

Offentliggjort d. 13. september 2011

## **Omkostningsgodtgørelse – fradragsberettigede udgifter - forelæggelse af honorar for brancheforening – SKM2011.574.LSR<sup>©</sup>**

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

[www.v.dk](http://www.v.dk)

*Landsskatteretten har ved en kendelse af 3/5 2011, offentliggjort den 2/9 2011, underkendt en af skattemyndighederne foretagen nedsættelse af det omkostningsgodtgørelsesberettigede beløb efter rådgivers faktura, da bl.a. honorarkravet ikke havde været forelagt for den relevante brancheorganisation.*

Med hjemmel i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3 har skattemyndighederne mulighed for at foretage en nærmere undersøgelse af størrelsen af de udgifter til behandling af en sag, herunder den sagkyndiges honorar, for hvilke en skatteyder eller dennes rådgiver har søgt om omkostningsgodtgørelse. Hvis beløbet ikke umiddelbart kan accepteres, udbetales godtgørelsen ifølge ansøgningen med forbehold for eventuel tilbagebetaling.

Viser det sig herefter, at det godtgørelsesbeløb, som SKAT kan acceptere, er mindre end det beløb, som er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb, jf. § 57, stk. 4.

Loven indeholder ikke nærmere kriterier for, hvornår der fra det offentliges side er grundlag for at rejse krav om tilbagebetaling af udbetalt omkostningsgodtgørelse.

I motiverne til skattestyrelseslovens § 33 F, der med skatteforvaltningslovens vedtagelse blev overført til lovens § 57, er derimod optaget en udførlig redegørelse for, hvordan

## Offentliggjort d. 13. september 2011

lovgiver har forestillet sig, at denne undersøgelse skulle håndteres. Af de almindelige bemærkninger fremgår således bl.a., at:

*”Udgangspunktet er således, at oplysningerne om udgifterne til behandlingen af sagen, herunder honoraret til den sagkyndige, er korrekte og rimelige, og at dette udgangspunkt må kunne lægges til grund for told- og skatteregionens behandling af ansøgningen.*

*Hvis told- og skatteregionen imidlertid bliver i tvivl om f.eks. størrelsen af honoraret til den sagkyndige på grund af det anvendte antal timer i sagen, udbetaler told- og skatteregionen beløbet, men tager forbehold for eventuel tilbagebetaling fra den skatte- eller afgiftspligtige. Told- og skatteregionen vil hermed have tid til at behandle honorarspørgsmålet nærmere, uden at dette belaster den skatte- eller afgiftspligtige økonomisk.*

*Til brug for behandlingen af spørgsmålet om størrelsen af udgifterne til sagens behandling kan told- og skatteregionen indhente en supplerende udtalelse fra den administrative klageinstans, hvor sagen har været behandlet.*

*For så vidt angår spørgsmålet om rimeligheden af størrelsen af honoraret til den sagkyndige indgår der i denne vurdering flere momenter.*

...

*Told- og skatteregionen kan til brug for sin vurdering af rimeligheden af honorarets størrelse forelægge spørgsmålet for den sagkyndiges brancheorganisations klagenævn.*

...

*Hvis et sådant nævn mener, at honoraret har været for stort, eller told- og skatteregionen af andre grunde mener, at honoraret har været for stort, kræves det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb tilbagebetalt fra den skatte- eller afgiftspligtige uden renter. Tilsvarende gælder, hvis told- og skatteregionen ikke kan anerkende størrelsen af andre udgifter til sagens behandling, f.eks. rejseomkostninger eller udgifter til indhentelse af en sagkyndig erklæring.”*

Sagen afgjort ved Landsskatterettens kendelse af den 3/5 2011 drejede sig i sin enkelthed om, hvorvidt skattemyndighederne havde fornødent grundlag for at anfægte en sagkyndig rådgivers *timesats* i forbindelse med fakturering af arbejde udført ved påklage til og behandling af en skattesag ved et skatteankenævn. Den sagkyndige rådgiver, der var

## Offentliggjort d. 13. september 2011

uddannet skatterevisor og ansat som revisor og skattekonsulent i et revisionsfirma, havde faktureret 126 timer til en timesats på 1.575 kr. excl. moms, i alt 198.450 kr. excl. moms, og der var ansøgt om omkostningsgodtgørelse vedrørende dette fakturabeløb.

SKAT nedsatte det godtgørelsesberettigede beløb til 100.000 kr. excl. moms, hvilket beløb myndighederne anså for rimeligt. *Dels* med henvisning til, at de fakturerede 126 timer ikke alle ansås for godtgørelsesberettigede, da en del af de anvendte timer ansås at vedrøre indkomst- og formueopgørelser, der efter SKAT's opfattelse burde have været udarbejdet i forbindelse med selvangivelsen. *Dels* med henvisning til, at det efter SKAT's opfattelse var rimeligt at tage udgangspunkt i den gennemsnitlige timesats på 1.365 incl. moms for revisorer (svarende til 1.092 kr. excl. moms).

Landsskatteretten konstaterede *for det første*, at der ikke var grundlag for udbetaling af omkostningsgodtgørelse vedrørende *udgifter, der var fradragsberettigede*, herunder udgifter til udarbejdelse af en personligt ejet virksomheds regnskab og opstilling af årsregnskab, der var fradragsberettigede efter statskattelovens § 6, litra a, uanset om en uvæsentlig del af udgifterne er medgået til udfyldelse af selvangivelsen.

I den konkrete sag fandtes faktureret arbejde vedrørende gennemgang af bilagsmateriale samt sortering heraf, udarbejdelse af kreditorlister, skemaer til sammenligning af kreditorer mv. og sammentælling, afstemning og kontrol af kreditorer (i alt ca. 47 timer ifølge timeregnskabet) at vedrøre udarbejdelsen af virksomhedens årsregnskab. Efter Landskatterettens opfattelse ville skatteyderen herefter have været berettiget til at fradrage udgiften til denne del af bstanden på det tidspunkt, hvor udarbejdelsen af regnskab m.v. for det omhandlede indkomstår skulle være sket. Udgifterne kunne følgelig ikke anses for godtgørelsesberettigede. Dette gjaldt, uanset at den sagkyndige bistand var motiveret af at fremskaffe dokumentation i den verserende skattesag, idet udarbejdelsen skulle være sket i forbindelse med selvangivelsen.

Vedrørende *der næst* spørgsmålet om størrelsen af *rådgiverens timesats* udtalte Landskatteretten med henvisning til de ovenfor refererede motivudtalelser, at oplysninger om udgifter til behandling af sagen, herunder honoraret til den sagkyndige, i overensstemmelse med lovbemærkningerne som udgangspunkt anses for at være korrekte og rimeli-

## Offentliggjort d. 13. september 2011

ge. Efter Landsskatterettens opfattelse påhvilede det derfor SKAT at godtgøre, at der var grundlag for at fravige udgangspunktet om, at oplysninger om udgifter til behandling af sagen, herunder honoraret til den sagkyndige, var korrekte og rimelige.

I den konkrete sag, hvor SKAT havde valgt ikke at forelægge spørgsmålet om rimeligheden af bistandsyderens honorartimesats for Dansk Revisorforening (tidligere Foreningen af Registrerede Revisorer), måtte det derfor efter Landsskatterettens opfattelse påhvile SKAT på et andet grundlag at godtgøre, at der var grundlag for at fravige ovennævnte udgangspunkt.

SKAT fandtes imidlertid ikke at have godtgjort, at der var grundlag for at tilsidesætte den af klagerens repræsentant fakturerede timesats som urimelig. Da Landsskatteretten endvidere ikke fandt grundlag for at antage, at der var sket en fravigelse af revisionselskabets almindelige forretningsgange og faktureringspraksis, var der ikke grundlag for at tilsidesætte den af revisionselskabet fastsatte timesats på 1.575 kr. eksklusiv moms.

Med Landsskatterettens kendelse af 3/5 2011 er for det første lanceret en meget skarp sontring mellem *på den ene side* faktureret arbejde, der er fradragsberettiget efter statskattelovens § 6, litra a, men som altså udføres i forbindelse med behandlingen af en klagesag, og *på den anden side* faktureret arbejde, der er omkostningsgodtgørelsesberettiget i forbindelse med en klagesag. Sondringen er givetvis korrekt, men må i nogle tilfælde antages at være meget vanskeligt håndterbar.

Landsskatteretten har med kendelsen fundamenteret, at SKAT har bevisbyrden for, at der foreligger det fornødne grundlag for at tilsidesætte udgifter til behandling af sagen i henseende til omkostningsgodtgørelse, herunder honoraret til den sagkyndige. Kan SKAT ikke løfte denne bevisbyrde ved forelæggelse af sagen for den sagkyndiges brancheorganisation, må bevisbyrden løftes på anden måde, eksempelvis som i TfS 2010, 1047 LSR ved afholdelse af syn og skøn i sagen. Vedrørende størrelsen af den sagkyndiges honorar er det derimod ikke tilstrækkeligt til at løfte bevisbyrden at henvise til en gennemsnitlig timesats for branchen.

**Offentliggjort d. 13. september 2011**

Den foreliggende sag er nu den anden sag i løbet af kort tid, hvor skattemyndighederne har siddet klare lovmotiver overhørig i forbindelse med behandlingen af ansøgninger om omkostningsgodtgørelse, se herved Ugens Kommentar 2011/33. Dette er selvsagt ikke betryggende.

— o —