

Offentliggjort d. 6. oktober 2009

Omkostningsgodtgørelse til sagkyndig bistand i skattesager – medholdsvurdering - SKM2009.573.LSR ©

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

Landsskatteretten fandt ved en kendelse af 12/6 2009, at medholdsvurderingen i relation til reglerne om omkostningsgodtgørelse skulle foretages på grundlag af den påstand, der forelå, da vedkommende klageinstans påbegyndte behandlingen af klagesagen.

Efter skatteforvaltningslovens § 52, stk. 1, 1. pkt. ydes en godtgørelse på 50 pct. af de udgifter, som den godtgørelsesberettigede ifølge regning skal betale eller har betalt til sagkyndig bistand m.v. i de omkostningsgodtgørelsesberettigede sagstyper. Dog ydes en godtgørelse på 100 pct., hvis den godtgørelsesberettigede i sagen har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad.

Omkostningsgodtgørelsens størrelse forudsætter således en vurdering af, i hvilket omfang skatteyderen må anses at have opnået medhold i sagen.

Efter motiverne til skattestyrelseslovens § 33 A, der blev videreført med skatteforvaltningslovens § 52, foretages medholdsvurderingen på baggrund af en vurdering af udfaldet af det eller de spørgsmål, som har været forelagt den pågældende instans. Af TfS 2005, 698 ØL fremgår i den forbindelse nærmere, at vurderingen af, om en skatte- eller afgiftspligtig har vundet sagen fuldt ud eller i overvejende grad, efter skattestyrelseslovens § 33 A foretages instans for instans og ud fra den påstand, som den skattepligtige nedlagde for den pågældende instans.

Offentliggjort d. 6. oktober 2009

For så vidt angår vurderingen af *udfaldet*, anføres i motiverne til § 33 A nærmere, at vurderingen ”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.”

Efter fast praksis anses der at foreligge medhold i overvejende grad, når der beløbsmæssigt er opnået medhold med mere end 50 pct., jf. herved bl.a. TfS 2007, 359 LSR i forhold til den fremsatte principale påstand.

Af motiverne til § 33 A fremgår videre, at der ikke i alle tilfælde kan tages udgangspunkt i 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 således efter motiverne bl.a. indgå sagsgenstandens beløbsmæssige værdi, på hvilket niveau i det administrative klagesystem eller ved domstolene sagen er afgjort, sagens eventuelle vidererækkende betydning for den skatte- eller afgiftspligtige eller for retstilstanden på området i øvrigt og udgifterne til den sagkyndiges behandling af sagen på det pågældende punkt (punktets tyngde).

En ikke mindre væsentlig facet af medholdsvurderingen er spørgsmålet om, *på hvilket grundlag* det måles, om en skatteyder har opnået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad.

Af TfS 2005, 698 ØL fremgår som allerede anført, at vurderingen af, om en skatte- eller afgiftspligtig har vundet sagen fuldt ud eller i overvejende grad, foretages efter skattestyrelseslovens § 33 A ud fra den påstand, som den skattepligtige nedlagde for den pågældende instans.

Ikke sjældent ændres påstande imidlertid undervejs i klagebehandlingen eller domstolsbehandlingen af den konkrete sag, og spørgsmålet er da, hvorvidt medholdsvurderingen skal foretages på baggrund af den oprindeligt nedlagte påstand eller den påstand, der i processammenhæng beskrives som skatteyderens ”endelige påstand”.

Offentliggjort d. 6. oktober 2009

Motiverne til skattestyrelseslovens § 33 A, nu skatteforvaltningslovens § 52, indeholder ingen nærmere bidrag til afklaring af denne problemstilling.

Spørgsmålet har nu været forelagt for Landsskatteretten, der ved kendelsen af den 12/6 2009 tilkendegav, at formuleringen ”sagen” i skatteforvaltningslovens § 52, stk. 1, 2. pkt. må forstås som den del af en påklaget afgørelse, som klageinstansen som følge af klagen har påbegyndt en egentlig behandling af.

Den materielle skattesag, som omkostningsgodtgørelsen-sagen vedrørte, drejede sig om en skatteyder, der ved dekret med fristdag den 8. marts 2000 var blevet erklæret konkurs. Konkursboet blev sluttet den 27. juli samme år. Det følgende år, i 2001, blev en ejendom tilhørende skatteyderen solgt på tvangsauktion. Ved en kendelse fra februar 2003 forhøjede skattemyndighederne skatteyderens skatteansættelse for 2001 med et ikke godkendt fradrag for salgsomkostninger på 62.401 kr. og med fortjeneste ved salg af ejendommen på 373.467 kr. Sagen omfattede endvidere et spørgsmål om genoptagelse vedrørende en anden, mindre post.

Skatteyderen indbragte denne skatteansættelse for skatteankenævnet, der forhøjede den skattepligtige avance ved salg af ejendommen til 478.595 kr.

Skatteankenævnets afgørelse indbragte skatteyderen i januar 2004 for Landsskatteretten, hvor han bl.a. anførte, at ”Salget af ejendommen bør betragtes som værende en indtægt i konkursindkomsten, ligesom underskuddet fra mit firma og underskuddet fra salget af (en anden ejendom) indgik i konkursindkomsten og blev slettet.”

Landsskatteretten kvitterede for klagen ved brev af 27. januar 2004, og ved brev af 22. juni 2004 blev klageren indkaldt til møde med Landsskatterettens sagsbehandler den 28. juli 2004. Skatteyderen meldte telefonisk afbud til mødet, og ved brev af 24. juni 2004 meddelte han Landsskatteretten, at et advokatfirma indtrådte i sagen som hans repræsentant. Ved brev af 24. juni 2004 til Landsskatteretten meddelte en advokat fra dette advokatfirma, at han indtrådte i sagen som repræsentant for klageren, og at han agtede at fremkomme med et supplerende indlæg i sagen. Dette supplerende indlæg fremkom den 1. november 2004 og angav, at indlægget i det hele erstattede klagen af 22. januar 2004.

Offentliggjort d. 6. oktober 2009

Advokaten nedlagde påstand om, at skatteyderens skatteansættelse for 2001 skulle nedsættes med 105.128 kr., idet den skattepligtige avance ved salg af ejendommen skulle opgøres til 373.467 kr. i overensstemmelse med skatteforvaltningens afgørelse. Endvidere blev nedlagt påstand om genoptagelse vedrørende den mindre post. Senere i november samme år blev afholdt kontorforhandling i sagen.

Ved en kendelse af 14. februar 2008 pålagde Landsskatteretten SKAT at genoptage skatteansættelsen for indkomståret 2000 og nedsatte skatteyderens skattepligtige avance ved salg af ejendommen til 387.156 kr. I medholdsvurderingen blev det angivet, at resultatet af sagen ikke kunne anses som medhold i overvejende grad, hvilket blev begrundet med, at der alene var givet medhold i en mindre del af de påklagede forhold.

Klagesagen, der blev afgjort ved Landsskatterettens kendelse af 12/6 2009, drejede sig om denne medholdsvurdering.

Spørgsmålet var, om medholdsvurderingen skulle foretages på grundlag af advokatens påstand eller skatteyderens egen oprindelige påstand, der efter Landsskatterettens opfattelse måtte forstås som en påstand om, at skatteyderen ikke var skattepligtig af fortjeneste ved salg af ejendommen.

Landsskatteretten tilkendegav her, at der ved formuleringen ”sagen” måtte forstås den del af en påklaget afgørelse, som *klageinstansen* som følge af klagen *havde påbegyndt en egentlig behandling* af.

Vedrørende tidspunktet for ”påbegyndelse af en egentlig behandling” i den påkendte sag anlagde Landsskatteretten en konkret vurdering. Landsskatteretten anførte således, at i det foreliggende tilfælde, *hvor* klagen over ankenævnets afgørelse af 23. oktober 2003 blev indgivet umiddelbart inden klagefristens udløb og med et indhold, der ikke efterlod nogen rimelig tvivl om, hvordan påstanden skulle forstås, *hvor* Landsskatteretten først i forbindelse med indkaldelse af klageren til et møde i sagen blev underrettet om, at klageren nu var repræsenteret af en advokat, og *hvor* klagerens påstand i sagen først blev ændret med advokatens brev af 1. november 2004, måtte det antages, at der i Landsskat-

Offentliggjort d. 6. oktober 2009

teretten var påbegyndt en sådan egentlig behandling af klagerens oprindelige klage, at det var påstanden heri, der skulle danne grundlag for medholdsvurderingen.

Landsskatterettens kendelse synes at efterlade et vist ”spillerum” for ændring af påstande i relation til medholdsvurderingen efter reglerne om omkostningsgodtgørelse. Centralt synes her at være, hvordan skatteyderen har håndteret sagens forløb, herunder formentlig, om skatteyderen på aktiv måde har medvirket til at begrænse sagsbehandling i forhold til en given påstand.

Kendelsen kan på den ene side næppe forstås som en tilkendegivelse eller accept af de såkaldte foreløbige klager. Men er der på den anden side tvivl om de endelige påstande, bør det overvejes at indsende en foreløbig klage, der udtrykkeligt angives at være foreløbig, samt at angive tidspunktet for, hvornår den endelige påstand vil fremkomme.

— o —