

Lovudkast om omkostningsgodtgørelse[©]

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

www.v.dk

Skatteministeriet har i juni 2016 sendt et lovudkast om ændring af reglerne om omkostningsgodtgørelse i høring. Med lovudkastet genetableres selskabers ret til omkostningsgodtgørelse. Endvidere lægges op til flere stramninger af godtgørelsesordningen med henblik på at imødegå misbrug. Lovudkastet indeholder herudover bl.a. en ændring af fristerne for domstolsprøvelse af en skatteansættelse efter påklage til Folketingets Ombudsmand.

Allerede med Retssikkerhedspakke I fra 1/9 2015 varslede skatteministeren en undersøgelse af reglerne om omkostningsgodtgørelse, og herunder i første række et eftersyn af selskabers og fondes adgang til godtgørelse. Selskaber og fondes ret til omkostningsgodtgørelse bortfaldt i 2009, men således, at disse i stedet fik fradragsret for udgifter til sagkyndig bistand efter ligningslovens § 7 Q.

Med Retssikkerhedspakke II fra 3/5 2016, der var baseret på en bred politisk aftale, blev annonceret en genetablering af selskaber og fondes ret til omkostningsgodtgørelse.

Samtidig blev varslet ændringer i ordningen om omkostningsgodtgørelse med henblik på at gøre ordningen mere ”robust”, herunder at styrke SKAT’s kontrol med ordningen. Stramningen tog afsæt i, at der i de senere år er set et stigende pres på ordningen.

Lovudkast af 23/6 2016

De annoncerede initiativer er nu formuleret i et lovudkast af 23/6 2016, der udmønter den politiske aftale fra maj 2016. Lovudkastet, der sommeren over har været i høring hos en række interesseorganisationer, indeholder bl.a. følgende elementer:

Offentliggjort d. 23. september 2016

1. Genetablering af selskaber og fondes ret til omkostningsgodtgørelse

Vel næppe overraskende foreslås, at selskaber og fondes ret til omkostningsgodtgørelse genetableres, og da med virkning for sagkyndig bistand udført den 1/1 2017 eller senere.

Af motivudtalelserne til lovudkastet fremgår i den forbindelse videre, at reglerne om fradrag for sagkyndig bistand i ligningslovens § 7 Q foreslås opretholdt, men således, at det præciseres, at der ikke kan opnås fradrag, i det omfang der ydes omkostningsgodtgørelse. I de særlige bemærkninger til ændringsforslaget til § 7 Q fremgår, at dette eksempelvis betyder, at hvor udgifter alene godtgøres med 50 pct., gives der ikke fradrag for de resterende 50 pct. af udgifterne.

Fra regeringens side er formålet at skabe større retssikkerhed på skatteområdet qua ordningens bidrag til at sikre, at en skatteyder ikke af økonomiske grunde afholder sig fra at gå videre med en skattesag, hvis skatteyderen mener, at SKAT's afgørelse er forkert.

2. Kodifikation af praksis om omkostningsgodtgørelse ved ansøgning om henstand

Med lovudkastet foreslås dernæst en lovfæstelse af SKAT's praksis om godtgørelse af udgifter til sagkyndig bistand til ansøgning om henstand med betaling af de skatter, som en klage over en skatteansættelse vedrører.

3. Tiltag mod misbrug af omkostningsgodtgørelsesordningen

I lovudkastet foreslås endvidere flere ændringer, der skal hindre misbrug af godtgørelsesordningen.

3.1. Udvidelse af kontrol

Tanken er for det første at bibringe SKAT - som det anføres i lovudkastet - ”... *de redskaber, der skal til for at kontrollere, om ansøgninger om omkostningsgodtgørelse er korrekte, og at udbetalinger af omkostningsgodtgørelse ikke baserer sig på forkerte grundlag og ukorrekte forudsætninger.*”

Offentliggjort d. 23. september 2016

Efter motivudtalelserne til lovudkastet er udgangspunktet for ønsket om styrkelse af kontrollen med omkostningsgodtgørelse, at SKAT gennem de senere år har konstateret et stigende pres på ordningen, og at ”...SKAT har set tilfælde, hvor det ikke kan udelukkes, at der mellem den sagkyndige og den godtgørelsesberettigede på forhånd er aftalt, at den godtgørelsesberettigede kun er forpligtet til at betale et beløb svarende til, hvad der opnås i omkostningsgodtgørelse. Den sagkyndige vil efter udbetaling af en omkostningsgodtgørelse på 50 pct. herefter udstede kreditnotaer for det resterende honorar, således at den godtgørelsesberettigede frigøres for betalingsforpligtelsen i relation til denne del af honorarkravet. Aftalen om udstedelse af kreditnotaer vil ikke fremgå af det skriftlige aftalegrundlag mellem den sagkyndige og den godtgørelsesberettigede, som SKAT supplerende har krævet indsendt. Kreditnotaerne vil imidlertid fremgå af bogføringen.”

Med henblik på at styrke SKAT's kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse foreslås det på denne baggrund i lovudkastet, at sagkyndige efter anmodning fra SKAT skal indsende deres regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for SKAT's kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse. Manglende opfyldelse af disse pligter foreslås sanktioneret med tvangsbøder.

Hidtil har retsstillingen været således, at hvis SKAT som led i en specifik udbetalingskontrol havde ønske om at kontrollere udbetalingerne af omkostningsgodtgørelse gennem indsigt i rådgiverens regnskabsmateriale, kunne det efter gældende regler ikke ske ved at anmode rådgiveren om at indsende regnskabsmateriale m.v. med henvisning til skattekontrollovens § 6, da emnet for kontrollen ikke er skattekontrol, men derimod tilskudskontrol.

Det foreslås derfor, at skattekontrollovens § 6 finder tilsvarende anvendelse i henseende til omkostningsgodtgørelse. Henvisning til skattekontrollovens § 6 indebærer bl.a. yderligere, at SKAT uden retskendelse kan foretage kontrolbesøg hos den sagkyndige f.eks. som led i en generel kontrolindsats over for rådgivere, som har ansøgt om omkostningsgodtgørelse, og hvor godtgørelsen er udbetalt på grundlag af ansøgningen.

Offentliggjort d. 23. september 2016

Det må - efter min opfattelse - nok forventes, at SKAT som led i sin kontrol særligt vil efterprøve, i hvilket omfang, der er indgået honorar fra klienter svarende til omkostningsgodtgørelsen i sager, hvor der alene er ydet omkostningsgodtgørelse med 50 pct. Rådgivere vil antageligvis her blive afkrævet en forklaring, hvis klienternes samlede betalinger i en given periode afviger fra ovennævnte omkostningsgodtgørelser modtaget i samme periode. Der behøver ikke være tale om udstedte kreditnotaer. Det samme gælder formentlig tilfælde, hvor rådgiveren ikke har iværksat inkasso, og måske særligt tilfælde, hvor kravet mod klienten simpelthen er forældet som følge af manglende forsøg på at indkassere fordringen. Dukker der for mange tilfælde op, hvor klientens egenbetaling i tabte sager ikke svarer til modtagne omkostningsgodtgørelser, er det nærliggende at tro, at SKAT vil iværksætte dyberegående undersøgelser.

3.2. Honorarkravet for højt

Videre foreslås i lovudkastet stramninger rettet mod ansøgninger om omkostningsgodtgørelse, hvor det ansøgte honorar efter SKAT's vurdering er urimeligt højt.

For det første foreslås det at **afskaffe retten til omkostningsgodtgørelse i klagesager om omkostningsgodtgørelse**. Forslaget skal ses i lyset af, at den overvejende del af disse klagesager efter det oplyste drejer sig om tilfælde, hvor den sagkyndige ikke er tilknyttet en brancheforening, og hvor SKAT derfor træffer afgørelse om honorarkravets størrelse, og videre, at en meget væsentlig del af alle sager om klage over SKAT's afgørelse om omkostningsgodtgørelse, ca. 94 pct., ikke har ført til et bedre resultat for den godtgørelsesberettigede.

Formålet med den foreslåede ændring er at begrænse antallet af sager, hvor den sagkyndige rådgiver tager et for højt honorar, og hvor der efterfølgende klages over SKAT's afgørelse, og da med yderligere omkostningsgodtgørelse til følge, men med et uændret resultat.

Videre foreslås, at SKAT skal have mulighed for at lade hel eller delvis udbetaling af omkostningsgodtgørelse **afvente en rimelighedsvurdering** i tilfælde, hvor størrelsen af

Offentliggjort d. 23. september 2016

det ansøgte beløb efter SKAT's opfattelse er **åbenbart urimeligt**. Videre foreslås, at delvist udbetalte beløb udbetales med forbehold.

Den her foreslåede bestemmelse skal efter de særlige bemærkninger til lovudkastet ses i lyset af, at antallet af rimelighedsvurderinger de senere år har været stigende, herunder særligt i sager, hvor den sagkyndige ikke er knyttet til en brancheorganisation, og at der herunder efter SKAT's vurdering er sket en stigning i antallet af åbenbart urimelige honorarer, som der ønskes omkostningsgodtgørelse for. På denne baggrund ønskes et værn mod vanskeligheder med senere inddrivelse af for meget udbetalte beløb efter foretagelse af en rimelighedsvurdering.

Efter tilsvarende principper foreslås at tilvejebringe klar hjemmel for at lade godtgørelse af **á conto-honorarer afvente en rimelighedsvurdering**. Dette gælder både i tilfælde, hvor kravet må forventes at overstige et rimeligt endeligt samlet honorarkrav, og i tilfælde, hvor det enkelte honorarkrav i sig selv forekommer åbenbart urimeligt.

Der er ikke i motiverne til lovudkastets bestemmelser gjort mange bemærkninger om, hvad det indebærer, at udbetaling kan undlades, indtil der foreligger en rimelighedsvurdering, eller hvornår det ansøgte beløb må anses som "åbenbart urimeligt". Forslaget aktualiserer herunder spørgsmålet om, hvorvidt SKAT – som tilsyneladende antaget i motivudtalelserne – kan ændre en rimelighedsvurdering foretaget af en brancheorganisation.

Foreningen Danmarks Skatteadvokater har i et høringssvar med rette påpeget og anfægtet, at SKAT med denne konstruktion overlades vidtgående beføjelse til at sanktionere ansøgninger om omkostningsgodtgørelse, herunder til at tage stilling til, hvorvidt et honorarkrav må anses for åbenbart urimeligt.

Foreningen har i samme forbindelse anfægtet motivudtalelserne i de almindelige bemærkninger, bl.a. i pkt. 2 og pkt. 3.3.1, der synes at forudsætte, at SKAT - efter forelægelse af et honorarspørgsmål for Advokatnævnet - kan foretage en rimelighedsvurdering, der munder ud i et andet resultat end nævnets vurdering. Det er således foreningens synspunkt, at SKAT er bundet af nævnets vurdering.

Offentliggjort d. 23. september 2016

Danmarks Skatteadvokaters synspunkt kan tiltrædes, særligt når henses til, at opstår der en konflikt om omkostningsgodtgørelsens størrelse, der skal prøves ved domstolene, må det antages, at en forudgående vurdering fra advokatmyndighederne vil blive tillagt meget væsentlig eller afgørende betydning.

SKAT's adgang til at undlade at udbetale fuld omkostningsgodtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav - dels i aconto-sager i forhold til enkelte honorarkrav dels ved sagens afslutning - har virkning for anmodninger om omkostningsgodtgørelse, som indgives den 1. januar 2017 og senere. Dette må forstås således, at det i nærværende sammenhæng er uden betydning, hvorvidt arbejdet er udført før 1/1 2017.

Som noget nyt foreslås yderligere at fastsætte krav om **forrentning af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse**. Renten foreslås fastsat efter kildeskattelovens § 61, stk. 2, 2. pkt., dvs. renten af restskat, og skal beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb. Denne regel skal efter lovudkastet gælde for omkostningsgodtgørelse der udbetales den 1/1 2017 eller senere - hvilket må forstås således, at reglen udmærket kan omfatte omkostningsgodtgørelse, der vedrører arbejde udført før den 1/1 2017, hvis selve udbetalingen finder sted den 1/1 2017 eller senere.

SKAT har tidligere - i strid med de klare motivudtalelser i forarbejderne til skatteforvaltningslovens § 57 - forsøgt at anlægge den praksis at kræve et tilbagebetalingsbeløb forrentet, bl.a. med henvisning til forrentningsbestemmelser fastsat af Advokatnævnet, uanset at både Nævnet og SKAT var vidende om, at der ikke forelå retligt grundlag for at fastsætte renter i denne situation. Dette tiltag blev standset med Landsskatterettens kendelse ref. i SKM2011.403.LSR, omtalt i JUS 2011/33 ¹.

Men et krav om forrentning foreslås nu altså fastsat ved lov.

¹ Jf. nærmere artiklen "Omkostningsgodtgørelse – forrentning af statens krav om tilbagebetaling af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse" fra 16. august 2011.

Offentliggjort d. 23. september 2016

4. Fristforlængelse ved klage til Ombudsmanden

I lovudkastet foreslås herudover fastsat en særlig tilføjelse til reglerne om søgsmålsfrister ved indbringelse af en skattesag for domstolene for tilfælde, hvor sagen påklages til Folketingets Ombudsmand.

Efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3, kan en skattesag indbringes for domstolene, men der gælder en frist på 3 måneder, fra den endelige administrative afgørelse er truffet. Efter § 14 i lov om Folketingets Ombudsmand er det en betingelse, at de administrative klagemuligheder er udtømt, før ombudsmanden kan behandle en klage.

For at sikre, at borgeren har en reel mulighed for at klage til ombudsmanden uden derved at miste muligheden for at gå til domstolene, foreslås det at ændre skatteforvaltningsloven, så fristen på 3 måneder for domstolsprøvelse udskydes, hvis borgeren før fristens udløb er gået til ombudsmanden. Det betyder, at borgeren kan gå til ombudsmanden uden at frygte, at fristen for at gå til domstolene udløber, inden sagen hos ombudsmanden er afsluttet.

Det foreslås således fastsat en fristforlængelse ved påklage af en endelig administrativ afgørelse til Ombudsmanden, således at fristen for indbringelse af sagen for domstolene udløber 1 måned efter, at ombudsmanden har afsluttet sin behandling af sagen.

Med den nu foreslåede fristforlængelse opnår skatteydere en reel mulighed for at anvende klagemuligheden til Ombudsmandsinstitutionen, der forventes udbygget med et særligt skattekontor.

Fristforlængelsen, der er højst relevant, skal ses i lyset af, at ministeriets tidligere praksis for at give tilsagn om afkald på at nedlægge påstand om afvisning af en sag ved indbringelse af sagen for domstolene efter en ombudsmandsbehandling af sagen, blev ændret med virkning fra 1. april 2009, jf. SKM2008.988.DEP, hvor det bl.a. blev anført, at der var tvivl om, hvorvidt Skatteministeriet overhovedet havde beføjelse til at give fristforlængelse, jf. nedenfor.

Offentliggjort d. 23. september 2016

Kommentar

Med forslaget er der igen skabt balance i den forstand, at det for retten til omkostningsgodtgørelse er uden betydning, om en virksomhed drives i selskabsform eller som en personlig ejet virksomhed. Skattemæssig neutralitet har med rette stået højt på ønskelisten i mange år, jf. bl.a. Thøger Nielsen, Indkomstbeskatning II, 1972, hvor denne forudsagde en udvikling i denne retning.

De skærpede kontrolmuligheder må også hilses velkommen. Er der for mange brådne kar i systemet, vil dette kunne føre til generelle stramninger, som rammer de mange, der efterlever loven og dens ånd. Selve eksistensen af SKAT's forbedrede muligheder for kontrol vil givetvis i sig selv i et ikke ubetydeligt omfang dæmme op for misbrug.

Advokat Tommy V. Christiansen