

SKAL DET KOSTE PENGE AT VINDE EN SAG OVER SKAT?

Mens personer kan få dækket sine udgifter forbundet med en langstrakt skattesag, så gælder samme mulighed ikke for selskaber og fonde. En mindre håndværksvirksomhed skal altså selv afholde sine udgifter til advokat eller revisor, selvom det viser sig, at SKAT har rejst en sag på et uretmæssigt grundlag.

Omkostningsgodtgørelse er et væsentligt bidrag til selskaber og fondes retssikkerhed. Hvis principielle sager ikke bliver ført, eksempelvis fordi udgifterne til advokat eller revisor overstiger selve skattekravet, så vil Skatteministeriet basere sin fortsatte administrative praksis på et forkert juridisk grundlag. Dermed vil den forkerte afgørelse ikke kun ramme dét selskab, som afstod fra at føre sagen videre i klagesystemet, men også samtlige andre danske selskaber med en lignende problemstilling.

CEPOS har foretaget en opgørelse der viser, at hver 5. sag i klage- og retssystemet bliver vundet af skatteyderne. Det relativt høje antal sager, som bliver vundet af skatteyderne viser, at der er en konstant retssikkerhedsmæssig udfordring inden for skattesystemet.

Omkostningsgodtgørelse udgør i den henseende et væsentligt retssikkerhedsmæssigt værn, da de 20 pct. skatteydere, der hvert år vinder en klagesag over SKAT, ikke bør risikere at lide et økonomisk tab ved at få ret. Det foreslås derfor, at omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde bliver genindført, da vi i modsat fald risikerer et retssystem, hvor skattemyndighederne uden skelen til økonomiske konsekvenser frit kan fremsætte skattekrav mod ethvert selskab eller mod enhver fond.

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 selskab eller fonden, der vinder sagen, og heller ikke selvom det eksempelvis er Skatteministeriet der indbringer en sag for domstolene, som ministeriet ellers har tabt i Landsskatteretten.

Personer kan stadig få fuld ud omkostningsdækning i skattesager.

Afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde er i stedet blevet erstattet af en fradragsret for afholdte udgifter til sagkyndig bistand i skattesager.² Fradragsretten dækker modsat omkostningsgodtgørelse ikke det fulde beløb, men kun 25 pct. af omkostningerne ved sagsanlægget. Så selvom selskabet eller fonden vinder en skattesag, så risikerer de at stå tilbage med et endog meget stort økonomisk tab.³

¹ Se skatteforvaltningslovens § 3, stk. 2.

² Ligningslovens § 7 Q, stk. 3.

³ Det fra domstolssystemet kendte princip om, at den som taber sagen, skal dække sagsomkostningerne, gælder ikke i hverken Landsskatteretten eller i skatteankenævnene. Og selv i retssystemet dækker de tilkendte sagsomkostninger ikke udgifterne forbundet med en skatteretssag.

1.1. Retssikkerhedsmæssigt problem

Fuld omkostningsgodtgørelse i skattesager udgør et vigtigt retssikkerhedsmæssigt element, idet skattesystemet i dag er så kompliceret, at sagkyndig bistand i langt de fleste sager er nødvendigt, hvis skatteyderen skal kunne matche Skatteministeriets kompetencer og ekspertise. Det gælder også i relation til selskaber og fonde, hvor det navnlig for mindre og mellemstore selskaber kan være særdeles ressourcekrævende - både økonomisk, psykisk og administrativt - at være involveret i en kompliceret og langstrakt skattesag.

På grund af skattelovgivningens kompleksitet bliver retsstillingen i en række sager først endeligt fastlagt ved efterfølgende praksis. I de konkrete sager om multinationale selskaber og kapitalfonde, har Skatteministeriets departementschef, Peter Loft, eksempelvis udtalt:

*"Da sagerne drejer sig om meget store beløb og involverer komplicerede internationale skatteregler, forventer vi, at de alle først vil blive endeligt afgjort i klage- og retssystemet."*⁴

Retssikkerhedsmæssigt er det et principielt problem, at man som skatteyder risikerer at stå tilbage med et økonomisk tab, selvom man vinder en sag over skattemyndighederne. I særdeleshed når Skatteministeriet oven i købet selv anerkender, at der forekommer områder, hvor retsstillingen først bliver endeligt afklaret i klage- og retssystemet. Dermed skaber man et ubalanceret retssystem, hvor man på den ene side laver elastik regler, der skal afprøves ved domstolene, men på den anden side afviser at sikre en ordentlig retsstilling.

2. Omkostningsgodtgørelse

Fuld omkostningsgodtgørelse i skattesager har været en politisk mærkesag for Venstre og Det Konservative Folkeparti, og indgik også i regeringsgrundlaget efter valget i 2001. Formålet var at styrke skatteborgernes retssikkerhed, så ingen skulle lide et økonomisk tab ved at vinde en sag over skattemyndighederne:

*"Flere skatteydere opgiver at føre skattesager, fordi det ofte vil være en langvarig, økonomisk og psykisk belastning for den enkelte. Og der er en stor risiko for, at omkostningerne ved at få ret vil overstige den tilbagebetalte skat."*⁵

Til trods for, at de to partier allerede inden da havde kæmpet en årelang kamp for at få indført fuld omkostningsgodtgørelse, indgik Regeringen og Dansk Folkeparti i forbindelse med skattereformen i 2009 et politisk forlig om at afskaffe ordningen for selskaber og fonde. Afskaffelsen ville bidrage til finansiering af skattereformen med 50 mio. kroner, men den overordnede begrundelse var, at ordningen blev misbrugt og belastede klagesystemet unødigt:

"efter de gældende regler er der en vis risiko for udnyttelse af reglerne om omkostningsgodtgørelse. De godtgørelsesberettigede har således et incitament til ikke at fremlægge dokumentation i skattesager, så længe de er under behandling hos SKAT, men til at vente, til SKAT har truffet en afgørelse i sagen, således at dokumentationen først fremkommer under en efterfølgende klagesag, hvor der kan opnås godtgørelse for udgifterne."

2.1. Misbrug af ordningen?

Argumentet om, at omkostningsreglerne førte til "udnyttelse" er siden blevet mødt med megen kritik.⁶ Bl.a. fordi Skatteministeren på intet tidspunkt har kunnet demonstrere, at der skulle finde et konkret misbrug af ordningen sted.⁷ Både fra Danske Advokater, Foreningen af

⁴ Skatteministeriets pressemeddelelse af 1. april 2011 om skattekontrol af kapitalfonde, jf. <http://www.skm.dk/presse/pressemeddelelser/skatteministeriets/8455.html>^{1/2}

⁵ Se Regeringsgrundlaget: "Vækst, velfærd – fornyelse" fra 2001.

⁶ Se eksempelvis Michael Serup: "Alvorlige retssikkerhedsproblemer indenfor skatteområdet", Skattepolitisk Oversigt 2010.327.

⁷ I Skatteretten 4, 5. udgave, Thomson Reuters, juni 2009 bliver det på side 235 anført: "Det kan vække undren, at den lovbestemte, årlige afrapportering af omkostningsgodtgørelsesordningens virkning ikke

Statsautoriserede Revisorer (FSR) og fra Advokatsamfundet er der også stillet spørgsmålstejn ved det påståede misbrug af ordningen. Bl.a. har Danske Advokater anført:

*"For det første, så er vi ikke bekendte med, at skatteydere har spekuleret i at få en skattesag på halsen, frem for at få en evt. tvist afklaret administrativt med skattemyndighederne. Det forekommer at være et mere end tænkt eksempel, og er i øvrigt også i fuldkommen modstrid med god advokatskik".*⁸

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) anførte på linje hermed:

*"FSR står uforstående over for bemærkningerne i lovudkastet (side 46) om, at adgangen til omkostningsgodtgørelse for selskaber mv. ophæves, fordi der er en vis risiko for udnyttelse af reglerne derved, at der først fremlægger dokumentation i forbindelse med en senere sag. Det må være helt enkeltstående tilfælde, der evt. kan være tale om."*⁹

Advokatsamfundet uddybede tilsvarende:

"Det i bemærkningerne anførte eksempel har så vidt ses udspring i en Landsskatterets kendelse SKM 2007.87 LSR, hvor Landsskatteretten nåede frem til, at der ikke var hjemmel til at nægte fuld omkostningsgodtgørelse under henvisning til, at skatteyder kunne have opnået samme resultat i foregående instans ved at fremlægge det pågældende materiale.

*Ingen i dansk skatteret har antaget, at denne kendelse medførte, at hele omkostningsgodtgørelsessystemet skulle bortfalde for juridiske personer. Der er i øvrigt slet ikke tale om, at eksemplet kun gælder for juridiske personer."*¹⁰

2.2. Belastning af klagesystemet?

Ét andet argument for at fjerne fuld omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde var, at ordningen medførte en unødigt belastning af klagesystemet.¹¹ En gennemgang af Landsskatterettens årlige redegørelser de seneste 8 år viser imidlertid, at antallet af afsluttede sager i skatteankenævnene og i Landsskatteretten generelt er faldende,¹² og at muligheden for at få omkostningsgodtgørelse således ikke har medført øget belastning af klagesystemerne:

indeholder nogen for for advarsel til lovgiver om den påståede risiko for udnyttelse af regler om omkostningsgodtgørelse."

⁸ <http://www.skm.dk/lovforslag/hoeringssvar/7236/danskeadvokater/>

⁹ <http://www.fsr.dk/~media/files/faglig%20informationer/skat/hoeringer/2%20lovforslag%20skatte%20omrdet/16%20h033-09.ashx>

¹⁰ <http://www.skm.dk/public/dokumenter/hoeringssvar/harmonisering/advokatsamf2.pdf>

¹¹ Dette var en bekymring, som allerede Omkostningsdækningsudvalget havde givet udtryk for, og som Socialdemokratiet ved forhandlingerne i 2002 påpegede som argument for ikke at indføre fuld omkostningsdækning <https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=95357>

¹² Tallene stammer fra Landsskatterettens årsberetninger, jf. http://www.landsskatteretten.dk/maal_og_resultater/rsrapporter.html

Tabel 1

Antal afsluttede sager (instans)	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Skatteankenævn ¹³	6.846	7.622	8.198	5.656	4.145	2.878	2.403	1.870
Landsskatteretten	4.084	3.639	3.419	4.666	4.244	3.980	4.150	3.595
Afsluttede sager i alt	10.930	11.261	11.617	10.322	8.389	6.858	6.553	5.465

Heller ikke Landsskatterettens årlige målinger af antallet af sager, hvori der anvendes sagkyndig bistand,¹⁴ bekræfter tesen om, at omkostningsgodtgørelsesinstituttet skulle medføre en unødigt belastning af klagesystemet. For selvom selskaber og fonde ikke længere kan få omkostningsgodtgørelse, så steg brugen af sagkyndig bistand også i 2010 og i 2011:

Tabel 2

2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
74%	75%	76%	83%	84%	85%	77%	83%	82%	85%	86%

2.3. Sammenfatning

Samlet set er der ikke statistisk belæg for, at der har foregået et konsekvent og professionelt misbrug af ordningen med fuld omkostningsgodtgørelse i skattesager, eller at ordningen har medført unødigt belastning af klagesystemet. De tilfælde af misbrug, som angiveligt skulle have fundet sted, må således tilskrives enkeltstående tilfælde, som anført af både Danske Advokater, FSR og Advokatsamfundet. Dette underbygges i øvrigt af, at tidligere skatteminister Kristian Jensen i 2005 udtalte:

*"SKAT gennemfører løbende undersøgelser af eventuelle misbrug af ordningen, men har ikke kunnet konstatere, at et sådant finder sted."*¹⁵

Skatteministeriet ses da også kun at have offentliggjort en enkelt sag, hvor reglerne om omkostningsgodtgørelse er blevet misbrugt.¹⁶ Derfor forekommer det uproportionalt, at argumentet om misbrug og udnyttelse af ordningen skulle føre til, at den helt blev afskaffet for selskaber og fonde. Navnlig fordi et latent misbrug af systemet kunne imødekommes på anden vis:

- For det første kunne man have præciseret, at ordningen ikke gjaldt, hvis skatteyder trods opfordring hertil havde undladt at fremlægge relevant materiale eller fornøden dokumentation.
- For det andet kunne man have opretholdt ordningen i de tilfælde, hvor selskabet eller fonden lider et tab, fordi SKAT har foretaget en forkert retlig vurdering eller har begået en processuel fejl.

¹³Skatteankenævnene ændrede i 2008 opgørelsesmetode. Det har derfor været nødvendigt at "synkronisere" visse af tallene fra skatteankenævnene efter den beregningsmodel, som også Skatteministeriet har brugt, jf. <http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=1906546&vId=0&i=9#i1906546>

¹⁴ Målingen foretages som stikprøvekontrol hvert år i februar måned. Derfor foreligger tallet for 2011 også. Målingerne fremgår af Landsskatterettens årsredegørelser, jf. http://www.landsskatteretten.dk/maal_og_resultater/rsrapporter.html

¹⁵ <http://www.skat.dk/skat.aspx?oId=362437&vId=0>

¹⁶ Afgørelsen som Advokatsamfundet referer til er en sag, hvor skatteyderen (i øvrigt en person og ikke et selskab) afstod fra at fremlægge den dokumentation, som skattemyndighederne havde bedt om. Først i den efterfølgende klagesag blev dokumentationen fremlagt med det resultat, at den myndighedernes skatteforhøjelse blev afvist. Skatteyderen fik efterfølgende omkostningsgodtgørelse for de udgifter han havde afholdt til sin revisor i forbindelse med klagesagen.

- For det tredje kunne omkostningsgodtgørelse - som minimum - være opretholdt i sager, som videreføres på skattemyndighedernes initiativ.

3. Skatteministeriet taber hver femte påklagede sag

3.1. Skatteankenævn og Landsskatteretten

Hvis man sammenligner det samlede antal afsluttede sager ved skatteankenævnene og Landsskatteretten i perioden 2003-2010 (tabel 1) med udviklingen i sager, hvori skatteyderen har fået 100 pct. omkostningsgodtgørelse - det vil sige fuldt ud medhold eller medhold i overvejende grad¹⁷ - så er konklusionen, at skatteyderne vinder ca. hver femte sag, som bliver afsluttet ved skatteankenævnene og Landsskatteretten:

Tabel 4

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010 ¹⁸
Afsluttede sager i alt	10.930	11.261	11.617	10.322	8.389	6.858	6.553	5.465
Fuldt medhold/ Overvejende medhold	1.919	3.308	2.332	1.944	1.870	1.462	1.428	1.002
Procentvis antal af sager, som SKAT har tabt.	17,6	29,4	20,1	18,8	22,3	21,3	21,8	18,3 ¹⁹

Trods det markant færre antal sager i klageinstanser, er der ikke sket et tilsvarende fald på den procentvise medholdsfrekvens hos skatteyderne, eller sagt på anden måde; over en 8-årig periode har skattemyndighederne i ca. hver femte sag, som bliver indbragt for skatteankenævnene og Landsskatteretten, truffet en forkert afgørelse i den indledende fase.

3.2. Domstolssager

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.²⁰ Dette billede har generelt ikke ændret sig, viser en tilsvarende opgørelse, som CEPOS har foretaget for perioden 2009-2010, og som baserer sig på nye tal fra Landsskatteretten.²¹

Tabel 6

Skattesager anlagt af skatteyder ved domstolene	2006	2007	2008	2009	2010
Antal afsluttede sager ved domstolene i alt	252	277	290	253	255

¹⁷ Skatteministerien har siden 2002 afleveret en årlig redegørelse til Folketingets Skatteudvalg om ordningen med omkostningsgodtgørelse, bl.a. med henblik på at foregribe et eventuelt misbrug af ordningen. Denne viser bl.a. udviklingen i antallet af sager, hvor i der er tildelt omkostningsgodtgørelse. Redegørelsen for 2010 foreligger endnu ikke.

¹⁸ Tallene for omkostningsgodtgørelse for 2010 er endnu ikke offentliggjort, men CEPOS har fået tallet oplyst fra Skatteministeriet.

¹⁹ Da selskaber og fonde ikke længere får omkostningsgodtgørelse, indgår disse ikke i statistikken. Tallet for hvor mange sager, at Skattemyndighederne taber, kan derfor være højere.

²⁰ FSR har således foretaget en opgørelse for periode <http://www.fsr.dk/~media/files/nyheder%20og%20presse/nyheder%20og%20pressemeddelelser/2009/retssikkerhed/notat%20om%20skat%20og%20retssikkerhed.ashx>

²¹ <http://www.landsskatteretten.dk/public/dokumenter/aarsrap2007.pdf>

(dom eller forlig)					
Heraf medhold til skatteyder	54	46	62	45	55
Heraf medhold til skattemyndighederne	198	231	228	208	200
%-vis af dommene, hvor skatteyderen får medhold	21,43	16,61	21,38	17,79	21,57

Samlet set kan det konkluderes, at skatteyderne får medhold i ca. hver femte af de sager, som de anker.

3.3. Sammenfatning

Retssikkerhedsmæssigt er det bemærkelsesværdigt, at skatteyderne både vinder ca. hver femte sag i Landsskatteretten og ca. hver femte sag ved by- og landsretterne. Tallene taler for sig selv; klage- og retsinstanserne udgør en særegen retssikkerhedsmæssig funktion i skatte- og afgiftssager, eller formuleret af Michael Serup, skatteretsadvokat hos Bech-Bruun i et åbent brev til tidligere skatteminister Troels Lund Poulsen:

*"Erfaringen viser, at sager ofte skulle helt til Højesteret for at finde den rigtige afgørelse."*²²

Kendsgerningerne er, at skattereglerne er kompliceret, og at en række sager - som også anført af Skatteministeriet²³ - må til klage- og retsinstanser før de får deres endelige afgørelse. Derfor er det også så meget desto mere vigtigt, at skatteydernes retssikkerhed tilgodeses, bl.a. ved, at ingen af de ca. hver femte skatteyder, som får fuldt ud medhold i en skattesag, lider et økonomisk tab forbundet hermed. Ud fra en retssikkerhedsmæssig betragtning er det derfor også bekymrende, hvis den generelle politiske holdning er, at omkostningsgodtgørelse til selskaber og fonde er spild af ressourcer, således som formuleret af tidligere skatteminister Troels Lund Poulsen:

*"Der er tidligere eksempler på, at der er ubetalt millionbeløb om omkostningsgodtgørelse til advokater i store skatteretssager. Enhver må kunne se, at det er spild af virksomhedernes og det offentliges ressourcer, og at vi har en fælles interesse i, at sager helt undgås."*²⁴

I en retsstat bør retssikkerhed ikke kunne anses som spild af ressourcer. Men spørgsmålet er, om der ikke netop er gjort køb på retssikkerheden, til fordel for en økonomisk ressourceprioritering hvis:

- forkerte afgørelser står til troende, fordi man ikke har noget økonomisk incitament til at føre sagen, eller hvis:
- skattemyndighederne fører en række sager inden for samme sagskompleks, velvidende at retsstillingen er uklar og først vil blive afklaret i klage- og retssystemet, eller hvis:
- Skatteministeriet anker en sag, som de har tabt i en tidligere instans, uden at skatteyderen kan få økonomisk kompensation for de udgifter, som nødvendigvis bliver påført?

Fra praksis er der flere eksempler, hvor selskaber er pålagt økonomiske byrder, for sager som aldrig burde være ført. Eksempelvis hvor det viser sig, at myndigheden har begået en

²² "Alvorlige retssikkerhedsproblemer indenfor skatteområdet" af Michael Serup, advokat hos Bech-Bruun, Skattepolitisk Oversigt.2010.327.

²³ <http://www.skm.dk/presse/pressemeddelelser/skatteministeriets/8455.html>

²⁴ "Retssikkerhed og skat Skatteminister Troels Lund Poulsen – svar til adv. Michael Serup", Skattepolitisk Oversigt 2010.417.

sagsbehandlingsfejl, og hvor det altså anses som ”spild af ressourcer” at give selskabet kompensation for at bevise denne myndighedsfejl.

4. Hvad er retssikkerhed i en politisk kontekst?

Det er uvist, hvorfor Regeringens politiske fokus på retssikkerhed i 2001 ikke længere gør sig gældende. I hvert fald synes tesen om *unødig belastning af klagesystemet og udnyttelse af reglerne* ikke statistisk at holde stik, ligesom det heller ikke er et billede som genkendes hos hverken Danske Advokater, FSR eller Advokatsamfundet.

Når selv Skatteministeriet anerkender, at der verserer en række sager mod eksempelvis kapitalfonde og multinationale selskaber, hvor reglerne rækkevidde først *”vil blive endeligt afgjort i klage- og retssystemet”*, er det så fortsat den politiske holdning, at danske virksomheder selv kan og skal bære omkostningerne forbundet med sådanne sager?

Et tilsvarende spørgsmål er, hvordan selskaber og fondes retssikkerhed bliver under en eventuel ny regering? For når Socialdemokratiet og Socialistisk Folkeparti vil tilføre flere ressourcer til SKATs ligning af store selskaber - og i øvrigt indføre omvendt bevisbyrde i transfer pricing sager - så bliver konsekvensen nødvendigvis, at endnu flere selskaber og fonde end i dag vil komme i skattemyndighedernes søgelys og dermed kan forudse betydelige millionudgifter på, at retsstillingen *”først vil blive endeligt afgjort i klage- og retssystemet.”*²⁵

I forhold til den nuværende regering er det derfor interessant, hvilken retssikkerhedsmæssig ”arv” den vil efterlade til danske selskaber og fonde, mens det i relation til en ny S-SF regering er relevant, om de vil styrke selskaber og fondes retssikkerhedsmæssige situation eksempelvis i form af fuld omkostningsgodtgørelse til de selskaber og fonde, der vinder en skattesag.

5. Konklusion

Fuld omkostningsgodtgørelse er et grundlæggende retssikkerhedsmæssigt fundament i skattesager. Det gælder i særdeleshed i forhold til selskaber og fonde, som er underlagt et særligt kompliceret regelsæt, og hvor det ikke er ualmindeligt, at retsstillingen *”først vil blive endeligt afgjort i klage- og retssystemet”*.

For at genskabe også selskaber og fondes retsfølelse, og i det hele taget styrke retssikkerheden i skatte- og afgiftssager, anbefales det, at fuld omkostningsgodtgørelse genindføres i skattesager, så ingen risikerer at lide et økonomisk tab ved at vinde en sag over skattemyndighederne. Dette bør som minimum gælde i sager, hvor skattemyndighederne har foretaget en forkert retlig vurdering, i sager hvor der er begået myndighedsfejl, og i sager som videreføres på skattemyndighedernes initiativ. På den måde undgår man et retssystem, hvor skatteyderne af økonomiske og administrative årsager afstår fra at gøre sin ret gældende med den konsekvens, at også Skatteministeriet fremadrettede praksis vil være baseret på et forkert juridisk grundlag.

²⁵ Skatteministeriets pressemeddelelse af 1. april 2011 om skattekontrol af kapitalfonde, jf. <http://www.skm.dk/presse/pressemeddelelser/skatteministeriets/8455.html>^{1/2}