

Udskriftsdato: 15. december 2025

KEN nr 9333 af 06/04/2011 (Gældende)

Landsskatteretsafgørelse vedr. eftergivelse af renter af restskat

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin.
Landsskatteretten, j. nr. 10-03262

Landsskatteretsafgørelse vedr. eftergivelse af renter af restskat

Resumé

SKAT havde nedsat selskabets skattepligtige indkomst for indkomståret 2004 og følgelig udbetalt overskydende skat. Efter en klage til Landsskatteretten blev den skattepligtige indkomst forhøjet med et tilsvarende beløb, og der blev i den forbindelse opkrævet restskat og renter heraf. Landsskatteretten stadfæstede SKATs afslag på eftergivelse af renter af restskat efter inddrivelseslovens § 13, stk. 6, idet der blev lagt vægt på, at der ikke forelå myndighedsfejl herunder, at det ikke i sig selv kan anses som en myndighedsfejl, at en myndigheds retlige vurdering senere ændres af en klageinstans. Der blev endvidere lagt vægt på, at udbetalingen af overskydende skat var retmæssig, samt at differencen mellem renten efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, og den rente, selskabet aktuelt havde opnået af det udbetalt beløb i perioden, ikke i særlig grad talte for eftergivelse.

Klagen skyldes, at SKAT ikke har imødekommet H1 ApS' (herefter benævnt selskabet) anmodning om eftergivelse af renter af restskat.

Landsskatterettens afgørelse

Landsskatteretten stadfæster SKATs afgørelse.

Sagens oplysninger

SKAT ændrede den 17. juli 2008 selskabets skatteansættelse for indkomståret 2004 og nedsatte selskabets skattepligtige indkomst med 1.203.772 kr. vedrørende aktieavance.

SKAT begrundede nedsættelsen af den skattepligtige indkomst med, at en af hovedanpartshaveren personligt udøvet virksomhed ikke kunne omdannes skattefrit, og at aktier i et af hovedanpartshaveren tidligere stiftet selskab, G1 A/S, der indgik i overdragelsen, derfor skulle anses for overdraget til selskabet til aktiernes handelspris pr. 1. januar 2004. Aktiernes handelspris blev af SKAT ansat til den salgssum, som selskabet opnåede ved salg af aktierne i april 2004. Selskabets avance ved salg af aktierne blev herefter opgjort til 0 kr. af SKAT, og selskabets selvangivne aktieavance blev som følge heraf nedsat med 1.203.772 kr.

Nedsættelsen af den skattepligtige indkomst medførte, at selskabet fik udbetalt en overskydende skat på 452.723 kr. inkl. renter på 74.191 kr. på årsopgørelse nr. 2 for indkomståret 2004, der blev udskrevet den 17. september 2008.

Selskabet og hovedanpartshaveren påklagede SKATs afgørelser vedrørende virksomhedsomdannelsen til Landsskatteretten, der ved kendelser af 18. august 2010 gav de pågældende fuldt medhold i de påklagede forhold. Selskabets skattepligtige indkomst blev herefter forhøjet med 1.203.772 kr. til det selvangivne.

Selskabets årsopgørelse nr. 3 for indkomståret 2004 blev udskrevet den 16. september 2010 i overensstemmelse med Landsskatterettens kendelse. Årsopgørelsen udviste en restskat til indbetaling på 503.824 kr. inkl. renter på 125.292 kr.

Selskabets repræsentant anmodede den 29. oktober 2010 SKAT om at eftergive de påløbne renter på 51.552 kr. med henvisning til, at det var med urette, at SKAT havde udbetalt overskydende skat efter årsopgørelse nr. 2 for indkomståret 2004, og at forskellen mellem de tidligere udbetalte renter og de nu opkrævede renter alene skyldtes en fejl fra SKATs side.

Selskabets repræsentant henviste desuden til princippet i Landsskatterettens afgørelser offentliggjort i SKM2010.629.LSR og SKM2008.523.LSR, hvor der skete delvis eftergivelse af renter.

SKATs afgørelse

Anmodningen om eftergivelse af renter for indkomståret 2004 er ikke imødekommet.

Betingelserne for eftergivelse af renter efter inddrivelseslovens § 13, stk. 6, er nærmere beskrevet i Inddrivelsesvejledningens afsnit H.7.2.2.4.4 og H.7.3.3. Det fremgår heraf blandt andet, at bestemmelsen finder anvendelse, hvor der foreligger myndighedsfejl, force majeure eller force majeure-lignende situationer.

SKAT har ikke begået ansvarspådragende myndighedsfejl i forbindelse med udarbejdelsen af selskabets 3 årsopgørelser for indkomståret 2004.

Der kan ikke ske ligestilling af udbetalinger opstået ved myndighedsfejl og udbetalinger opstået i forbindelse med formelt korrekt foretagne ændringer af den skattepligtige indkomst. Der er hverken praksis herfor eller offentliggjorte afgørelser baseret på dette synspunkt.

På den baggrund kan anmodningen om eftergivelse af rentebeløbet på 51.101 kr. ikke imødekommes.

Klagerens påstand og argumenter

Selskabets repræsentant har fremsat påstand om, at anmodningen om eftergivelse af påløbne renter imødekommes.

Efter inddrivelseslovens § 13, stk. 6, kan eftergivelse af renter, når sociale eller andre forhold i særlig grad taler derfor, meddeles personer, selskaber, foreninger, selvejende institutioner, fonde eller lignende. Bestemmelsen kan blandt andet finde anvendelse, hvis der er begået myndighedsfejl.

SKATs ændring af selskabets skatteansættelse resulterede i, at selskabet fik nedsat sin selskabsskat og derfor fik udbetalt et overskydende skattebeløb på 452.723 kr. ved årsopgørelsen af 17. september 2008.

Dette skattebeløb, som SKAT med urette havde foranlediget udbetalt, har SKAT ved årsopgørelse af 16. september 2010 opkrævet på ny med tillæg af rente, jf. selskabsskattelovens § 30, stk. 2.

Da den oprindelige udbetaling af det overskydende skattebeløb alene skyldes SKATs fejlagtige retlige vurdering, og da selskabet i hele forløbet har gjort indsigelse mod udbetalingen, er det helt urimeligt, at der skal betales renter af tilbagebetalingsbeløbet.

Dette gælder specielt, da renten efter selskabsskattelovens § 30 langt overstiger den rente, som selskabet i denne periode har kunnet placere pengene til. Selskabet påføres således et økonomisk tab på grund af forhold, der alene kan henføres til SKATs forhold. Selskabet har ingen skyld i det passerede.

Efter skatteforvaltningslovens § 51 er det muligt at søge om henstand med uretmæssigt opkrævet restskat, mens sagen verserer, men der findes ikke bestemmelser i gældende skatteforvaltningslov – eller i øvrigt – hvor den skattepligtige kan nægte at modtage uretmæssigt udbetalt overskydende skat for dermed at undgå rentebelastningen, når den skattepligtige til sin tid får medhold og skal tilbagebetale beløbet.

På denne baggrund bør rentebeløbet på 51.101 kr. eftergives, hvilket der er hjemmel til i inddrivelseslovens § 13, stk. 6.

Til støtte herfor henvises til princippet i afgørelserne SKM2010.629.LSR og SKM2008.523.LSR.

Efter disse afgørelser skulle den skattepligtige kun tilbagebetale den faktiske rentefordel ved – på SKATs initiativ – at have fået pengene udbetalt uretmæssigt.

Afgørelserne vedrører fejlindberetninger og ikke indkomstansættelsesændringer, men der er ud fra en lighedsgrundsætning ikke anledning til at bedømme fejlagtige indkomstansættelser og fejludbetalinger forskelligt. Tilbagebetaling af begge dele er rentemæssigt lige indgribende for den skattepligtige.

Den rente, selskabet har opnået på sin indskudskonto, har i perioden været helt bagatelagtig, og der kan derfor ses bort herfra. Subsidiært gøres det gældende, at der skal ske en mindre skønsmæssig begrænsning af det eftergivne rentebeløb som udtryk for den opnåede rente på indskudskontoen (efter skat).

Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse

Det fremgår af selskabsskattelovens § 30, stk. 2, at genopkrævning af tidligere udbetalt overskydende skat forrentes med en rente opgjort efter opkrævningslovens § 7, stk. 2.

Efter en nedsættelse af den skattepligtige indkomst for indkomståret 2004 og efterfølgende forhøjelse af den skattepligtige indkomst med det tilsvarende beløb, blev selskabet pålagt renter efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 2. Selskabets rentebetaling som følge af indkomstændringen udgjorde herefter 51.101 kr. på årsopgørelse nr. 3 for indkomståret 2004.

Det er ubestridt, at de formelle regler i skatteforvaltningsloven var overholdt med hensyn til de foretagne ændringer af selskabets skatteansættelser, og at der herefter skulle tilbagebetales udbetalt overskydende skat.

Det er derfor med rette, at selskabet er pålagt renter på 51.101 kr.

§ 13, stk. 6, i lov nr. 1333 af 19. december 2008 (inddrivelsesloven) har følgende ordlyd:

»Eftergivelse kan i øvrigt, når sociale eller andre forhold i særlig grad taler derfor, meddeles personer, selskaber, foreninger, selvejende institutioner, fonde el.lign.«

Af forarbejderne til bestemmelsen fremgår bl.a. følgende:

»Den nuværende adgang til eftergivelse i tilfælde af myndighedsfejl, force majeure og force majeure lignende forhold foreslås opretholdt. Herudover kan særlige forhold f.eks. også være situationer, hvor det, selvom der ikke foreligger økonomisk trang på grund af sociale forhold eller andre særlige forhold, vil være urimeligt at give afslag på en ansøgning om eftergivelse og dermed opretholde skyldforholdet.«

Det kan ikke i sig selv anses som en myndighedsfejl, at en myndigheds retlige vurdering senere ændres af en klageinstans. Da SKATs ansættelsesændringer var i overensstemmelse med de formelle regler herom, og da der i øvrigt ikke ses at være inddraget usaglige hensyn i forbindelse hermed, foreligger der ikke myndighedsfejl ved ansættelsesændringerne, der kan begrunde en eftergivelse af de pålagte renter.

Det bemærkes, at der i de landsskatteretsafgørelser, selskabets repræsentant har henvist til, var tale om fejlindberetninger fra SKATs side, og at de deraf følgende ansættelsesændringer - i modsætning til nærværende sag - ikke var foretaget i overensstemmelse med de formelle regler om ansættelsesændringer i skatteforvaltningsloven.

Udbetalingen af overskydende skat i overensstemmelse med selskabets årsopgørelse nr. 2 for indkomståret 2004 kan heller ikke anses som en myndighedsfejl. Det fremgår blandt andet af selskabsskattelovens § 30, stk. 5, at tilbagebetaling af restskat og udbetaling af overskydende skat, der hidrører fra en nedsættelse af skatteansættelsen, skal ske senest den 20. i den måned, der følger efter nedsættelsen. SKATs udbetaling af overskydende skat var derfor i overensstemmelse med reglerne i selskabsskattelovens § 30, stk. 5, og uanset selskabets indsigelser mod udbetalingen var der således ikke tale om en myndighedsfejl.

Differencen mellem den rente, selskabet er pålagt efter selskabsskattelovens § 30, stk. 2, jf. opkrævningslovens § 7, stk. 2, og den rente, selskabet aktuelt har opnået af det udbetalte beløb i perioden, er ikke et sådant forhold, der i særlig grad taler for eftergivelse af renterne. Bestemmelsen i selskabsskattelovens § 30, stk. 2, tager netop sigte på situationer, hvor der skal ske en tilbagebetaling af tidligere udbetalt overskydende skat, og lovgiver må antages at have taget højde for en eventuel rentedifference. Rentedifferencen kan derfor ikke i sig selv begrunde hverken hel eller delvis eftergivelse af de pålagte renter.

Der foreligger således ikke forhold, der i særlig grad taler for eftergivelse af de renter, selskabet er pålagt i forbindelse med ændringerne af den skattepligtige indkomst for indkomståret 2004.

Landsskatteretten stadfæster derfor SKATs afgørelse.