

Udskriftsdato: 20. december 2025

KEN nr 9493 af 11/02/2009 (Gældende)

Landsskatteretsafgørelse vedr. omkostningsgodtgørelse i forbindelse med klage til Skatteankenævnet og Landsskatteretten

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 08-01027

Landsskatteretsafgørelse vedr. omkostningsgodtgørelse i forbindelse med klage til Skatteankenævnet og Landsskatteretten

Resumé

Foreningen af Statsautoriserede Revisorers responsudvalg havde på SKAT's forespørgsel anslået, at et honorar for førelse af en skattesag ikke burde have oversteget et beløb, der svarede til ca. 60 % af det fakturerede. Landsskatteretten tiltrådte at SKAT havde anset det fakturerede honorar for urimelig højt og fandt ikke grundlag for at tilsidesætte SKAT's skøn over det godtgørelsesberettigede honorar.

Klagen skyldes, at skattecentret har pålagt klagerens revisor at tilbagebetale en del af de godtgjorte udgifter til sagkyndig bistand i forbindelse med en klage til Skatteankenævnet og Landsskatteretten.

Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten stadfæster skattecentrets afgørelse.

Sagens oplysninger

Klageren driver virksomheden H1.

Ved afgørelse af 12. maj 2004 ændrede skatteafdelingen klagerens skatteansættelse for ikke-godkendte fradrag for driftsomkostninger for indkomståret 2002 for perioderne 1/1 - 20/4, 1/5 - 30/9, 1/10 - 30/12 med henholdsvis 6.365 kr., 76.549 kr. og 63.726 kr., altså i alt 146.640 kr.

Klagerens revisor påklagede skatteafdelingens afgørelse til Skatteankenævnet med principal påstand om, at skatteafdelingens afgørelse var ugyldig. Subsidiært nedlagde revisoren påstand om, at klagerens skatteansættelse for indkomståret 2002 skulle nedsættes med 146.640 kr.

Ved brev af 19. maj 2006 fremsendte Skatteankenævnet et forslag til afgørelse til klageren. Det fremgik af forslaget, at Skatteankenævnet ville stadfæste skatteafdelingens afgørelse.

Skatteankenævnet traf ikke endelig afgørelse inden 3 måneder efter modtagelsen af klagen. Klagerens revisor valgte derfor at påklage skatteafdelingens afgørelse til Landsskatteretten efter den tidligere skattestyrelseslovs § 21, stk. 5 med samme påstande, som var nedlagt for Skatteankenævnet.

Ved kendelse af 28. november 2006 gav Landsskatteretten klageren fuldt medhold i, at skatteafdelingens afgørelse var ugyldig.

Klagerens revisor ansøgte på vegne af klageren om fuld omkostningsgodtgørelse for en udgift på 97.900 kr. inkl. moms til sagkyndig bistand i forbindelse med klagen til Skatteankenævnet og en udgift på 146.850 kr. inkl. moms til sagkyndig bistand i forbindelse med klagen til Landsskatteretten. Ved ansøgningen vedlagde revisoren en faktura af 31. januar 2007, der var fremsendt til klageren. Af fakturaen fremgik følgende:

Honorar for assistance i forbindelse med skattesag vedrørende indkomståret 2003, klage til Skatteankenævn samt sagshåndtering i forbindelse hermed, udbedes venligt i henhold til medgået tid i alt 37 timer	78.320 kr.
Honorar for assistance i forbindelse med skattesag vedrørende indkomståret 2003, klage til Landsskatteretten samt sagshåndtering i forbindelse hermed,	117.480 kr.

udbedes venligt i henhold til medgået tid i alt 55 timer	
I alt	195.800 kr.
Moms, 25 %	48.950 kr.
Fakturabeløb	244.750 kr.

Klagerens revisor udarbejdede endvidere følgende timeopgørelser:

Skatteankenævnet:

	Timer	Sats	Kroner (ekskl. moms)
Statsautoriseret revisor	30,5	2.400	73.200 kr.
Sekretariatsarbejde	4,75	820	3.895 kr.
Revisormedarbejdere	1,75	700	1.225 kr.
I alt	37		78.320 kr.

Dato	Tekst	Statsautoriseret revisor (timer)	Medarbejder (timer)	Sekretær (timer)
17-05-2004	Gennemgang af kendelse fra kommunen	3,00	1,25	
18-05-2004	Gennemgang af sagens akter	5,00	2,00	
19-05-2004	Udformning af klage til Skatteankenævn	4,00		0,75
23-05-2004	Kommunikation med klient herom	1,00		
25-05-2004	Klage sendt Skatteankenævn			0,25
26-05-2004	Skrivelse, Skatteankenævnets sagsbehandler	0,75		
11-06-2004	Modtaget skr. Skatteankenævnets sekretariat, herunder med kommunes udtalelse			
14-06-2004	Gennemgang af kommunens sagsfremstilling	2,00		
14-06-2004	Kommunikation med klient herom	0,75		
15-06-2004	Udformning af kommentering af kommunens udtalelse	2,00		
15-06-2004	Kommunikation med klient herom	0,75		
22-06-2004	Skrivelse kommentering af kommunens udtalelse sendt Skatteankenævn			0,25
20-11-2004	Opdatering af klient på sagsforløbet	1,00		

23-05-2006	Sagsfremstilling modtaget			
26-05-2006	Gennemgang af Skatteankenævnets sagsfremstilling + sagens akter	6,50	1,50	
26-05-2006	Kommunikation med klient herom	1,00		
26-05-2006	Skrivelse Skatteankenævn anmodning fuld aktindsigt + anmodning om møde	0,75		0,25
02-06-2006	Skrivelse modtaget fra Skatteankenævnets sagsbehandler gennemgået	0,75		
07-06-2006	Ny skrivelse Skatteankenævn - anmodning om fuld aktindsigt m.v.	0,75		0,25
20-06-2006	Telefon-samtalelog	0,50		
I alt		30,50	4,75	1,75

Landsskatteretten:

	Timer	Sats	Kroner (ekskl. moms)
Statsautoriseret revisor	46,00	2.400	110.400 kr.
Sekretariatsarbejde	6,50	820	5.330 kr.
Revisormedarbejdere	2,50	700	1.750 kr.
I alt	55,00		117.480 kr.

Dato	Tekst	Statsautoriseret revisor (timer)	Medarbejder (timer)	Sekretær (timer)
31-08-2006	Kommunikation med klient om at klage videre	0,50		
01-09-2006	Gennemgang af sagens akter og gennemgang af doms/kendelsespraksis	6,75	3,00	
04-09-2006	Klage LSR - udformning	4,75	1,00	0,75
04-09-2006	Klage LSR - sendt			1,25
13-09-2006	Modtagelseskvittering LSR			
15-09-2006	Mail korrespondance ang. klagen direkte til LSR	1,00		

31-10-2006	Gennemgang af sagens akter og gennemgang af doms/kendelsespraksis	5,00		
01-11-2006	Telefonmøder med klient herunder grundig gennemgang af historikken (som er meget indviklet)	2,00		
01-11-2006	Behandling af nye oplysninger	3,50		
01-11-2006	Udformning af notater til møde	3,75		
02-11-2006	Forberedende møde klient inden møde LSR	1,75		
02-11-2006	Møde LSR	2,00		
03-11-2006	Modtaget 3 sider langt referat af mødet med anmodning om supplerende redegørelser og dokumentation - gennemgået	2,00	1,00	
06-11-2006	Udformning af supplerende redegørelse (4 sider)	6,00	0,75	1,00
06-11-2006	Kommunikation med klient om supplerende redegørelse	1,00		
07-11-2006	Tilretning af supplerende redegørelse	1,50		
07-11-2006	Supplerende redegørelser fremsendt LSR			0,25
28-11-2006	Kendelse modtaget LSR			
28-11-2006	Kendelse gennemgået	2,50		
28-11-2006	Kendelse kommunikeret til klient	1,50		
30-11-2006	Omkostningsgodtgørelsesblanketter og dokumentation udformet og ekspederet til klient til underskrift	0,50	0,75	
I alt		46,00	6,50	2,50

Endvidere oplyste klagerens revisor i ansøgningen, at den sagkyndige bistand, som var ydet i forbindelse med sagen ved skatteafdelingen, ikke var faktureret særskilt, men indgik som en del af den bistand, som revisionsselskabet ydede for klageren, herunder bogføring, udarbejdelse af årsrapport, løbende rådgivning og assistance, og at revisionsselskabet ikke havde faste salærtakster for rådgivning/bistand i skattesager, men at disse varierede afhængig af sagens kompleksitet.

Ved afgørelse af 19. juni 2007 imødekom skattecentret ansøgningen om omkostningsgodtgørelse. Det godtgørelsesberettigede beløb på 244.750 kr. inkl. moms blev udbetalt til klagerens revisor, da klageren havde overdraget kravet på godtgørelse til revisoren. Skattecentret tog i afgørelsen forbehold for eventuel

tilbagebetaling af en del af det godtgjorte beløb, da skattecentret ønskede at forelægge honorarkravets størrelse for Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (herefter benævnt FSR) responsumudvalg.

Skattecentret forelagde herefter honorarkravets størrelse for FSR's responsumudvalg.

Af FSR's responsumudvalgs udtalelse af 26. november 2007 fremgår:

»(...)

Udvalget har gennemgået det modtagne materiale, herunder de fra revisionsfirmaet indhentede oplysninger om det udførte arbejde, tidsanvendelsen, medarbejderfordelingen samt de ved honorarberegningen anvendte timesatser.

På baggrund heraf skal udvalget udtale, at honoraret ikke burde have oversteget 120.000 kr. ekskl. moms, da der er faktureret for høje satser og anvendt for megen tid på opgaven.«

Klagerens revisor har oplyst, at han efter modtagelsen af responsumudvalgets udtalelse henvendte sig til formanden for responsumudvalget pr. telefon for at få en nærmere redegørelse for fastsættelsen af honoraret på 120.000 kr. Formanden oplyste, at hovedårsagen til at honoraret var blevet nedsat var, at den anvendte timesats var for høj. Honoraret var kun i meget begrænset omfang nedsat under henvisning til, at tidsforbruget var for højt.

Formanden oplyste endvidere til revisoren, at responsumudvalget har en standardprocedure for deres udtalelser. I de sager, hvor der er forskel på den bogførte standard-timesats og den fakturerede timesats, udtaler responsumudvalget pr. automatik, at revisorens honorar skal nedsættes forholdsmæssigt med differencen mellem de to satser.

Endvidere oplyste formanden til revisoren, at en timesats på 2.400 kr. ekskl. moms pr. time for en statsautoriseret revisor ikke er over den generelle markedspris.

Under sagens behandling ved Landsskatteretten har klagerens revisor anmodet FSR's responsumudvalg om at præcisere udvalgets orienteringsskrivelse af 25. juni 2004 til FSR's medlemmer samt at bekræfte, at det er responsumudvalgets generelle praksis, at fakturering til en anden timesats end den i timeregistreringssystemet registrerede som udgangspunkt ikke accepteres.

Af FSR's Responsumudvalgs orienteringsskrivelse af 25. juni 2004 fremgår blandt andet følgende:

»I henhold til revisorlovens § 13 er det tidligere gældende absolutte forbud mod resultatafhængigt vederlag afløst af et mindre omfattende forbud, idet der som bekendt i visse situationer kan indgås aftale om resultatafhængigt vederlag. På trods heraf er det udvalgets opfattelse, at aftale om resultatafhængigt vederlæggelse (good cure-honorar) i skattesager ikke kan indgås med virkning over for ToldSkat.

I relation til revisors vederlag er det endvidere udvalgets opfattelse, at Konkurrencerådets bekendtgørelse nr. 779 af 21. november 1990 er gældende for arbejde udført efter regning, hvilket betyder, at en faktura skal indeholde følgende oplysninger:

- 1). Angivelse af den regnskabsperiode, som fakturaen omfatter.
- 2). I mangel af en konkret regnskabsperiode angives det tidsrum, hvori det faktiske arbejde er udført.
- 3). En beskrivelse af det udførte arbejde opdelt på hovedbestanddele, såsom regnskabsmæssig assistance, revision, bogføring, budgettering, økonomisk rådgivning og skattemæssig assistance.
- 4). Det endelige fakturabeløb eksklusive moms skal være opdelt på de anførte hovedbestanddele.

Revisor skal således føre et time-/sagsregnskab, også i relation til rådgivningsopgaver på skatteområdet. Time-/sagsregnskabet skal indeholde oplysninger om antal anvendte timer inden for hver medarbejderkategori med angivelse af de enkelte timesatser.

Timesatser skal som udgangspunkt følge de normale uddebiteringssatser, som revisionsfirmaet benytter for de respektive medarbejderkategorier. Dette betyder bl.a., at revisors honorar ikke bør påvirkes, hverken i opad- eller nedadgående retning, af omkostningsdækningen. Det betyder også, at Responsumudvalget

mudvalget anerkender en høj uddebiteringssats for medarbejderkategorier, der har en reel og for opgaven relevant spidskompetence, så længe timesatsen ikke afviger fra markedsprisen. Der bør endvidere anvendes samme satser, uanset om en sag vindes eller tabes.

Som ved udførelsen af andre rådgivningsopgaver bør revisionsfirmaet sikre en hensigtsmæssig medarbejderfordeling. Det er udvalgets vurdering, at en skattesag bør planlægges som andre særlige opgaver, således at større sager ikke udelukkende udføres af skattespecialister til specialisternes timepris. Komplexiteten i visse sager kan dog medføre, at en væsentlig del af opgaven løses af specialister.«

Ved brev af 25. november 2008 til klagerens revisor har FSR's responsumudvalg blandt andet udtalt følgende:

»Udvalget antager generelt, at det af revisor førte time-/sagsregnskab udviser de til en opgave anvendte timer for den enkelte medarbejder og partner samt den for den enkelte normale uddebiteringssats. Udvalget finder det ikke rimeligt, at der ved fakturering anvendes særlige forhøjede satser i skattesager, der helt eller delvist berettiger til omkostningsgodtgørelse.

Udvalget finder i øvrigt, at vores orienteringsskrivelse af 25. juni 2004, vedlagt i kopi, tydeligt beskriver udvalgets opfattelse af sammenhængen mellem omkostningsgodtgørelse og uddebiteringssatser, medarbejderkategorier og spidskompetence.«

Skattecentrets afgørelse

Skattecentret har nedsat det godtgørelsesberettigede beløb til 150.000 kr. inkl. moms. Som følge heraf har skattecentret pålagt klagerens revisor at tilbagebetale 94.750 kr. inkl. moms.

Henset til udtalelsen fra FSR's responsumudvalg kan hele det ansøgte beløb ikke anses for rimeligt. Det godtgørelsesberettigede beløb fastsættes derfor til 150.000 kr. inkl. moms i overensstemmelse med responsumudvalgets udtalelse.

Der er henvist til skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3 og 4.

Klagerens påstand og argumenter

Klagerens revisor har fremsat påstand om, at der godkendes omkostningsgodtgørelse med 100 % af i alt 244.750 kr. inkl. moms.

Der er ikke indgået skriftlige aftaler med klageren omkring det udførte arbejde og honoreringen. Klageren har været kunde hos revisionsselskabet i en længere årrække, og i alle årene har der været gensidig accept af, at udført arbejde blev faktureret i henhold til medgået tidsforbrug.

I revisionsselskabet bogføres alle medarbejdernes timer i de enkelte sager til en standard timesats, som er individuelt fastsat på grundlag af de enkelte medarbejders erfaring og lønniveau, og som reguleres årligt. Bogføringen sker via ugerapporter. Revisionsselskabet har i mange år vurderet, at det systemmæssigt vil være en for stor udfordring administrativt at håndtere differentierede satser for forskellige opgaver. Revisionsselskabet har derfor i stedet valgt at foretage differentieringen af satsen i forbindelse med udformning af fakturaen.

Den sagkyndige bistand i forbindelse med klagen til Skatteankenævnet og Landsskatteretten er i al væsentlighed udført af en statsautoriseret revisor. Herudover har en medarbejder med erfaring på cand.merc.aud. niveau (dog med en manglende hovedopgave) assisteret.

De timer, hvor der er anvendt statsautoriseret revisor, er i time-/sagsregnskaberne registreret til SR-takst. SR-taksten var først i perioden 1.400 kr. ekskl. moms pr. time og herefter stigende til 1.700 kr. ekskl. moms pr. time. SR-taksten udgør pt. 1.820 kr. ekskl. moms pr. time. SR-taksten er standardtakst for standardarbejde som f.eks. revision og assistanceopgaver i forbindelse med udarbejdelse af årsrapporter, budgetter og lignende. Ved specialist-opgaver såsom skattesager, virksomhedshandler, visse rådgivnings-

sager o.lign. fastsættes taksten på grundlag af den professionelle risiko ved opgaven samt i øvrigt på grundlag af markedsprisen på blandt andet specialviden og erfaring ved opgaver af samme typer.

I den foreliggende sag er markedsprisen for den sagkyndige bistand, der er ydet af en statsautoriseret revisor, fastsat til 2.400 kr. ekskl. moms pr. time, da sagen var en skattesag, der krævede specialistviden dels om sagshåndtering og dels om det skatteretlige.

Sagen havde endvidere et formelt aspekt og et materielt aspekt. Det materielle aspekt var udfordrende, blandt andet fordi historikken i sagen var ret atypisk. Der var tale om en personlig virksomhed, hvorfra en andel af et igangværende udviklingsprojekt blev overdraget til et selskab. Den personlige virksomhed fortsatte med aktiviteter sideløbende med selskabets eksistens og fortsatte endvidere efter selskabets konkurs med visse aktiviteter, som havde indgået i selskabet. Det var først under sagens behandling i Landsskatteretten, at det lykkedes at få forståelse for sagens rette historiske sammenhæng. Som følge af sagens vanskelige historik har det været nødvendigt at gennemgå sagen eller dele af denne flere gange under sagens behandling ved Skatteankenævnet og Landsskatteretten.

Et honorar på 2.400 kr. ekskl. moms pr. SR-time i en sag som den foreliggende er passende ud fra informationerne om markedet for sådanne ydelser fra skatterådgivningsfirmaer og skatteafdelinger i revisions- og advokatfirmaer.

Responsumudvalget har ved brev af 25. november 2008 bekræftet, at responsumudvalget anvender en standardsats for sin indstilling i sager om omkostningsgodtgørelse i situationer, hvor der er forskel på den standard timesats, som der er bogført til og den timesats, der er sket fakturering til.

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Af skatteforvaltningslovens (lovbekendtgørelse nr. 907 af 28. august 2006 med senere ændringer) § 52, stk. 1 fremgår følgende:

»§ 52. Der ydes en godtgørelse på 50 pct. af de udgifter, som en person omfattet af § 53 ifølge regning skal betale eller har betalt til sagkyndig bistand m.v. som nævnt i § 54 i de sager, som er nævnt i § 55. Dog ydes en godtgørelse på 100 pct., såfremt den pågældende person i sagen har fået medhold eller medhold i overvejende grad.«

Endvidere fremgår følgende af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3:

»Giver en ansøgning om omkostningsgodtgørelse alene anledning til nærmere at undersøge størrelsen af udgifterne til behandling af sagen, herunder den sagkyndiges honorar, udbetales godtgørelse ifølge ansøgningen med forbehold for eventuel tilbagebetaling.«

Skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3 er en direkte videreførelse af den tidligere skattestyrelseslovs § 33 F, stk. 3, der blev indsat ved lov nr. 388 af 6. juni 2002, fremsat som lovforslag nr. 54 af 17. januar 2002 (offentliggjort i Folketingstidende 2001/2002, 2. samling, tillæg A, spalte 1394 ff.).

Af de almindelige bemærkninger til lovforslaget fremgår blandt andet, at oplysninger om honoraret til den sagkyndige afgives under strafansvar, og at udgangspunktet derfor er, at oplysningerne om udgifterne til behandling af sagen, herunder honoraret til den sagkyndige, er korrekte og rimelige, og at dette må kunne lægges til grund ved behandling af ansøgningen.

Ligeledes fremgår det af de almindelige bemærkninger til lovforslaget, at der ved vurderingen af rimeligheden af den sagkyndiges honorarkrav, blandt andet kan lægges vægt på sagens karakter, genstand og kompleksitet, størrelsen af honorartimesatsen sammenholdt med en gennemsnitlig timesats indenfor den pågældende branche, antallet af timer der er anvendt, sagens resultat og sagens eventuelle vidererækkende betydning for andre skatte- eller afgiftspligtige eller for samme skatte- eller afgiftspligtige for samme eller andre år.

I en sag som den foreliggende, hvor størrelsen af repræsentantens honorar har været forelagt vedkommen-
des brancheorganisation, som har antaget, at honoraret burde have været reduceret med næsten 40 %, er
det med rette, at SKAT i relation til omkostningsgodtgørelse har anset honoraret for urimeligt højt.

På baggrund af FSR's responsumudvalgs udtalelse samt det oplyste om sagens karakter, genstand og
kompleksitet, er der ikke grundlag for at tilsidesætte det af skattecentret fastsatte godtgørelsesberettigede
beløb på 150.000 kr. inkl. moms.

Den påklagede afgørelse stadfæstes derfor.