

Offentliggjort d. 4. november 2014

04/11/2014 - 06.11.2014-45 (20141104)

Omkostningsgodtgørelse - vurderingsgrundlag for medholds- vurdering - SKM2014.655.SANST [©]

*Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen*

www.v.dk

Landsskatteretten fandt ved en kendelse af 21/1 2014, at medholdsvurderingen efter skatteforvaltningslovens § 52 skal foretages på grundlag af den påklagede forhøjelse af den skattepligtige indkomst - og ikke på grundlag af skatteværdien af den påklagede forhøjelse - sammenholdt med det opnåede resultat af klagen.

Efter skatteforvaltningslovens § 52, stk. 1, 1. pkt. ydes en godtgørelse på 50 pct. af de udgifter, som en godtgørelsesberettiget person ifølge regning skal betale eller har betalt til godtgørelsesberettiget sagkyndig bistand m.v. i en klage- eller domstolssag m.v. Dog ydes efter § 52, stk. 1, 2. pkt. en godtgørelse på 100 pct., hvis den pågældende person har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad i sagen.

Sagen afgjort ved Skatteankestyrelsens afgørelse ref. i SKM2014.655.SANST drejer sig om **vurderingsgrundlaget for medholdsvurderingen** efter § 52, stk. 1, 2. pkt., idet spørgsmålet var, om medholdsvurderingen skulle foretages på grundlag af de **påklagede forhøjelser** eller på baggrund af **skatteværdien** af de påklagede forhøjelser.

Vurderingsgrundlaget for medholdsvurderingen

Der er ikke i § 52, stk. 1 eller i bestemmelsens forløber i skatteforvaltningslovens § 33 A taget stilling til vurderingsgrundlaget for medholdsvurderingen.

Offentliggjort d. 4. november 2014

Motiverne til bestemmelsen i den dagældende § 33 A, stk. 1, der blev indført med lov nr. 388 af 6/6 2002, ses heller ikke at rumme klare fortolkningsbidrag vedrørende vurderingsgrundlaget, jf. herved FT 2001/2002, 2. saml., tillæg A, s. 1397 ff.

I de almindelige bemærkninger tales således bl.a. om, at medholdsvurderingen foretages ”på baggrund af en vurdering af udfaldet af det eller de spørgsmål, som har været forelagt den pågældende instans...”, og videre, at ”Ved en samlet vurdering af sagen sættes udfaldet af de punkter, der er blevet behandlet, i relation til de punkter, som har været fremme ved sagens start ved hver instans.” Heller ikke udtalelsen: ”Såvel de administrative klageinstansers udtalelse som medholdsgraden som told- og skatteforvaltningens medholdsvurdering, herunder den samlede medholdsvurdering, må foretages på baggrund af en skønsmæssig vurdering af betydningen af såvel målelige som ikke-målelige forhold i sagen. Antallet af klagepunkter er ikke i sig selv afgørende. Der kan ikke i alle tilfælde tages udgangspunkt i selve den konkrete sags beløbsmæssige betydning for den skatte- eller afgiftspligtige. Hvis sagen således er af principiel betydning – ikke alene for behandlingen af tilsvarende spørgsmål for andre år for den pågældende skatte- eller afgiftspligtige, men også generelt for retstilstanden på området – må dette moment tillægges vægt. I vurderingen kan bl.a. indgå sagsgenstandens beløbsmæssige værdi..” skaber nogen større klarhed over vurderingsgrundlaget.

Reglerne gennemført ved lov nr. 388 af 6/6 2002 blev første gang omtalt i Procesvejledningen offentliggjort den 11. juli 2003. Det anføres her i det indledende afsnit med stjernemarkering, at: ”Den skatte- eller afgiftspligtige har fået medhold i overvejende grad, når der er givet medhold med over 50 procent, og der ydes fuld godtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand. En skatte- eller afgiftspligtig har tabt sagen, hvis denne ikke har fået medhold i overvejende grad eller helt har tabt sagen, og der ydes kun godtgørelse for udgifterne med 50 procent.” Videre tales – som i motiverne til loven – om ”sagens beløbsmæssige genstand” henholdsvis ”den konkrete skattesags beløbsmæssige betydning”.

Heller ikke med disse tilkendegivelser ses der imidlertid at være taget klart stilling til vurderingsgrundlaget.

Offentliggjort d. 4. november 2014

Man kan rejse spørgsmålet, om en sådan afklaring har fundet sted i senere praksis på området. Således tales i Den Juridiske Vejledning, 2014-2, afsn. A.A.13.2., om ”*medhold i overvejende grad dvs. medhold med mere end 50 % i forhold til den nedlagte påstand i sagen.*”

Sammenkædningen af medholdsvurderingen til den nedlagte påstand fører i det store antal sager, hvor påstanden netop er knyttet til en given forhøjelse af den skattepligtige indkomst, måske naturligt frem til, at medholdsvurderingen foretages på baggrund af påstandsbeløbet set i forhold til nedsættelsen af den skattepligtige indkomst – og altså ikke til den skattemæssige værdi af den omtvistede forhøjelse.

Praksis har da også udviklet sig således, at medholdsgraden vurderes på grundlag af de omtvistede forhøjelser.

Set i lyset af, at en påstand i skattesager – ligeså vel og ret beset mere korrekt – kunne udformes som en påstand om tilbagebetaling af et givet skattebeløb, rækker dette synspunkt imidlertid ikke langt.

Spørgsmålet om vurderingsgrundlaget for medholdsvurderingen kom, som indledningsvist anført, op til overfladen i sagen ref. i SKM2014.655.SANST. I denne sag havde Landsskatteretten i den underliggende materielle skattesag ved en kendelse af 27/2012 *fastholdt* Skats forhøjelse af skatteyderens aktieindkomst med godt 443.000 kr. bortset fra en marginal regulering, og samtidig *underkendt* forhøjelser af skatteyderens personlige indkomst på i alt 341.424 kr.

I forbindelse med sagens afgørelse tilkendegav Landsskatteretten, at resultatet i klagesagen ikke kunne anses for ”medhold i overvejende grad”. I et senere brev til skatteyderen af 4/4 2012 meddelte Landsskatteretten videre, at udgangspunktet for vurderingen af, om der beløbsmæssigt var givet medhold i overvejende grad, var de påklagede beløb og ikke skatteværdien heraf.

Offentliggjort d. 4. november 2014

Efter beregninger udarbejdet af skatteyderens revisor **udgjorde medholdsgraden** opgjort på baggrund af de påklagede forhøjelser 44,5 pct., og opgjort på baggrund af skatteværdien af de påklagede forhøjelser 56,5 pct.

Skatteyderen anmodede på denne baggrund og med henvisning til tilkendegivelserne i Den Juridiske Vejledning 2012-2, afsn. A.A.13.6, om en godtgørelse på 100 pct. af de afholdte udgifter til sagkyndig bistand.

Skatteankestyrelsen fandt imidlertid ikke grundlag for at fastsætte godtgørelsen til 100 pct. Som begrundelse henviste ankestyrelsen til, at *"Ved vurderingen af, om en person omfattet af skatteforvaltningslovens § 53 beløbsmæssigt har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad, er der hverken i loven, den tidligere skattestyrelseslov eller i forarbejderne hertil belæg for at antage, at der skal lægges vægt på, hvilken skatteværdi en ændring har for den pågældende. Selvom Landsskatterettens ændring af klagerens indkomstforhold måtte have bevirket, at klagerens skattetilsvær vedrørende de påklagede punkter blev nedsat med mere end 50 %, er det afgørende, om de påklagede forhøjelser af indkomsterne blev nedsat med mere end 50 %."*

Man kan rejse spørgsmålet, om skatteforvaltningslovens § 52 og dennes forarbejder tvinger til dette resultat. Udsagn som *"den konkrete sags beløbsmæssige betydning for den skatte- eller afgiftspligtige"* synes i hvert fald ikke entydigt at støtte Skatteankestyrelsens konklusion, men faktisk snarere skatteyderens synspunkt.

Herudover kan anføres, at en gennemsnitsskatteyder formentlig er noget mere interesseret i størrelsen af den faktiske tilbagebetaling end i påstandsbetøbet.

Hele grundtanken bag den forhøjede omkostningsgodtgørelse i vindere sager var da også ifølge de almindelige bemærkninger til forslaget til den senere lov nr. 388 af 6/6 2002 at fjerne risikoen for, at *"omkostningerne ved at få ret vil overstige den tilbagebetalte skat"*.