

Offentliggjort d. 12. april 2016

**Befordringsfradrag - ligningslovens § 9 D - invalide og kronisk syge -
Landsskatterettens kendelse af 1/2 2016, jr. nr. 15-0305244, m.fl. ©**

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

www.v.dk

Landsskatteretten har ved en række kendelser afsagt i 2015 og senest en kendelse af 1/2 2016 anerkendt fradragsret for befordring mellem hjem og arbejdsplads efter ligningslovens § 9 D om det særlige befordringsfradrag for invalide og kronisk syge.

Sagen illustrerer nogle retssikkerhedsmæssige problemer i henseende til retskilder.

Af ligningslovens § 9 D fremgår, at godtgør den skattepligtige, at vedkommende som følge af varigt nedsat funktionsevne eller kronisk sygdom har særlige udgifter til befordring mellem hjem og arbejdsplads, finder reglerne i § 9 C ikke anvendelse. Den skattepligtige kan i stedet fradrage normal befordringsudgift i det omfang, den overstiger 2.000 kr., samt den del af den faktiske befordringsudgift, der overstiger normal befordringsudgift i det pågældende tilfælde. Normal befordringsudgift opgøres, hvor offentlig befordring kan anvendes, som udgiften til billigste offentlige befordringsmiddel og ellers som udgiften ved brug af eget befordringsmiddel efter kilometertakster, der fastsættes af Skatterådet.

For at anvende særreglerne i § 9 D skal der være tale om invaliditet eller en kronisk sygdom af en sådan karakter, at det er nødvendigt med en særlig og dyrere transportform end normalt for at sikre indkomsterhvervelsen, se herved SKM2005.75.VLD. Typisk er der tale om, at offentlig transport som følge af invaliditet eller sygdom ikke er en realistisk mulighed, og at de pågældende skatteydere derfor har kørt i egen bil.

Det er efter fast praksis uden betydning, om skatteyderne har haft mérudgifter i forhold til den øvrige lokalbefolkning, se TfS 1992, 142 LSR.

Offentliggjort d. 12. april 2016

Landsskatteretten har gennem særligt det seneste års tid truffet en række afgørelser om invalide og kronisk syges ret til befordringsfradrag efter ligningslovens § 9 D. Ingen af disse kendelser, der synes at give udtryk for et åbenbart behov for klargøring af retsstillingen på dette område, er dog nået frem til SKAT's hjemmeside eller for den sags skyld Juridisk Vejledning.

Landsskatterettens kendelse af 1/2 2016, jr. nr. 15-0305244

Landsskatterettens seneste kendelse på området, således en kendelse af 1/2 2016, er illustrativ for de krav, som fra SKAT's side er stillet for at opnå befordringsfradrag efter § 9 D, og som Landsskatteretten efterfølgende har underkendt.

Sagen drejede sig i korte træk om en skatteyder født i 1969, som i 1985 som 16-årig var involveret i et trafikuheld, hvor han pådrog sig hjernerystelse, kraniebrud, brud på venstre lårben og kompliceret brud på venstre skinneben. Dette medførte, at klagerens venstre ben var kortere end det højre, i 1986 således med 4 cm og i 1990 med 6 cm.

Af en lægeerklæring fra 1990 fremgik bl.a., at:

"Pt's gangfunktion er ret svært kompromitteret, kan gå 6-800 m hvorefter der optræder udtalt træthed og smerter i lænderyg, glutealmuskulatur og ned i ve. lår. Der er endvidere betydelig instabilitet af ve. knæled, som følge af det svære traume.

Ovenstående kompliceres af en ikke helt ringe adipositas, som pt. dog aktuelt er i gang med at rette op på.

Aktuelt er han i lære som elektromekaniker og denne erhvervsanbringelse skønnes hensigtsmæssig, idet meget af arbejdet er siddende.

Pt's gangfunktion må skønnes at være middelsvært kompromitteret med ovenfor anførte gangdistance som maksimum."

Endvidere fremgik af en erklæring fra oktober 2014 fra en praktiserende læge, at:

"Det attesteres hermed, at ovennævnte patient har kroniske følger efter brud af venstre lårben, brud af venstre skinne ben, brud af kranie og ruptur af ligament i venstre knæ.

Tilstanden er varig og uden udsigt til bedring.

Patientens generelle funktionsniveau og specielt gangdistance er nedsat til 300 meter og jeg vurderer derfor, at patienten ikke kan anvende offentlige transportmidler."

Offentliggjort d. 12. april 2016

I sagen var endvidere oplyst, at skatteyderen var ansat i en virksomhed på almindelige vilkår uden hensyntagen til den ovenfor beskrevne sygdom med en arbejdstid fra kl. 7.30 - 8.00 til kl. ca. 17. Ligeledes fremgik, at skatteyderen, der blev godkendt til invaliddevogn i 1991, tillige anvendte denne bil ved arbejdets udførelse i forbindelse med ærindekørsel, for hvilket han modtog kørselsgodtgørelse.

Skatteyderen anmodede på denne baggrund om et bindende svar vedrørende mulighederne for fradragsret for befordringsudgifter efter ligningslovens § 9 D.

Dette blev afvist af SKAT, der på den ene side fandt at måtte medgive, at skatteyderen led af et vedvarende handicap, som ikke kunne afhjælpes yderligere, men på den anden side som begrundelse for afvisningen af fradragsret henviste til, at:

- skatteyderen på nuværende tidspunkt kunne arbejde på lige fod med sine kolleger og uden hensyntagen til sit handicap, og herunder, at skatteyderen ikke var ansat i fleksjob, men arbejdede på fuld tid uden skånehensyn.
- at skatteyderen ikke udelukkende anvendte sin bil på grund af sit handicap, men tillige anvendte bilen arbejdsmæssigt til kørsel i arbejdstiden, således 132 gange i 2013.
- at skatteyderen ikke kunne anses at have særlige udgifter til transport til og fra arbejde som følge af sit handicap, eftersom skatteyderen i 2006 havde fået bevilget et rentefrit lån til bil fra kommunen, at en del af lånet ikke skulle tilbagebetales, at skatteyderen ikke skulle betale grøn ejerafgift samt at bilen aktuelt var betalt.
- at Skatterådets høje satser for kørselsfradrag efter ligningslovens § 9 D både skulle dække udgifter til drift og afskrivninger.
- at beliggenheden af skatteyderens bopæl og arbejdsplads med forholdsmæssigt lang afstand imellem samt en dårlige sammensætning af den offentlige trafik på strækningen, hvor flere skift forekom, samt det faktum, at skatteyderen med offentlig transport havde under 11 timer i hjemmet, ville føre til, at langt de fleste mennesker, handicap eller ej, ville vælge at køre i bil. Skatteyderens benyttelse

Offentliggjort d. 12. april 2016

af bil måtte således efter SKAT's opfattelse også anses som en hensigtsmæssig disposition af hensyn til skatteyderens privatliv.

Skatteyderens synspunkter under klagesagen, herunder i første række, at SKAT ikke i fornødent omfang havde inddraget de lægelige oplysninger i sagen, blev fra SKAT's side imødegået med en række bemærkninger af lignende karakter som SKAT's ovenfor gengivne synspunkter.

Vel næppe overraskende blev SKAT's afgørelse underkendt af Landsskatteretten, der – efter en kort gennemgang af retsgrundlaget – konstaterede, at skatteyderen ubestridt led af invaliditet.

Videre bemærkede Landsskatteretten, at det herefter var afgørende, hvorvidt det havde været nødvendigt for skatteyderen at afholde de særlige udgifter som følge af invaliditet, og at dette beroede på en retlig vurdering, der blev foretaget på grundlag af samtlige oplysninger, hvor en lægefaglig vurdering tillagdes særlig betydning.

Om denne retlige vurdering i den konkrete sag anførte Landsskatteretten, at det efter de foreliggende oplysninger, hvor særligt var lagt vægt på den lægefaglige vurdering, ansås for godtgjort, at skatteyderen havde særlige udgifter til befordring mellem bopæl og arbejdsplads. Landsskatteretten lagde herved vægt på, at skatteyderen var godkendt til invalidevogn, og at der var tale om en varig fysisk nedsættelse af skatteyderens funktionsniveau, hvor gangdistancen var middelsvært kompromitteret og pr. 10. oktober 2014 var skønnet nedsat til 300 meter, hvorefter lægen vurderede, at patienten ikke kunne anvende offentlige transportmidler.

Efter Landsskatterettens opfattelse havde skatteyderen derfor haft merudgifter til befordring som følge af invaliditet, og han var derfor omfattet af ligningslovens § 9 D.

Som det fremgår, præciseres i kendelsen, at den retlige vurdering af, hvorvidt det havde været nødvendigt for skatteyderen at afholde de særlige udgifter som følge af invaliditet, skal foretages baggrund af samtlige oplysninger, men således, at en lægefaglig vurdering tillægges særlig betydning.

Offentliggjort d. 12. april 2016

Mere overraskende end sagens udfald er, at Landsskatteretten alene i 2015 traf afgørelse i 7 sager om samme problemstilling, som for de 6 sagers vedkommende fik samme udfald som den ovenomtalte sag og med lignende præmisser, se herved Landsskatterettens kendelser i jr. nr. 14-2901043, 13-6461144, 14-3132658, 13-5682556, 13-5646113, 14-0300400 og 13-5714076. Som berørt indledningsvist fandt ingen af disse sager dog vej, hverken til SKAT's hjemmeside eller Juridisk Vejledning.

Det er ud fra enhver betragtning uhensigtsmæssigt og for de berørte og i forvejen formodningsvist mindre ressourcestærke, skatteydere ganske urimeligt, at Landsskatterettens underkendelse af SKAT's markant indskrænkende fortolkning af § 9 D ikke udbredes på effektiv vis, herunder gennem offentliggørelse af de pågældende kendelser på SKAT's hjemmeside eller ved en relevant uddybning af Den Juridiske Vejledning, da en offentliggørelse på Afgørelsesdatabasen tilsyneladende ikke er tilstrækkelig.

Udtalelser i en anden aktuel administrativ afgørelse kunne da også tyde på visse fundamentale mangler i vidensformidlingen og -anvendelsen:

I sagen afgjort ved Skatterådets bindende svar ref. i SKM2016.137.SR tilkendegav SKAT – hvis indstilling og begrundelse blev tiltrådt af Skatterådet – således, at *"Det er korrekt, at i LSR2014.13-0218216, blev der tilladt fradrag i en lignende sag. Da sagen ikke er offentliggjort med et SKM-nr., kan sagen dog ikke tillægges betydning. Dette understøttes af, at det fremgår af Landsskatterettens hjemmeside, at "Retningsgivende afgørelser offentliggøres på SKAT's hjemmeside." Denne afgørelse er ikke offentliggjort på SKATs hjemmeside, og er derfor ikke retningsgivende."*

Det må i sagens natur give anledning til en vis undren, at Skatterådet tiltræder et så vidtgående synspunkt, der ikke ses at have støtte i almindelige retskildelære og i øvrigt synes at indebære, at SKAT gennem valg af offentliggørelsesmetode egenhændigt og arbitrært kan træffe afgørelse om den retskildemæssige værdi af givne afgørelser fra administrative klageinstanser og domstolene.

— o —