

GENINDFØR OMKOSTNINGSGODTGØRELSE FOR SELSKABER OG FONDE

Ved skattereformen i 2009 blev omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager afskaffet med det formål at finde en årlig besparelse for staten på 50 mio. kr. Det betyder, at selskaber og fonde ikke længere kan få erstatning for deres udgifter til sagkyndig bistand i skattesager. Det gælder uanset, om det er Skatteministeriet, der indbringer sagen for domstolene, eller selskabet eller fonden ender med at vinde sagen, fordi SKAT har begået en fejl.

I dette notat gennemgås en konkret sag, som SKAT har tabt i Landskatteretten, men hvor Skatteministeriet og Kammeradvokaten mener, at den er principiel og derfor har indbragt den for Landsretten. Skatteyderen er imidlertid en mindre virksomhed, som ikke har råd til at være part i en langstrakt skattesag mod Skatteministeriet for et beløb, der har en skattemæssig værdi opgjort til 142.350 kr. Udgifterne til advokatbistand står nemlig ikke mål med sagens omkostninger. Risikoen er, at skatteyderen må indgå forlig for at undgå sagen og dermed blive offer for en forkert afgørelse. En yderligere risiko er, at SKAT vil fortsætte en eventuelt forkert praksis i andre og efterfølgende sager.

Det anbefales derfor, at regeringen genindfører omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde. Det skal ske med tilbagevirkende kraft, så ingen, der fremover vinder en sag over SKAT, risikerer at stå tilbage med en økonomisk udgift til sagkyndige bistand, og så alle, der for nuværende er indbragt for domstolssystemet af Skatteministeriet, får fuld økonomisk kompensation, så de ikke bliver tvunget ind i et forlig i en sag, de allerede har vundet over SKAT én gang.

Anbefalingen skal ses i sammenhæng med, at SKAT på en række områder opererer med en dynamisk fortolkning af reglerne og sågar på visse områder har en erklæret politik om at afprøve lovgivningens grænser. Ingen skatteyder bør påføres en økonomisk belastning, når SKAT bevæger sig på kanten af loven og enten prøver lovens grænser af eller på anden måde anvender en dynamisk fortolkning, som ikke har evident hjemmel i lov, forarbejder og praksis.

1. Indledning

I forbindelse med Skattereformen i 2009 blev omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager afskaffet med det formål at finde en årlig besparelse for staten på 50 mio. kr.¹ Det betyder, at selskaber og fonde ikke længere kan få erstatning for deres udgifter til sagkyndig bistand i skattesager. Det gælder også, når det er Skatteministeriet, der indbringer en sag, som de har tabt, for domstolene, ligesom et selskab eller fond, der vinder sagen, heller ikke kan få omkostningsgodtgørelse.²

Konsekvensen af den manglende omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager er, at de ressourcemæssige og økonomiske udgifter forbundet med at føre en kompliceret skattesag, ikke altid står mål med gevinsten ved at vinde den. Derfor er der risiko for, at selv principielle sager ikke bliver ført, hvormed SKATs eventuelle forkerte praksis kan komme til at danne præcedens for efterfølgende sager, jf. nærmere herom nedenfor.

¹ Se Skattekommissionens oprindelige forslag fra februar 2009 samt CEPOS' s notat "[Skal det koste penge at vinde over SKAT?](#)".

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.

2. Retssikkerheden lider, når SKAT prøver grænser af

Den manglende mulighed for at få dækket omkostninger til sagkyndig bistand i skattesager, skal ses i sammenhæng med, at SKAT på en række områder prøver grænser af for at se, hvor langt lovgivningen rækker. Som eksempel kan nævnes Skatteministeriets "Handlingsplan for multinationale selskaber" fra 2010, hvori det erklærede mål er, at SKAT skal være *"i front med hensyn til at afprøve rækkevidden af eksisterende regler"*.³

SKATs praksis med at afprøve rækkevidden af eksisterende regler, er bl.a. beskrevet i CEPOS's notat "[Erhvervslivet er prøveballoner når SKAT afprøver rækkevidden af reglerne](#)". En stor virksomhed som ECCO har sågar offentligt udtalt, at SKAT udsætter virksomheden for trusler.⁴

At retssikkerheden er under pres, når SKAT anvender dynamisk fortolkning og afprøver rækkevidden af reglerne, illustreres af, at der fra praksis er i hvert fald ét eksempel, hvor en sag kun blev ført - og derefter vundet - fordi selskabet var i stand til at hente økonomisk støtte fra eksterne parter, jf. CEPOS's notat "[Selskaber søger økonomisk støtte for at kunne føre principielle skattesager](#)".

3. SKATs dynamiske fortolkning af driftsomkostningsbegrebet

3.1. Driftsomkostningsbegrebet

Et område, hvor SKAT som følge af lovens natur anvender dynamisk fortolkning og på den måde afprøver rækkevidden af et eksisterende regelsæt, er i forhold til driftsomkostningsbegrebet i Statsskattelovens § 6. Efter denne bestemmelse kan man fradrage:

"udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, kan fradrages".⁵

Indholdet af driftsomkostningsbegrebet er løbende blevet fastlagt og udviklet ved en række domme og afgørelser, der fortolker bestemmelsen. Tommefingerreglen er herefter, at kun udgifter, som er afholdt i eksisterende erhvervsmæssig virksomhed, dvs. en virksomhed, der drives for egen regning og risiko med det formål at opnå et økonomisk nettooverskud, er fradragsberettigede. Derudover er det et krav, at udgiften er anvendt som led i den løbende drift.

Derimod kan udgifter, der enten er afholdt før etablering eller efter virksomhedens ophør, generelt ikke karakteriseres som en driftsudgift. Heller ikke en virksomheds udgifter til at udvide nye områder anses efter praksis som en driftsudgift efter SL § 6, stk. 1, litra a, jf. fx [SKM.2012.238 HR](#), hvor der blev nægtet fradrag for en forgæves afholdt etableringsudgift.

3.2. SKAT indbringer 4 tabte sager for domstolene

SKATs dynamiske fortolkning af driftsomkostningsbegrebet har ført til, at der for nuværende verserer fire sager ved domstolene, hvor SKAT har nægtet fradrag efter SL § 6, stk. 1, litra a.

Indtil videre har SKAT tabt alle 4 sager ved Landsskatteretten, som er landets øverste administrative klageorgan, men sagerne er indbragt for domstolene, fordi Skatteministeriet vurderer, at de er principielle.

I de tre af sagerne har SKAT nægtet fradrag for bl.a. lønudgifter forbundet med virksomhedsopkøb.⁶ SKATs betragtning er, at sådanne udgifter ikke har med den løbende drift at gøre, men derimod vedrører udvidelse af forretningsområdet eller udvidelse af aktionærkredsen.

I den sidste sag - *Paranova-sagen*⁷ - nægtede SKAT selskabet fradrag for udgifter til advokatbistand, som det havde afholdt til rekonstruktion i forbindelse med en betalingsstandsning. SKATs begrundelse var, at

³ <http://www.skm.dk/media/10763/handlingsplan2010.pdf>

⁴ <http://www.business.dk/detailhandel/ecco-skat-truer-os>

⁵ Se om det skatteretlige driftsomkostningsbegreb i SKATs Juridiske Vejledning afsnit C.C.2.2.1.2, jf. <https://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=2083469&chK=211047>

⁶ Landsskatterettens j.nr. 12-0208412, Landsskatterettens j.nr. 13-5682534 og Landsskatterettens j.nr. 13-4885342.

⁷ Landsskatterettens j.nr. 12-0244479

<http://www.afgoerelsesdatabasen.dk/showdoc.aspx?q=12-0244479&docId=dom-lsr-12-0244479-full>

udgifter til fremskaffelse af likviditet ikke kan anses som en driftsudgift, hvilket imidlertid blev underkendt af Landsskatteretten, der gav Paranova medhold i, at *"advokatudgifter i forbindelse med fremskaffelse af fornøden likviditet til fortsatte vareindkøb"* er en fradragsberettiget driftsudgift, der kan relateres til selskabets drift.

3.3. Retssikkerhedsmæssige problemer ved Skatteministeriets appel

Skatteministeriet har efterfølgende indbragt alle fire sager for domstolene, da de efter ministeriets vurdering er principielle.

For Paranova udgør den skattemæssige værdi af fradraget imidlertid "kun" 142.350 kr., hvormed sagsomkostningerne forbundet med at køre sagen, forventes at ville overstige den økonomiske gevinst ved at få medhold. Selv hvis Paranova ender med at få medhold i landsretten, vil virksomheden stå tilbage med et økonomisk tab.

Det er derfor tvivlsomt om sagen - som Paranova allerede har vundet én gang, og som kun er indbragt for domstolene fordi Skatteministeriet anser den for principiel - nogensinde vil blive ført ved domstolene. Derved risikerer man en situation, hvor SKAT også i fremtidige sager vil nægte virksomheder i betalingsstandsning fradrag for udgifter til rekonstruktionsbistand, selvom denne fortolkning er underkendt af landets øverste administrative klageorgan - Landsskatteretten - der altså i den konkrete sag er uenig i SKATs dynamiske fortolkning af driftsomkostningsbegrebet.

Retssikkerhedsmæssigt er det problematisk, at virksomheder, der har vundet i Landsskatteretten og dermed må anses for at have ageret i overensstemmelse med eksisterende praksis, alligevel bliver påtvunget økonomisk tunge advokatudgifter i sager, som kun opstår, fordi lovgiver med Statsskattelovens § 6 har givet SKAT mulighed for med bred og dynamisk fortolkning at afprøve lovens grænser.

Virksomhedens udgifter i sådanne sager - som er en direkte konsekvens af lovgivers brede rammelovgivning - bør retfærdigvis kompenseres ved, at regeringen genindfører omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager.

4. SKATs dynamiske fortolkning har politiske konsekvenser

Udover de retssikkerhedsmæssige problemer, der opstår, når SKAT anvender en dynamisk og til tider aggressiv fortolkning, kan man også stille spørgsmålet, om SKAT derved produktudvikler en praksis, der går videre end, hvad man fra politisk side har ønsket? Det kan således ikke udelukkes, at kun de færreste - og måske endda ingen - politikere er klar over, at økonomisk trængte virksomheder fremover vil være afskåret fra at kunne fratrage udgifter til nødvendig rekonstruktionsrådgivning, hvis SKAT får medhold i Paranova-sagen. Udfaldet kan i så fald være, at virksomheden i stedet må gå konkurs.

Også de tre andre sager - som SKAT har tabt ved Landsskatteretten, og som Skatteministeriet har indbragt for domstolene - har en politisk dimension. Her har SKAT nemlig nægtet fradrag for lønudgifter, fordi SKAT mener, at de pågældende lønudgifter er afholdt med henblik på "udvidelse" og ikke "vedligeholdelse" af virksomhedsdriften. Landsskatterettens vurdering er derimod, at der er tale om helt almindelige lønudgifter:

"Henset til, at der i nærværende tilfælde er tale om almindelige lønudgifter afholdt indenfor selskabets ordinære drift, foreligger der fradragsberettigede driftsudgifter efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

Det er således med urette, at SKAT har nægtet klageren fradrag for de omhandlede udgifter."

Får SKAT i disse sager held med sin dynamiske fortolkning af driftsomkostningsbegrebet, vil det kunne have vidtrækkende konsekvenser for andre sager også. Det er således ikke kun større virksomheder som DSV, Mærsk og Dong mv., der skal skærpe deres fokus på, hvilke interne udgifter SKAT kan anse som forbundet med udvidelse af forretningsgrundlaget. Praksis vil også kunne ramme mindre vækstvirksomheder, herunder familieejede virksomheders generationsskifter samt samtlige faser af en iværksættervirksomheds organiske vækst. Fx vil SKAT kunne bruge de verserende sager til fremover at

nægte små iværksættervirksomheder fradrag for bl.a. lønudgifter med henvisning til, at udgifterne er brugt på at "udvide" virksomhedsdriften i stedet for kun at "vedligeholde" den.

Fra politisk side bør man derfor være opmærksom på, at SKATs entreprenante fortolkning af driftsomkostningsbegrebet ikke kun er en juridisk glidebane, men også har en politisk dimension. SKATs adfærd er således med til at definere det danske erhvervs klima, herunder påvirke det i en retning, som ikke nødvendigvis har bred politisk opbakning. Dette bør have større politisk fokus.

På det grundlag anbefales det, at man fra lovgivers side nedsætter et uafhængigt "Retssagsråd" bestående af skatteeksperter, som skal give en bindende udtalelse i forhold til, om en sag som SKAT har tabt, er så principiel, at den bør indbringes for domstolene. Et sådan Retssagsråd kan dels sikre, at SKAT ikke produktudvikler på praksis udover rimelige grænser, derudover kan det sikre, at domstolene ikke belastes af ikke-principielle skattesager af bevismæssig karakter, og endelig vil det styrke skatteydernes retssikkerhed, at det ikke kun er Skatteministeriet og Kammeradvokaten, der i forening vurderer, om en sag er principiel, men at også et eksternt og uafhængigt Retssagsråd, har foretaget samme vurdering.

6. Konklusion og anbefalinger

Indenfor skattelovgivningen, hvor forvaltningen ofte er overladt et vidt fortolkningsmæssigt skøn, er domstolsprøvelse af afgørende retssikkerhedsmæssig betydning. Da VK-regeringen i 2009 afskaffede omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager, skabte man imidlertid en situation, hvor selskaber og fonde afstår fra at føre selv principielle sager, som de allerede har vundet i Landsskatteretten, fordi det ikke økonomisk kan svare sig.

Risikoen er, at SKATs eventuelle forkerte og ulovlige praksis, vil danne præcedens for efterfølgende sager. Risikoen er derudover, at Skatteministeriet og Kammeradvokaten får "for let spil" og måske endda forfalder til at rejse mere tvivlsomme sager, fordi der er lille sandsynlighed for, at skatteyderen vil føre den.

Det anbefales derfor, at man genindfører omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager for derved at skabe en retssikkerhedsmæssig balance, hvor skatteyderen har et økonomisk incitament til at føre selv mindre sager af principiel betydning. Ingen, der vinder over SKAT, bør risikere at stå tilbage med et økonomisk tab. Og ingen, som bliver indbragt for domstolene af Skatteministeriet, skal påføres økonomiske udgifter forbundet hermed. Omkostningsgodtgørelsen bør genindføres med tilbagevirkende kraft, så den også omfatter en verserende sag som Paranova-sagen, der er beskrevet i dette notat.

Derudover anbefales det, at man etablerer et uafhængigt "Retssagsråd", som skal være med til at vurdere om en sag, som SKAT har tabt, er så principiel, at den skal indbringes for domstolene. Som det er i dag, er det alene Skatteministeriet og Kammeradvokaten, der foretager denne vurdering, og det vil derfor skabe en bedre retssikkerhedsmæssig balance, hvis også eksterne eksperter uden interesser i sagen, kan afgive en vurdering, hvormed man kan undgå, at domstolene belastes af ikke-principielle skattesager.