

Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen

Tommy V. Christiansen (H) Bodil D. Christiansen (L)
Niels Kaiser (H) Kåre Pihlmann (H)
Lars Henriksen (H) Karin Larsen (L)
Torben Bagge (H) Henriette Lied Viskinge Jensen (L)
Michael Juul Friksen (H) Mikael Skjødt (L)
Leo Jantzen (H) Henrik Dupont Jørgensen (H)
Morten Breum-Leer (L) Rasmus Gørup Christiansen
Troels Lind Pedersen (H) Ronnie Vårberg
Christian Falk Hansen (L) Jan Schneider (L)
Lars Munin (H) Bertil Jacobi (H)
Anders Rynkebjerg (L) Per Bengtsson
Rune Tarnø (L) Ole Søgaard-Nielsen (H)
Anja Staun
Finn C. Larsen (L)
Jørgen Lykkegård (L)
Henrik Ehlers (L)
Mikkel Nielsen
Jeppe Svenning (L)

Sendt via e-mail til pskper@skm.dk

Skatteministeriet

Nicolai Eigtveds Gade 28

1402 København K

Dato: 26.03.2009

J nr.: 06.80

Skr.: jew

Vedr.: Forslaget til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love (Harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning m.v.) - bortfald af selskabers adgang til omkostningsgodtgørelse.

Hermed tillader jeg mig at fremsende nogle bemærkninger vedrørende det påtænkte lovforslag vedrørende omkostningsgodtgørelse.

Efter Forslaget til Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love (Harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning m.v.) § 15 foreslås reglerne om omkostningsgodtgørelse ændret, således at skattepligtige efter selskabsskattelovens §§ 1-2 og fondsbeskatningslovens § 1 ikke længere skal være berettiget til omkostningsgodtgørelse. Der vil dog være adgang til at fratække udgifterne til sagkyndig bistand i en skattesag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Dette medfører, at selskaber m.v. fremover kun vil kunne fratække udgiften, uanset om skattesagen tabes eller vindes. Selv om skattesagen vindes af skatteyderen, vil eksempelvis et aktieselskab således kun kunne fratække udgiften til sagkyndig bistand som driftsomkostning og dermed i realiteten få kun dækket 25 pct. af omkostningerne. Efter gældende ret vil selskabet i sager behandlet ved Landsskatteretten få dækket samtlige omkostninger til rådgivere m. v., hvis sagen vindes.

Det samme skal fremover gælde i de tilfælde, hvor selskaber m.v. vinder en skattesag ved Landsskatteretten, men hvor Skatteministeriet indbringer denne afgørelse for domstolene med henblik på at få afklaret principielle spørgsmål.

Forslaget medfører ligeledes, at selskaber m.v. fremover heller ikke vil kunne få omkostningsgodtgørelse til syn og skøn efter skatteforvaltningslovens § 52, stk. 3 uanset sagens udfald.

Et bortfald af selskabers adgang til omkostningsgodtgørelse giver anledning til nogen betænkelighed og rejser følgende problemer:

1. Mange sager, der i dag finder sin afslutning på administrativt niveau, må antages fremover at blive ført til domstolene og finde sin afgørelse dér. En sådan udvikling vil være u hensigtsmæssig. Dels vil der være tale om en væsentlig forøget omkostning for samfundet, dels vil der forløbe væsentlig længere tid, førend en given sag finder sin afslutning.
2. Det er vanskeligt at forstå, at en virksomhed, der drives i selskabsform, skal stilles skattemæssigt ringere end en personligt ejet virksomhed, herunder virksomhed i virksomhedsskatteordningen.
3. Forslaget strider mod den erklærede målsætning for skattelovgivningen om skattemæssig neutralitet ved valg af selskabsform
4. Det er næppe korrekt, når det af skattekommissionen anføres, at *”ofte er anledningen til en klagesag, at et selskab ønsker at få afklaret retsstillingen på et givet område.”*
5. Lovforslaget rejser endelig retssikkerhedsmæssige problemer

Ad 1. Mange sager, der i dag finder sin afslutning på administrativt niveau, vil blive ført til domstolene.

Det kan naturligvis på den ene side ikke afvises, at forslaget, som anført af Skattekommissionen, vil medføre en administrativ fordel derved, at omkostningsgodtgørelse ændres fra et tilskud til et skattemæssigt fradrag. Omvendt er der næppe knyttet større administrative byrder til omkostningsdækning hos selskaber end hos fysiske personer.

Lovforslaget indebærer, at eksempelvis aktieselskaber kan fratække udgifter til sagkyndig bistand i skattesager i det *administrative* klagesystem og dermed opnå en skattebesparelse på 25 %. Dette gælder, hvad enten sagen vindes eller tabes.

Selskaber har dog med de nye regler mulighed for at opnå en forbedret omkostningsdækning ved at føre sagen til domstolene: Såfremt sagen kun undergives en summarisk behandling i det administrative klagesystem og herefter indbringes for domstolene, hvor sagen vindes af selskabet, vil selskabet hér som den vindende part kunne få dækket alle eller hovedparten af sine omkostninger af modparten, dvs. staten, alt efter domstolenes retningslinier for udmåling af sagsomkostninger. Særligt vedrørende syn og skøn vil den tabende part her skulle betale samtlige omkostningerne hertil.

Såfremt selskabet mener at have en god sag, må rådgiveren følgelig råde selskabet til at indbringe sagen for domstolene, og anvende færrest mulige ressourcer på sagen i det administrative klagesystem.

Lovforslaget må følgelig antages at medføre, at mange sager, der i dag afsluttes med en afgørelse truffet af Landsskatteretten, fremover – og ud fra rene omkostningsmæssige overvejelser - vil blive indbragt for domstolene og således først på dette sene trin i hierarkiet af klage- og prøvelsesinstanser finde en afklaring.

Som nedenfor beskrevet vedrørte 157 afgørelser af de offentliggjorte afgørelser for selskaber på SKAT's hjemmeside i 2007 egentlige klagesager. Heraf blev 77 sager, d.v.s. mindre end halvdelen, afgjort ved domstolene, medens de resterende 80 sager blev afgjort i det administrative klagesystem. Det må antages, at en væsentlig større del fremover vil finde sin afgørelse hos dom-

stolene. En udvikling af retning af domstolsbehandling af flere skattesager vil således kræve betydelige, yderligere ressourcer hos domstolene.

Det var blandt andet netop en sådan skævvridning af det klageadministrative system og domstolssystemet, som Folketinget ønskede at undgå, da Folketinget i 1993 vedtog reglerne om udvidelse af den dagældende tilskudsordning til at omfatte også udgifter til sagkyndig bistand ved behandlingen af sager i *Landsskatteretten*, herunder til syn og skøn, jf. FT 1992/93, tillæg A. sp. 2093-2094.

Samme skævvridning indenfor det klageadministrative system mellem på den ene side *skatteankenævn* og på den anden side Landsskatteretten blev sidenhen imødegået ved at etablere en tilsvarende ordning for behandlingen af sager ved Skatteankenævn, jf. lov nr. 238 af 2/4 1997 henholdsvis lov nr. 1581 af 20. december 2006 for så vidt angår særligt syn og skøn.

I Omkostningsdækningsudvalgets Betænkning 1382/2000 peges da også som et af de væsentlige hensyn bag omkostningsdækningsordningen på hensynet til, at rigtige afgørelser træffes så hurtigt som muligt og dermed, at sagen afgøres endeligt på et så tidligt stadium som muligt.

Syn og skøn

Særligt for syn og skøn kan anføres, at Landsskatteretten er undergivet officialmaksimen. Dette medfører, at Landsskatteretten har pligt til af egen drift at tilføre sagen de fornødne oplysninger som grundlag for en afgørelse.

En behørig sagsoplysning kan i en lang række sager i dag kun opnås gennem syn og skøn. Det ligger i sagens natur, at Landsskatteretten i dag ikke er understøttet med den fornødne ekspertise til at opfylde dette krav.

Når der i 1993 blev indført regler om syn og skøn for Landsskatteretten skyldes dette, at skatteyderen forud for denne lovændring, hvor der altså ikke kunne etableres et syn og skøn, mens sagen verserede for Landsskatteretten eller skatteankenævnet, var tvunget til at føre sagen til domstolene, og dér få et syn og skøn.

Samme retstilstand bliver med det foreliggende lovudkast i realiteten i vidt omfang genindført. Ganske vist vil der også med lovforslaget være adgang til syn og skøn for Landsskatteretten, men omkostningsmæssige overvejelser vil føre frem til, at hvor selskabet tror på sin sag – hvilket må formodes at være tilfældet, når selskabet har valgt at føre sagen – vil en domstolssag være at foretrække frem for at føre sagen ved Landsskatteretten. Ved en domstolsprøvelse af sagen vil staten således skulle afholde samtlige omkostninger ved et syn og skøn, hvis sagen vindes.

2. Forskelsbehandling af virksomheder drevet som aktieselskab henholdsvis som personligt ejet virksomhed.

Det foreliggende lovforslag medfører en klar forskelsbehandling mellem på den ene side virksomheder drevet som aktieselskab og på den anden side virksomheder drevet som i personligt regi.

Med skattelovgivningens klare udgangspunkt om, at selskaber lignedes efter samme materielle regler som personligt ejede virksomheder, er det meget vanskeligt at få øje på sådanne tungtvæjende forhold, der kan begrunde en anden og dårligere retsstilling for virksomheder drevet i selskabsform. En tømrermester, der driver sin virksomhed i selskabsform, vil med lovforslaget således være dårligere stillet end den tømrermester, der driver sin virksomhed i personligt regi.

En sådan forskelsbehandling mellem de to former for organisation af en virksomhed har da ej heller på noget tidspunkt været på tale, herunder ej heller i forbindelse med den seneste, omfattende udvalgsbehandling af reglerne for omkostningsgodtgørelse, jf. Betænkning 1382/2000 fra Omkostningsdækningsudvalget.

3. Forslaget strider mod det tidligere erklærede mål, at der bør være skattemæssig neutralitet ved valg af selskabsform

Det har tidligere med rette været fremdraget, at skattemæssige forhold ikke bør indgå ved valg af selskabsform – eller med andre ord: De skattemæssige forhold skulle være neutrale, jf. herved eksempelvis FT 1985/86, tillæg A, sp. 2613.

På den ene side vil spørgsmålet om omkostningsdækning næppe indgå som nogen væsentlig faktor ved valg af selskabsform. Omvendt er der tale om endnu et element, hvor selskaber behandles forskelligt fra personligt ejede virksomheder, hvilket strider mod førstnævnte målsætning.

4. Det er næppe korrekt, når det af skattekommissionen anføres, at ”ofte er anledningen til en klagesag, at et selskab ønsker at få afklaret retsstillingen på et givet område.”

Baggrunden for lovforslaget fremgår af Skattekommissionens forslag til skattereform, s. 105, hvor det siges, at:

Selskabers og fondes mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse i visse skatte- og afgiftsager afskaffes. Kommissionen finder ikke, at der er knyttet retssikkerhedsmæssige betænkeligheder til afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse til selskaber og fonde. Disse er i forbindelse med udarbejdelsen af selvangivelsen altid bistået af professionelle rådgivere, og ofte er anledningen til en klagesag, at et selskab ønsker at få afklaret retsstillingen på et givet område. En afskaffelse af omkostningsgodtgørelsen vil medføre betydelige administrative fordele.

Videre siges det, at:

I 2007 blev der udbetalt 162 mio. kr. til ordningen om omkostningsgodtgørelse. De årlige udgifter er steget med 29 pct. fra 2006 til 2007.

Det fremgår ikke af Skattekommissionens forslag, på hvilket grundlag man konkluderer, at der for selskabers vedkommende ofte er tale om en klagesag, hvor et selskab ønsker at få afklaret retsstillingen på et givet område.

Der er imidlertid næppe holdepunkter for, at antage, at selskaber skulle være specielt udfarende i henseende til at få afklaret principielle skatteretlige problemstillinger. Og da slet ikke i form af klagesager. Den skatteyder, hvad enten der er tale om et selskab eller en fysisk person, som ønsker at få ”afklaret retsstillingen på et givet område” vil selvsagt anvende reglerne om bindende svar – og ikke klagesystemet. Anvendelse af reglerne om bindende svar er som altovervejende hovedregel langt hurtigere og billigere end at føre en skattesag gennem flere instanser. Og allerede efter de gældende regler ydes der ikke omkostningsdækning til bindende svar.

Videre kan anføres, at selv om der søges om bindende svar, er dette langt fra ensbetydende med, at man ønsker at få afklaret *principielle* forhold, der har betydning for andre end det pågældende selskab selv. Ofte vil en anmodning om et bindende svar vedrøre helt konkrete forhold, som selskabet ønsker at få afklaret, førend der træffes en disposition. Som et simpelt praktisk eksempel kan nævnes et ønske fra selskabets side om at få bekræftet prisen på et givet aktiv, der påtænkes overdraget til en nærtstående.

For så vidt Skattekommissionens udsagn skal forstås således, at en klagesag er et egnet instrument til at få opfyldt et *ønske om at få afklaret retsstillingen på et givet område*, kan dette ikke tiltrædes: En klagesag indebærer, at skatteyderen har fået tilsidesat sin selvangivelse. Dette er selvsagt ikke nogen farbar vej til at få afprøvet principielle problemstillinger. Skulle et selskab forsøge sig af denne vej, måtte det forudsætte, at selskabet indgiver selvangivelse og i denne selvangivelse særligt henleder skattemyndighederne på et givet forhold med angivelse af et ønske om at få dette, eksempelvis et givet fradrag, efterprøvet. En noget verdensfjern tankegang.

Som grundlag for Skattekommissionens synspunkter henviser kommissionen til 2006 og 2007. jf. ovenfor. SKAT har på sin hjemmeside vedrørende 2007 offentliggjort 951 afgørelser, herunder såvel administrative afgørelser som domstolsafgørelser. 292 af disse afgørelser vedrørte selskaber. 135 af disse var afgørelser vedrørte bindende svar.

Af de resterende 157 sager, der altså ikke vedrørte bindende svar, udgjorde blot 3 sager klage over et bindende svar. Af de 157 klagesager blev 41 sager vundet helt eller delvist af selskabet. Kun i 4 af sagerne var der udmeldt syn og skøn.

Selskaber vil allerede med den nuværende ordning ikke opnå omkostningsdækning i de 135 sager, der drejer sig om bindende svar. Dette gælder, hvad enten der er tale om konkrete spørgsmål eller principielle spørgsmål. For den sagstype, hvor selskaber typisk *"ønsker at få afklaret retsstillingen på et givet område"*, dvs. anmodninger om bindende svar, vil selskaber således allerede efter de nugældende regler være afskåret fra omkostningsgodtgørelse.

Tilbage henstår den sagstype, der kan betegnes som egentlige klagesager. Denne sagskategori omfattede i 2007 som ovenfor nævnt 157 sager. 41 af disse sager blev vundet helt af selskabet, mens 106 sager blev tabt af selskabet.

I de 106 sager, som blev tabt af selskabet, og som må antages at være klagesager foranlediget af en skattesag, vil selskabet efter de nugældende regler få refunderet 50 % af omkostningerne ved skattesagen. Med de nye regler vil udgiften blive betragtet som en driftsomkostning, hvilket for selskaber medfører, at der kun bliver dækket 25 % af omkostningerne. Denne ændring har noget for sig, da selskabet må konstatere, at dette har ført en skattesag med urette.

For de sidste 41 sager, hvor selskabet har vundet skattesagen, gælder det, at selskabet har indgivet en selvangivelse, hvorefter skattemyndighederne - fejlagtigt – har tilsidesat denne selvangivne indkomst. Det er naturligvis vanskeligt at forstå, hvorfor selskabet skal bære ¾ af denne udgift, hvis sagen finder sin afgørelse på det administrative niveau – og en væsentlig mindre eller ingen del af udgiften, hvis sagen finder sin afslutning hos domstolene.

5. Retssikkerhedsmæssige betragtninger


For så vidt Skattekommissionens begrundelse - *"ofte er anledningen til en klagesag, at et selskab ønsker at få afklaret retsstillingen på et givet område."* var holdbar, er der en vis rimelighed i forslaget.

Er forholdet imidlertid dette, at selskabet påføres en skattesag, som sidenhen viser sig at være rejst med urette, og sagen alene vedrører netop dette konkrete selskab, er det vanskeligt at forstå, hvorfor dette selskab ikke skulle få godtgjort sine påtvungne omkostninger ved denne skattesag. Der er her ikke tale om, at selskabet ønsker at få afklaret en given retsstilling – men blot ønsker at forsvare sig over for en fejlagtig skatteforhøjelse.

Netop dette forhold blev da også særligt fremhævet i forbindelse med udvidelsen af omkostningsdækningen til at omfatte udgifter til sagkyndig bistand ved behandling af sager for Landskatteretten i 1993, jf. FT 1992/93, tillæg A, sp. 2094. Det blev således lagt til grund, at beskatning er en byrde, som det offentlige ensidigt pålægger borgerne. Det offentlige fandtes derfor at have en naturlig pligt til at behandle de mange tvivlsspørgsmål, som beskatningen kan medføre, uden væsentlige udgifter for den enkelte. I Omkostningsdækningsudvalgets Betynkning 1382/2000, s. 144, peges tilsvarende på et synspunkt om beskatning som tvangsmæssigt indgreb som et af de primære hensyn bag ordningen om omkostningsdækning.

Urimeligheden bliver med lovforslaget ikke mindre af, at var virksomheden drevet i personligt regi, ville der være tale om fuld omkostningsdækning, hvis sagen vindes.

Med venlig hilsen



Tommy V. Christiansen