vinder over SKAT.

Retssikkerhedsmæssigt er det en urimelig forskelsbehandling, som har den latente risiko, at virksomheder af økonomiske årsager ikke prøver deres skattesag ved domstolene, selvom de har stor sandsynlighed for at vinde.

CEPOS har derfor i et nyt notat set på de seneste ti års udgifter til omkostningsgodtgørelse og sammenlignet disse udgifter med, hvad Skatteministeriet selv bruger af udgifter på egen advokatbistand i skatteretssager. Tallene viser, at mens statens samlede udgifter til omkostningsgodtgørelse er faldet med 34 mio. kr. fra 2010-2011, så steg Skatteministeriets udgifter til Kammeradvokaten med knap 7 mio. kr. i samme periode. Retssikkerhedsmæssigt er det kritisk, da det bidrager til en økonomisk og kompetencemæssig skævvridning mellem selskaber og fonde på den ene side og SKAT på den anden.

CEPOS' s undersøgelser viser derudover, at Skatteministeriets udgifter til Kammeradvokaten er over dobbelt så høje pr. skatteretssag, end hvad skatteyderne får udbetalt i omkostningsgodtgørelse. Og selvom der i 2011 var 1.495 sager i Landsskatteretten, hvor skatteyderne fik helt eller delvist medhold, blev der kun udbetalt omkostningsgodtgørelse i 848 af sagerne. Det svarer til 56,7 pct. af de sager, som falder ud til skatteydernes fordel.

På den baggrund anbefales det, at regeringen genindfører ordningen med omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde. Ingen af de 37 og 20 pct. skatteydere, som statistisk set vinder deres skattesager i henholdsvis Landsskatteretten og i domsstolssystemet, bør risikere at stå tilbage med et økonomisk tab, hvis de hele tiden har haft retten på sin side.

1. Indledning

I forbindelse med skattereformen i 2009 blev omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager afskaffet.¹ Det betyder, at selskaber og fonde ikke længere kan få erstatning for sine udgifter til sagkyndig bistand i skattesager. Heller ikke selvom det er selskabet eller fonden, der vinder sagen.²

Fysiske personer kan fortsat få omkostningsgodtgørelse.

¹ Se skatteforvaltningslovens § 3, stk. 2 og CEPOS tidligere notat: "[Skal det koste penge at vinde over SKAT?](#)" af 23. juni 2011.

² Afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde er i stedet blevet erstattet af en fradragsret for afholdte udgifter til sagkyndig bistand i skattesager, jf. Ligningslovens § 7 Q, stk. 3.. Fradragsretten dækker imidlertid kun 25 pct. af omkostningerne. Men derudover har fradragsretten kun reel værdi, hvis der er tale om et selskab med overskud. Navnlig for mange mindre virksomheder, herunder iværksættervirksomheder – for hvem det kan tage flere år at opbygge et overskud – risikerer man altså at stå tilbage med meget store økonomiske tab, selvom selskabet eller fonden vinder en skattesag.

Reglerne om omkostningsgodtgørelse indebærer altså den forskelsbehandling, at mens en murer- eller konsulentvirksomhed, der drives i personligt regi kan få omkostningsgodtgørelse, så skal en tilsvarende virksomhed, som drives i selskabsform, selv betale for sine udgifter til "at få ret" i en eventuel skattesag. Fra et retssikkerhedsmæssigt perspektiv er det betænkeligt, at der eksisterer en forskelsbehandling i omkostningsgodtgørelsesinstituttet afhængig af, om man er en personligt drevet virksomhed eller en virksomhed drevet i selskabsform. Men også på det mere principielle plan er det et retssikkerhedsmæssigt problem, hvis en skatteretlig vindersag ikke bliver ført, fordi risikoen er, at den medfører et økonomisk tab for selskabet.

Omkostningsgodtgørelse har således en stor retssikkerhedsmæssig værdi. Både på det individuelle plan, hvor det kan føre til, at selv "vindere" ikke bliver ført, hvis skatteyderne risikerer at stå tilbage med et økonomisk tab efter at have vundet en sag over Skatteministeriet. Men omkostningsgodtgørelse har også retssikkerhedsmæssig værdi i kollektiv forstand, forstået på den måde, at det samfundsmæssigt er en fordel, at skatteyderne ikke holder sig tilbage fra at klage over principielt forkerte afgørelser, selvom skattekravet ikke står mål med omkostningerne. Det vil nemlig have den generelt præventive effekt, at en forkert afgørelse ikke kommer til at danne præcedens for SKATs fortsatte (forkerte) fortolkning og praksis.

I dette notat er der udover en kort beskrivelse af de retssikkerhedsmæssige konsekvenser af omkostningsgodtgørelsesinstituttet, også set på de faktiske konsekvenser af, at fonde og selskaber ikke længere kan få omkostningsgodtgørelse.³

2. Over hver 3. sag i Landsskatteretten falder ud til skatteydernes fordel

Det skatteretlige klagesystem er opbygget på den måde, at der både gælder et "to-strengt" og et "en-strengt" klagesystem:

- Efter det "to-strengede-klagesystem" skal SKATs afgørelser på personskatte-, vurderings- og motorområderne påklages til henholdsvis skatte-, vurderings- og motorankenævne. Afgørelserne fra disse ankenævne kan herefter påklages til Landsskatteretten.

Fysiske personer kan dog også vælge at springe skatteankenævne over - såkaldte "overspringssager" - og få deres klage over SKATs afgørelse behandlet direkte hos Landsskatteretten. Denne overspringsmulighed gælder kun indkomstskattesager og altså ikke vurderings- og motorankenævnsager.

- Efter det "en-strengede-klagesystem" skal SKATs afgørelser vedrørende juridiske personers skatteforhold klages direkte til Landsskatteretten. Juridiske personer skal dog fortsat indbringe klager over henholdsvis ejendomsvurderinger og motorregistreringer til vurderings- og motorankenævne, førend de kan indbringes for Landsskatteretten.

I 2011 traf Landsskatteretten afgørelse i 3.997 sager, hvoraf skatteyderne fik medhold i 1.495 af sagerne. Det svarer til 37 pct.:

	Antal afgjorte sager i Landsskatteretten	Antal skatteydere der får medhold	Antal skatteydere der får medhold (pct.)
Indkomstsager	1.426	450,6	31,6
Vurderingssager	905	697,8	77,1
Moms-, afgifts- og toldsager	949	264,8	27,9

³ For en nærmere gennemgang se CEPOS to tidligere notater – "[Skal det koste penge at vinde over SKAT?](#)" af 23.juni 2013 og "[Trods nyt lovforslag er det stadig dyrt at vinde over SKAT](#)"

Øvrige sager	717	85,3	11,9
I alt	<u>3.997</u>	<u>1.495,5</u>	<u>37,4</u>

Kilde: Landsskatteretten

Selvom der altså var 1.495 sager i 2011, hvor Landsskatteretten gav skatteyderne helt eller delvist medhold, blev der kun udbetalt omkostningsgodtgørelse i 848 af sagerne. Det svarer til ca. 56,7 pct. af sagerne, hvilket i høj grad skyldes, at omkostningsgodtgørelse ikke længere gives til selskaber og fonde, men kun til fysiske personer.

Retssikkerhedsmæssigt er det et principielt problem, at så mange skatteydere risikerer at stå tilbage med et økonomisk tab, selvom de vinder en sag over skattemyndighederne. I særdeleshed når Skatteministeriet oven i købet har en erklæret strategi om at ”afprøve rækkevidden af reglerne”⁴ og tilsyneladende stiller sig til tåls med, at kun halvdelen af de sager, som de rejser, bliver vundet:

*”Det er ikke sikkert at alle de sager vi fører bliver vundet, men hvis bare halvdelen af dem går vores vej, så er vi tilfredse, siger skattedirektør Rasmus Bo Andersen.”*⁵

Dermed skaber man et ubalanceret retssystem, hvor man på den ene side udarbejder uklare regler, der først bliver afklaret ved domstolene, og hvor Skatteministeriet tilsyneladende har ubegrænsede ressourcer til at afprøve reglernes rækkevidde. På den anden side skaber man en situation for skatteyderne, hvor de risikerer, at det som ellers er en skatteretlig vindingsag ikke bliver ført, fordi risikoen er, at den bliver økonomisk byrdefuld for selskabet.

3. Hver 5. skatteyder får medhold i domstolssystemet

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) har foretaget en opgørelse for perioden 2005-2008, som viser, at skatteyderne vinder ca. hver femte sag, som bliver påklaget fra Landsskatteretten til domstolssystemet.⁶ Dette billede har generelt ikke ændret sig, viser en tilsvarende opgørelse, som CEPOS har foretaget for perioden 2009-2011, og som baserer sig på tal fra Landsskatteretten:⁷

Tabel 2: Antal skattesager ved domstolene, som falder ud til skatteydernes fordel						
Skattesager anlagt af skatteyder ved domstolene	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Antal afsluttede sager ved domstolene i alt (dom eller forlig)	252	277	290	253	255	297
Heraf medhold til skatteyder	54	46	62	45	55	61
Heraf medhold til skattemyndighederne	198	231	228	208	200	236
%-vis af dommene, hvor skatteyderen får medhold	21,43	16,61	21,38	17,79	21,57	20,53

Kilde: CEPOS har foretaget opgørelsen på baggrund af tal fra Landsskatterettens årlige redegørelser

Sammenfattende kan det altså konstateres, at skatteyderne statistisk set får medhold i 37 pct. af de sager, som bliver indbragt for Landsskatteretten og ca. 20 pct. af de sager, som bliver indbragt for domstolene.

⁴ Det fremgår bl.a. af Skatteministeriets Handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010, side 5.

⁵ <http://www.dr.dk/Nyheder/Penge/2012/12/04/220924.htm>

⁶ <http://www.fsr.dk/~media/files/nyheder%20og%20presse/nyheder%20og%20pressemeddelelser/2009/retssikkerhed/notat%20om%20skat%20og%20retssikkerhed.a.shx>

⁷ <http://www.landsskatteretten.dk/public/dokumenter/aarsrap2007.pdf>

Retssikkerhedsmæssigt er det problematisk, at man på den ene side har en så relativ stor "fejlmargen" hos SKAT, mens man på den anden side har afskåret de selskaber og fonde, som ønsker at gøre deres ret gældende og indbringe en af SKATs afgørelser for klage- og retssystemet, fra at få dækket deres udgifter til revisions- eller advokatbistand. Også selvom selskabet eller fonden ender med at få ret.

Et bærende princip burde være, at ingen blandt de henholdsvis 37 og 20 pct. skatteydere, der hvert år vinder en skattesag over skattemyndighederne, bør belastes økonomisk af de udgifter, som det har været nødvendigt at afholde for at matche Skatteministeriets kompetencer og erfaring. Selskaber bør således ikke bøde økonomisk for SKATs fejlagtige vurderinger og fortolkninger.

4. Udgifter til omkostningsgodtgørelse falder - udgifter til Kammeradvokat stiger

Formålet med at afskaffe omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde var officielt at undgå misbrug af ordningen. Men da der officielt kun er konstateret ét misbrugstilfælde, og da man kunne have fundet en løsning, der ville løse dette problem uden helt at afskaffe omkostningsgodtgørelsen, må hensynet til statens økonomi antages at have været et ligeså vægtigt argument.⁸

Afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse var således en del af Skattekommisionens oprindelige forslag til finansiering af skattereformen i 2009, hvor den skønnedes at medføre en årlig besparelse for staten på 50 mio. kr.⁹

Selvom afskaffelse af omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde endnu ikke er fuldt indfaset - der verserer stadig sager ved Landsskatteretten og domstolene, som er anlagt inden loven trådte i kraft - kan det alligevel konstateres, at udgifterne til omkostningsgodtgørelse er reduceret fra 168 til 133 mio. kr. i perioden 2010 til 2011. Det svarer til et fald på 34,3 mio. kr. eller 20,4 pct.:

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Antallet af afsluttede sager hvor der er givet omkostningsgodtgørelse	3.478	4.822	4.331	4.440	3.794	3.106	3.283	2.362	1.677
Årets faktiske bruttoudgifter til omkostningsgodtgørelse	114,7	132,3	140,5	126,1	162,0	147,7	164,5	168,2	133,9

Kilde: Tallene stammer fra Skatteministeriets årlige redegørelser om omkostningsgodtgørelse

Mens udgifter til omkostningsgodtgørelse altså er faldet med 34,3 mio. kr., så viser en opgørelse over Skatteministeriets årlige udgifter Kammeradvokaten - som CEPOS har fået aktindsigt i - at Skatteministeriets udgifter til sin sagkyndige bistand i samme periode er steget med ca. 6,9 mio. kr. (ca. 8 pct. i alt). Skatteministeriets samlede udgifter til Kammeradvokaten beløb sig dermed til 92,25 mio. kr. i 2011:

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011

⁸ At det økonomiske argument har vejet tungest, bestyrkes af, at afskaffelsen af omkostningsgodtgørelsesinstituttet for selskaber og fonde var en del af Skattekommisionens oprindelige forslag til finansiering af skattereformen i 2009.

"Misbrugsargumentet" blev først tilføjet senere.

⁹ Se Skattekommisionens oprindelige forslag fra februar 2009 samt CEPOS' s notat "[Skal det koste penge at vinde over SKAT?](#)".

Salær og andre retssagsudgifter til Kammeradvokaten	47,6	44,4	49,3	60,0	51,3	65,8	74,2	81,6	83,35
Andre former for rådgivning	2,4	0,7	2,4	1,2	1,2	1,5	2,0	3,8	8,90
Skatteministeriets udgifter til Kammeradvokat i alt	50,0	45,1	51,7	61,2	52,5	67,3	76,2	85,4	92,25
Udvikling i pct.		-9,8	14,6	18,3	-14,2	28,1	13,2	12,0	7,9

Kilde: Skatteministeriets interne tal over udgifter til retssager, som CEPOS har fået aktindsigt i.¹⁰

Sammenfattende kan det altså konstateres, at mens de samlede udgifter til omkostningsgodtgørelse er faldet med ca. 34 mio. kr. (godt 20 pct.) fra 2010 til 2011, så er Skatteministeriets udgifter til sin sagkyndige bistand i samme periode steget med knap 7 mio. kr. (ca. 8 pct. i alt).

Derudover kan det konstateres, at Skatteministeriets udgifter til Kammeradvokaten er steget med hele 84,4 pct. fra 2003 til 2011. Og med en udgiftspost på ca. 83 mio. kr. alene på retssagsbistand (men uden retsafgifter) udgjorde udgifterne til Skatteministeriets egen advokatbistand hele 62 pct. af det beløb, som blev udbetalt til skatteyderne i omkostningsgodtgørelse (ca. 134 mio. kr.) i 2011.

5. Skatteministeriet bruger dobbelt så mange udgifter pr. skatteretssag

En ting er at sammenligne de generelle udgifter til henholdsvis omkostningsgodtgørelse og Skatteministeriets retssagsbistand og øvrig advokathjælp hos Kammeradvokaten. En anden ting er at sammenligne udgiftsniveauet pr. retssag. Dvs. hvor mange penge Skatteministeriet og Kammeradvokaten gennemsnitligt bruger på de sager, som bliver klaget til domstolssystemet. Og hvor meget der til sammenligning udbetales af omkostningsgodtgørelse i skatteretssager.

I 2011 blev der således indbragt 299 skattesager for domstolene.¹¹ Fordeler man Skatteministeriets udgifter til retssagsbistand hos Kammeradvokaten (i alt 83 mio. kr., jf. tabel 4) på disse sager, så svarer det til, at en skatteretssag gennemsnitligt kostede Skatteministeriet et honorar til Kammeradvokaten på 278.773 kr. i 2011:

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Skattesager anlagt ved domstolene i alt	251	293	272	317	351	296	307	299
Gennemsnits udgift pr. sag til Kammeradvokaten	176.892	168.259	220.588	161.829	187.464	250.675	265.798	278.773

¹⁰ Tallet er opgjort i årets priser i mio. kr. og vedrører kun udgifter, som er direkte relateret til retssager (dog ikke retssagsafgifter, jf. følgende). Da formålet har været at skabe et så direkte sammenligningsgrundlag med udgifterne til omkostningsgodtgørelse har CEPOS valgt ikke at medregne Skatteministeriets udgifter til retsafgifter. Det skyldes, at der overfor skatteyderne gælder et loft på, hvor meget de skal betale i retsafgifter, jf. retsafgiftslovens § 1, stk. 3 og 2, stk. 3. Samme loft gælder ikke for Skatteministeriet, og derfor beløber Skatteministeriets udgifter til retsafgifter sig årligt til flere millioner kroner:

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Retsafgifter (mio. kroner)	4,6	6,1	3,6	3,3	2,8	2,5	7,8	13,1	14,6

¹¹ Tallet fremgår af Landsskatterettens årsberetning for 2011.

Kilde: Tallene er hentet fra Landsskatterettens årlige redegørelser¹²

Ser man på, hvor meget der ifølge de årlige omkostningsgodtgørelsesredegørelser bliver udbetalt af omkostningsgodtgørelse i domstolssager,¹³ og dividerer disse tal med antallet af skatteretssager, hvori der er udbetalt omkostningsgodtgørelse, så viser tallene til sammenligning, at den gennemsnitlige udgift til omkostningsgodtgørelse pr. skatteretssag i 2011 beløber sig til 138.550 kroner:

Tabel 6: Skatteministeriets udgifter til Kammeradvokaten pr. skattesag								
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Årets udgifter til omkostningsgodtgørelse i retssager (mio. kr.)	24,8	31,3	29,9	42,1	39,6	48,7	51,9	47,8
Antal skattesager, hvor der er udbetalt omkostningsgodtgørelse	596	275	547	372	434	477	378	345
Gennemsnitsudbetaling af omkostningsgodtgørelse i skatteretssager	48.154	128.000	60.146	121.774	94.700	105.450	137.301	138.550

Kilde: Tallene stammer fra Skatteministeriets årlige redegørelser om omkostningsgodtgørelse

Det vil sige, at Skatteministeriet i 2011 gennemsnitligt brugte over dobbelt så mange penge pr. skatteretssag (278.773 kr.) til sin sagkyndige bistand - Kammeradvokaten - end hvad skatteyderne fik udbetalt i omkostningsgodtgørelse til sin sagkyndige bistand (gennemsnitligt 138.550 kr. pr. skatteretssag).

Den store forskel på, hvor mange udgifter parterne gennemsnitligt bruger på advokatbistand i en skatteretssag, bidrager til økonomisk og kompetencemæssig ubalance mellem skatteydere og Skatteministeriet, og dermed også til retssikkerhedsmæssig skævvridning.

Mens Skatteministeriet nemlig ubesværet kan opruste sin sagkyndige bistand i skattesager - og sågar har økonomisk frihed til at forfølge en strategi, hvor man "afprøver rækkevidden af reglerne"¹⁴ og er tilfreds, hvis "bare halvdelen" af sagerne går deres vej¹⁵ - må skatteyderne foretage en økonomisk afvejning af mulighederne for at styrke dennes sagkyndige bistand.

For skatteydernes vedkommende vil det afgørende for at føre en sag mod SKAT, således ikke nødvendigvis være, om man har et legitimt krav. Men derimod om det er økonomisk rentabelt.

6. Konklusion

Skatteyderne (selskaber og personer) vinder statistisk set 37 pct. (1.495) af de skattesager, der bliver ført ved Landsskatteretten. Alligevel fik kun ca. 56 pct. (848) af disse skatteydere omkostningsgodtgørelse i 2011.

¹² http://www.landsskatteretten.dk/maal_og_resultater/rsrapporter.html

¹³ I de årlige omkostningsgodtgørelsesredegørelser fremgår antallet af domstolssager, hvori der er udbetalt omkostningsgodtgørelse. Det er disse tal, der udgør grundlaget for tabel 5.

¹⁴ Det fremgår bl.a. af Skatteministeriets Handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010, side 5.

¹⁵ <http://www.dr.dk/Nyheder/Penge/2012/12/04/220924.htm>

Statens samlede udgifter til omkostningsgodtgørelse blev i perioden 2010 - 2011 reduceret med godt 34 mio. kr. Til sammenligning steg Skatteministeriets udgifter til sin sagkyndige bistand - nemlig Kammeradvokaten - med knap 7 mio. kr. Det svarer til, at ca. 20 pct. af de besparelser staten har opnået ved at fratage selskaber og fonde muligheden for at få omkostningsgodtgørelse i skattesager, er brugt på at styrke Skatteministeriets kompetencer i form af ekstra bistand og rådgivning hos Kammeradvokaten.

Retssikkerhedsmæssigt er denne udvikling kritisk, da det bidrager til en økonomisk og kompetencemæssig skævvridning mellem selskaber og fonde på den ene side og SKAT på den anden. I særdeleshed når Skatteministeriet oven i købet har en erklæret strategi om at "*afprøve rækkevidden af reglerne*"¹⁶ og tilsyneladende stiller sig til tåls med, at kun halvdelen af de sager, som de rejser, bliver vundet.¹⁷

Det bærende retssikkerhedsmæssige princip bør være, at ingen af de 37 og 20 pct. skatteydere, som får medhold hos henholdsvis Landsskatteretten og i domstolssystemet, skal kunne lide et økonomisk tab ved, at skattemyndighederne har truffet en forkert afgørelse. Derfor anbefales det, at omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde genindføres, så en skatteretlig vindings sag aldrig kan udvikle sig til en økonomisk tabersag.

¹⁶ Det fremgår bl.a. af Skatteministeriets Handlingsplan for multinationale selskaber fra 2010, side 5.

¹⁷ Jf. citatet: "Det er ikke sikkert at alle de sager vi fører bliver vundet, men hvis bare halvdelen af dem går vores vej, så er vi tilfredse" fra skattedirektør Rasmus Bo Andersen, jf. <http://www.dr.dk/Nyheder/Penge/2012/12/04/220924.htm>