

HØJESTERETS DOM

afsagt tirsdag den 19. juli 2016

Sag 120/2015

A

(advokat Leo Jantzen)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten ved advokat Steffen Sværke)

I tidligere instanser er afsagt dom af Københavns Byret den 20. november 2012 og Østre Landsrets 8. afdeling den 21. marts 2014.

I pådømmelsen har deltaget tre dommere: Lene Pagter Kristensen, Marianne Højgaard Pedersen og Hanne Schmidt.

Sagen er behandlet skriftligt, jf. retsplejelovens § 387.

Påstande

A har nedlagt påstand om, at Københavns Byrets afgørelse om sagsomkostninger ophæves, og at hun tilkendes sagsomkostninger for byretten, subsidiært at sagens omkostninger for byretten ophæves.

Indstævnte, Skatteministeriet, har nedlagt påstand om ophævelse af sagens omkostninger for byretten, subsidiært at A tilkendes delvise sagsomkostninger for byretten.

Sagsfremstilling

Sagen angår fastsættelse af sagsomkostninger i en skattesag. Spørgsmålet i skattesagen var bl.a., om X ApS og Y af 1999 ApS (senere Y Invest ApS) i indkomstårene 2000 og 2001

havde været berettiget til at foretage fradrag for en lang række udgifter, og om disse udgifter skulle anses for maskeret udlodning til selskabernes eneanpartshaver, A.

Ved Landsskatterettens kendelse af 28. september 2009 blev As aktieindkomst for 2000 og 2001 forhøjet med i alt 4.416.589 kr., der blev anset for maskeret udlodning til hende.

A indbragte sagen for Københavns Byret med påstand om nedsættelse af aktieindkomsten for 2000 og 2001 med et beløb på i alt 4.366.936 kr. knyttet til i alt 26 særskilte forhøjelser.

Kort tid inden hovedforhandlingen for byretten tog Skatteministeriet bekræftende til genmæle vedrørende et beløb på 1.976.506 kr. Københavns Byret tiltrådte ved dom af 20. november 2012, at X ApS og Y af 1999 ApS var nægtet fradrag for de øvrige udgifter på i alt 2.381.430 kr., og at A skulle beskattes af beløbet som maskeret udlodning.

Byretten pålagde A at betale 170.000 kr. i sagsomkostninger til Skatteministeriet. I sagerne mellem X ApS og Skatteministeriet og Y Invest ApS og Skatteministeriet, der blev behandlet sammen med As personlige skattesag, blev X ApS pålagt at betale 100.000 kr. i sagsomkostninger til Skatteministeriet, og Y Invest ApS blev pålagt at betale 27.000 kr. til Skatteministeriet.

A ankede dommen til landsretten med påstand om nedsættelse af hendes aktieindkomst med det resterende beløb på 2.381.430 kr. Umiddelbart inden fristen for afgivelse af påstandsdokument tog Skatteministeriet helt eller delvist bekræftende til genmæle vedrørende i alt 9 forhøjelser med et beløb på i alt 1.642.723 kr. I As personlige skattesag var der herefter for landsretten alene tvist om 16 forhøjelser af As aktieindkomst med i alt 738.707 kr.

Ved landsrettens dom af 21. marts 2014 fik A medhold i, at hendes aktieindkomst skulle nedsættes med 11 af de 16 forhøjelser svarende til et beløb på i alt 610.856 kr. Skatteministeriet fik medhold i 5 forhøjelser svarende til et beløb på 127.851 kr.

Landsretten pålagde Skatteministeriet at betale 100.000 kr. i sagsomkostninger til A. I sagen mellem X ApS og Skatteministeriet blev X ApS pålagt at betale 100.000 kr. i sagsomkostnin-

ger til Skatteministeriet, og i sagen mellem Y Invest ApS og Skatteministeriet blev omkostningerne ophævet. Landsretten stadfæstede byrettens afgørelse om sagsomkostninger.

Anbringender

A har anført bl.a., at hun ved byrettens og landsrettens dom har fået medhold i 21 af de 26 forhøjelser, som var til prøvelse for byretten svarende til ca. 98 % af sagsgenstanden. Hun skal derfor tilkendes sagsomkostninger for byretten. Der foreligger ikke sådanne ”særlige grunde”, at der er grundlag for helt eller delvist at ophæve sagens omkostninger, jf. retsplejelovens § 312, stk. 3.

Hvad angår forhøjelsen på 1.976.506 kr. (efterposteringsbilag 1451), som Skatteministeriet tog bekræftende til genmæle over for kort tid inden hovedforhandlingen for byretten, redegjorde hun allerede i forbindelse med sagens behandling for Landsskatteretten for, at beløbet angik varesalg. Senest med replikken for byretten blev det påvist, at beløbet var indtægtsført i indkomståret 2000. At dette forhold først gik op for Skatteministeriet tre processkrifter og ca. 1 ½ år senere skal ikke komme hende til skade.

Hvad angår forhøjelsen på 1.244.044 kr. (efterposteringsbilag 1452) har hun under hele sagen anført, at beløbet angik en lagerpost. Det bestrides, at nogen af de bilag, hun fremlagde for landsretten, kan have haft betydning for Skatteministeriets vurdering af forhøjelsen. Alle relevante dokumenter blev fremlagt senest sammen med replikken for byretten.

Det bestrides, at det forhold, at hun løbende har fremlagt nye bilag, skal komme hende omkostningsmæssigt til skade. Som det fremgår af landsrettens dom, og som det er erkendt af Skatteministeriet, bortkom en del af det materiale, SKAT havde beslaglagt hos hende og selskaberne. Hun har derfor haft særdeles vanskeligt ved at fremskaffe det materiale, som er blevet fremlagt i takt med Skatteministeriets bestridelser.

Skatteministeriet har anført bl.a., at A i særlig grad har givet anledning til retssagen. Sagsomkostningerne for byretten bør derfor ophæves. Subsidiært bør A kun tilkendes delvise sagsomkostninger.

Skatteministeriet har for langt størstedelen af udlovningsbeskatningen taget bekræftende til genmæle, når der forelå den fornødne dokumentation og forklaring svarende til 82,88 % af sagsgenstanden. Herudover fik Skatteministeriet ved landsrettens dom medhold i forhøjelser på i alt 127.851 kr.

Beløbene på 1.976.506 kr. og 1.244.044 kr., som udgør ca. 3/4 af den samlede forhøjelse, var fejlagtigt bogført i X Invest ApS som varekøb (efterposteringsbilag 1451 og 1452). As revisor forklarede også over for SKAT, at beløbene angik varekøb, og denne forklaring blev bakket op af A. Da A ikke kunne fremlægge dokumentation for, hvordan disse ”varekøb” var behandlet, antog SKAT, at der var foretaget uberettiget fradrag for beløbene, og at et beløb svarende til prisen for de pågældende varekøb måtte have passeret As økonomi. Da beløbet manglede i X Invest ApS, var SKAT berettiget til at gå ud fra, at der var tale om en udeholdt indtægt tilgæet A som hovedanpartshaver.

Først under retssagen blev der fremlagt den fornødne dokumentation for og forklaring på, at de relevante bilag – i modsætning til, hvordan de objektivt fremtrådte, og hvad der var blevet forklaret om dem over for SKAT – alligevel ikke var varekøbsbilag. Denne dokumentation og forklaring forelå i relation til beløbet på 1.976.506 kr., der viste sig at være allerede selvangivne indtægter i X Invest ApS, først med As processkrift 3 for byretten, og i relation til beløbet på 1.244.044 kr., der viste sig at være en lagerpostering uden skattemæssig betydning, først med replikken for landsretten.

Det forhold, at SKAT har mistet en mindre del af As og hendes selskabers bilag er beklageligt, men uden betydning, allerede fordi bortkomsten er sket længe efter den fejlagtige bogføring. As løbende fremlæggelse af nye bilag og oplysninger kan selvsagt ikke have vedrørt bortkomne bilag. Der kan i øvrigt ikke være tale om bortkomst af købsbilag for så vidt angår efterposteringsbilag 1451 og 1452, der aldrig har eksisteret.

Højesterets begrundelse og resultat

Højesteret skal i denne sag tage stilling til omkostningsfastsættelsen for byretten i en sag mellem A og Skatteministeriet, som blev endeligt afgjort ved Østre Landsrets ankedom af 21. marts 2014.

For byretten angik sagen SKATs nægtelse af at anerkende fradragsret for driftsudgifter på i alt 4.366.936 kr. i selskaber ejet af A, især med henvisning til manglende dokumentation for udgifternes afholdelse, og nogle i samme anledning foretagne forhøjelser af As aktieindkomst med henvisning til manglende dokumentation for, at de beløb, der manglede i selskaberne, ikke var tilgået hende.

Skatteministeriet tog forud for hovedforhandlingen i byretten bekræftende til genmæle over for et beløb på 1.976.506 kr., som oprindeligt var bogført som varekøb. Ministeriet blev ved byrettens dom af 20. november 2012 frifundet i relation til det resterende beløb på 2.390.430 kr. og fik tilkendt sagsomkostninger på 170.000 kr.

Forud for hovedforhandlingen i Østre Landsret tog Skatteministeriet bekræftende til genmæle vedrørende et yderligere beløb på 1.642.723 kr., inklusiv en post på 1.210.244 kr., som oprindeligt var bogført som varekøb. Der udestod herefter tvist om et beløb på 738.707 kr., hvoraf A fik medhold for 610.856 kr., og Skatteministeriet fik medhold for 127.851 kr. A blev endvidere ved dommen tilkendt sagsomkostninger for sagens behandling ved landsretten med 100.000 kr.

Det fremgår af oplysningerne i sagen, at de to poster på henholdsvis 1.976.506 kr. og 1.210.244 kr., efter revisors oprindelige bogføring og forklaring dækkede over udgifter til varekøb. SKAT havde, da udgifterne ikke var dokumenteret, nægtet fradragsret. Skatteministeriet har taget bekræftende til genmæle over for disse beløb, da det under skriftvekslingen for henholdsvis byretten og landsretten blev dokumenteret, at posterne ikke angik varekøb, og at de vedrører beløb, som fortsat var til stede i de pågældende selskaber.

Det påhvilede A samt de selskaber, som sagen angik, at godtgøre, at de i regnskaberne fratrukne udgifter rent faktisk var afholdt som fradragsberettigede udgifter eller vedrørte beløb, som fortsat befandt sig i selskaberne. Højesteret lægger til grund, at dette bevis for så vidt angår beløbet på 1.976.506 kr. først fremkom forud for hovedforhandlingen i byretten, mens den for beløbet på 1.210.244 kr. først fremkom efter afsigelsen af byrettens dom og dermed ikke kunne være taget i betragtning af byretten.

Selv om A efter sagens endelige udfald må anses for den vindende part, må der ved omkostningsfastsættelsen tages hensyn til de nævnte omstændigheder, og Højesteret finder herefter efter en samlet vurdering, at ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til den anden part for sagens behandling ved byretten, jf. retsplejelovens § 315 sammenholdt med § 312, stk. 2.

Under hensyn til sagens udfald skal ingen af parterne betale sagsomkostninger til den anden part for sagens behandling ved Højesteret.

Thi kendes for ret:

Landsrettens dom ændres, således at ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til den anden part for sagens behandling ved byretten.

Ingen af parterne skal betale sagsomkostninger til den anden part for sagens behandling ved Højesteret.