

DOM

Afsagt den 10. oktober 2016 af Østre Landsrets 21. afdeling
(landsdommerne Olaf Tingleff, Louise Saul og Marie Tullin (kst.)).

21. afd. nr. B-2044-15:

HK Danmark

(advokat Michael Serup)

mod

Skatteministeriet

(Kammeradvokaten v/advokat Sune Riisgaard)

Denne sag, der er anlagt ved Københavns Byret den 5. maj 2015, er ved kendelse af 2. september 2015 henvist til behandling ved Østre Landsret i medfør af retsplejelovens § 226, stk. 1.

Sagen drejer sig om, hvorvidt HK Danmark skal undlade at foretage indberetning til SKAT efter Skattekontrollovens § 8 T af kontingentindbetalinger fra pensionistmedlemmer, som ikke er pensionerede tjenestemænd, og om sammenhængen mellem indberetningspligten og fradragsretten efter ligningslovens § 13.

Sagsøgeren, HK Danmark (herefter HK), har nedlagt følgende påstande:

Principalt:

Påstand 1: Skatteministeriet skal anerkende, at HK skal foretage indberetning til SKAT af kontingenter modtaget fra pensionister, for så vidt det enkelte medlem ikke inden kalenderårets udgang har pålagt HK ikke at foretage indberetning.

Påstand 2: Skatteministeriet skal anerkende, at HK ikke har pligt til at undersøge relevante forhold hos sine medlemmer for at afgøre, om de enkelte medlemmer har fradragsret efter ligningslovens § 13 for det betalte kontingent.

Subsidiært:

Sagen hjemvises til fornyet behandling hos SKAT.

Sagsøgte, Skatteministeriet, har påstået frifindelse.

Sagsfremstilling

Den 20. marts 2014 traf SKAT sålydende afgørelse:

”Afgørelse: Vi pålægger ændring af indberetning af kontingent

SKATs afgørelse:

- 1) Vi pålægger, at HK/Danmark har pligt til at undersøge relevante forhold hos det enkelte medlem, så indberetningspligten efter skattekontrollovens § 8T kan opfyldes korrekt.
- 2) Vi pålægger, at HK/Danmarks indberetninger af kontingent til pensionister, der ikke er tilknyttet arbejdsmarkedet og ikke er tjenestemænd, ikke skal indberettes efter skattekontrollovens § 8T, idet HK/Danmark ikke varetager disse medlemmers økonomiske interesser, som beskrevet i ligningslovens § 13, stk., stk. 1.

Sagsfremstilling og begrundelse

1.1. De faktiske forhold

SKAT kontakter HK/Danmark den 18. april 2013 for at få en redegørelse om, hvordan HK/Danmark behandler betalt kontingent for pensionister, der ikke er tilknyttet arbejdsmarkedet og ikke er tjenestemænd.

HK/Danmarks redegørelse modtages den 3. maj 2013. Brevet har følgende indhold:

Vedr. J. Nr. 31429528 /Sagid. 142820374

Vi har modtaget jeres brev angående indberetning af kontingent fra pensionister.

Vi skal meget beklage, at vi i forbindelse med indførelse af nyt medlems- og kontingenthåndteringssystem fejlagtigt er kommet til at indberette denne kontingentgruppe til SKAT.

Alle vore kontingentindtægter fra vores knap 300.000 medlemmer håndteres i vores elektroniske medlemssystem med indplacering i forskellige kontingentgrupper afhængig af deres arbejdsmæssige status (elever, studerende, deltid/fuldtid, pensionister, med og uden a-kasse, efterløn osv) i alt omkring 120 forskellige kontingentkombinationer.

Disse kontingentgrupper har hver en markering for, om de skal indberettes og til hvilke felter på selvangivelsen.

I forbindelse med opsætningen i det nye medlemssystem har pensionisterne desværre fået tilknyttet en forkert markering.

Problemet er nu identificeret og rettet, således at det ikke vil forekomme igen.

Den 13. maj 2013 fremsender SKAT udsøgninger/lister til HK/Danmark på de medlemmer, der er over 65 år, og som ikke har modtaget arbejdsmarkeds-bi-dragspligtig A-indkomst.

HK/Danmark bedes herefter afklare, om medlemmerne på udsøgningerne/ listerne er tjenestemænd eller ej, og herefter korrigerer (tilbageføre) indberetningen for de medlemmer, der ikke er tjenestemænd.

Den 13. juni 2013 korrigerer HK/Danmark en indberetningssum på 8.333.271 kr.

Efterfølgende kontakter HK/Danmark SKAT med henblik på et møde. Mødet afholdes tirsdag den 25. juni 2013.

På mødet anfører HK/Danmark, at bestyrelsen i HK/Danmark gerne vil tage stilling til de korrigerede indberetninger, hvorfor det aftales, at SKAT udsender et forslag til afgørelse.

Forslaget udsendes den 4. juli 2013 med svarfrist den 15. september 2013.

HK/Danmark kommer med deres udtalelse den 15. september 2013.

Der udsendes ny agterskrivelse 7. januar 2013, da begrundelserne for ændringen er ændret/udbygget i forhold til den oprindelige agterskrivelse af 4. juli 2013.

HK/Danmark har i skrivelse af 13. marts 2014 indsendt indsigelser hertil.

1.2. HK/Danmarks bemærkninger

Skrivelse af 15. september 2013 har følgende indhold:

Indberetning af kontingent

I anledning af SKATs skrivelse af 4. juli 2013 og vort møde den 25. juni 2013 skal vi herved kommentere SKATs forslag om, ”at HK/Danmarks indberetninger af kontingent til pensionister, der ikke er tilknyttet arbejdsmarkedet og ikke er tjenestemænd ikke skal indberettes”.

Indberetningspligten følger af skattekontrollovens § 8 T, hvoraf det fremgår at ”Faglige foreninger som nævnt i ligningslovens § 13 skal til brug for skatteligningen hvert år foretage indberetning til told- og skatteforvaltningen om de for det foregående kalenderår modtagne indbetalinger fra medlemmer, herunder oplysninger til identifikation med CPR-nummer af den enkelte indbetaler”

Af ovennævnte lovbestemmelse er HK/Danmark indberetningspligtig, da HK/Danmark må anses for en faglig forening, som det er udtryk i ligningslovens § 13 ”Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører”.

På mødet den 25. juni 2013 gav SKAT udtryk for, at man vurderer HK/Danmark som havende samme status som Finansforbundet, der ved Østre Landsret (SKM2006.528.ØLR) har fået prøvet spørgsmålet om pensionistmedlemmers fradragsret. Vi er ikke enige i, at der kan drages denne parallel, ligesom vi ikke finder at HK/Danmark skatteretsligt skal afgøre om et medlem har fradrag efter ligningsloven § 13 for det betalte kontingent.

Som vi læser skattekontrolloven § 8 T og ligningsloven § 13, er det vor opfattelse, at HK/Danmark for alle medlemmer skal foretage indberetningen, da HK/Danmarks hovedformål er at varetage medlemmernes økonomiske interesser. Så må det være op til SKAT konkret at vurdere, om det enkelte medlem har fradrag efter ligningslovens § 13. HK/Danmark kan efter vor opfattelse ikke pålægges denne vurdering eller selv påtage sig at foretage denne vurdering.

...

1.4 SKATs bemærkninger og begrundelse

Et medlem kan fradrage udgifterne til kontingenter for medlemskab af fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som vedkommende tilhører. Se ligningslovens § 13, stk. 1.

Fradrag efter ligningslovens § 13, stk. 1, er betinget af, at der sker indberetning af medlemmernes kontingentbetalinger. Se ligningslovens § 13, stk. 2.

Alle foreninger, hvor kontingentbetalingen er fradragsberettiget efter ligningslovens § 13, har indberetningspligt efter skattekontrollovens § 8T.

Fradragsretten, og dermed også indberetningspligten følger det enkelte medlem, og det er det enkelte medlem, som HK/Danmark skal varetage de økonomiske interesser for, før medlemmet har fradrag. Dette kan ses ud af, at der i den juridiske vejledning er forskel på fradragsret, alt afhængig af, om medlemmet er erhvervsaktiv eller pensionist.

Det enkelte foreningsmedlem kan inden kalenderårets udgang pålægge foreningen ikke at foretage indberetning, med den virkning at udgiften ikke længere er fradragsberettiget.

I cirkulære til ligningsloven nr. 72 af 17. april 1996 punkt 14.16 står der:

Ved lov nr. 271 af 6. maj 1993 er der indsat et nyt stk. 2 i ligningslovens § 13, hvorefter fradragsretten for kontingentbetaling til faglige foreninger efter stk. 1 er betinget af, at den faglige forening, hvis den er indberetningspligtig efter skattekontrollovens § 8T, har indberettet kontingentudgiften til de statslige told- og skattemyndigheder. Foreligger en sådan indberetning ikke, skal fradrag for kontingentudgiften nægtes, selv om den skattepligtige over for skattemyndighederne kan dokumentere udgiftens afholdelse f.eks. ved at fremlægge kvitteringer for indbetalingerne.

For at HK/Danmark kan opfylde indberetningspligten efter skattekontrollovens § 8T, er HK/Danmark nødt til at undersøge relevante forhold hos det enkelte medlem, for at kunne foretage en korrekt indberetning.

Østre Landsret har i SKM2006.528 ØLD præciseret, at pensionister ikke kan fratække kontingent til deres hidtidige fagforeninger, da det enkelte medlems pensionsforhold er endelig fastlagt ved medlemmets pensionering, og fagforeningen derfor ikke antages at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som vedkommende tilhører.

Visse pensionerede tjenestemænd kan få fradrag for fagforeningskontingentet. Det er i de tilfælde, hvor pensionens størrelse er beregnet som en andel af de løntrin, der gælder for tjenestemænd i arbejde. Pensionen for en tjenestemand er beregnet som en andel af de løntrin, der gælder for de tjenestemænd, der er i arbejde. Det betyder, at der ved forhandling af lønnen for tjenestemænd reelt også bliver forhandlet størrelsen af de eksisterende tjenestemandspensioner. De faglige organisationer, der er forhandlingsberettiget overfor staten i forhold til tjenestemænds løn, har dermed også en direkte indflydelse på pensionens størrelse.

Her overfor står de "almindelige" aftalebaserede opsparede arbejdsmarkeds-pensioner, hvor pensionens størrelse primært afhænger af den indbetaling, der har fundet sted, kombineret med hvilke afkast pensionskassen har fået på sine investeringer.

Der er ofte i bestyrelsen i pensionskasser repræsentanter fra tilknyttede fagforeninger. Der kan derfor godt være en vis indirekte indflydelse på pensionens

størrelse, men ikke en ligeså direkte indflydelse, som tilfældet er med de pensionerede tjenestemænd.

SKAT mener ikke, at de nævnte tiltag, som repræsentant i arbejdsmarkedspensionsselskaberne, kan anses at have en direkte indflydelse på forhandlingen af de eksisterende arbejdsmarkedspensioner for HK/Danmarks seniormedlemmer.

På denne baggrund er SKAT af den opfattelse, at HK/Danmark ikke skal indberette kontingent for pensionerede medlemmer, der ikke modtager arbejdsmarkedspålagt A-indkomst eller er tjenestemænd, idet HK/Danmark ikke varetager de økonomiske interesser for denne erhvervsgruppe, der er en betingelse for fradrag efter ligningslovens § 13, stk. 1.

Spørgsmålet omkring fradragsret for gule fagforeninger er godkendt i TFS 1990,156 TSS.”

HK påklagede den 17. juni 2014 SKATs afgørelse af 20. marts 2014 til Skatteankestyrelsen, som ved sagens indbringelse for retten ikke havde truffet afgørelse i sagen.

Ifølge HK's oversigt over kontingentfordeling pr. 1. september 2015 er kontingentet 56 kr. om måneden for forbundsforsikrede medlemmer tilhørende grupperne ”alderspension med tjenestemandspension”, ”alderspension”, ”førtidspension” og ”skånejob/ressourceforløb”. Kontingentet for gruppen ”fuldtid forbund” er mellem 422 og 449 kr. om måneden, mens det for gruppen ”deltid forbund 15-30 timer pr. uge” er mellem 195 og 279 kr. om måneden.

Af en opgørelse over HK's medlemmer for 2015 fremgår det, at der ud af det samlede antal medlemmer på 261.112 var 65.727 medlemmer registreret som ikke-erhvervsaktive, og af disse var 61.798 registreret som værende uden virksomhed.

HK's formål fremgår af § 2 i Love for HK Danmark 2013 , som lyder:

”Formålet er

at tiltrække og organisere privat og offentligt ansatte på alle niveauer, samt personer der arbejder freelance eller i en anden form for tilknytning til en virksomhed. HK's organisationsområde defineres fortløbende i forhold til uddannelse, overenskomster og udviklingen af arbejdsmarkedet.

at tiltrække og organisere personer, der er i gang med en teoretisk eller praktisk uddannelse inden for HK's naturlige organisationsområde, eller er i gang med en uddannelse, der vil bringe dem inden for HK's organisationsområde, enten i midlertidige job eller i deres fremtidige erhvervsvalg.

at søge tilvejebragt bedst mulige økonomiske, sociale og kulturelle samt uddannelses-, beskæftigelses- og miljømæssige vilkår for medlemmerne,

at tilstræbe, at alle medlemmer sikres gode og betryggende arbejdsforhold og det størst mulige udbytte af og indflydelse på eget arbejde,

at arbejde for, at teknologien anvendes på en måde, så medlemmernes jobindhold og arbejdssituation forbedres,

at arbejde for reel ligestilling mellem mænd og kvinder med hensyn til ansættelse, afskedigelse, forflyttelse, forfremmelse, løn- og arbejdsvilkår samt at sikre lige indflydelse og lige muligheder i fagbevægelsen og på alle niveauer i samfundet,

at arbejde for integration af indvandrere og efterkommere på arbejdsmarkedet og i samfundet,

at arbejde for at mangfoldighed systematisk indarbejdes i samfundet og virksomhederne som en styrke og dermed fjerne direkte og indirekte forskelsbehandling på grund af køn, race, hudfarve, religion, tro, alder, handicap, politisk anskuelse, seksuel orientering eller national, social eller etnisk oprindelse,

at arbejde for indførelse af demokrati, medbestemmelse og samarbejde på alle arbejdspladser og for lønmodtagerindflydelse på ejerforholdet af virksomhederne samt

at arbejde for at styrke det internationale samarbejde.”

Af HK's målprogram for 2014-2017 fremgår blandt andet:

”Dette målprogram er vedtaget på HK/Danmarks kongres den 25. oktober 2013 og gælder fra 1. januar 2014. Målprogrammet er en fælles ramme for HK's arbejde og gælder for tillidsvalgte og andre aktive samt ansatte i forbund, sektorer og afdelinger. Det fastlægger de mål, HK særligt vil arbejde med de næste fire år.

Hvem vi er

HK er en fagforening for alle inden for vores faglige område, der er i job, er arbejdsløs eller under uddannelse. Vi rummer mange fag og tror på styrken i den faglige mangfoldighed.

HK er et fællesskab, der favner medlemmer ansat i den private og den offentlige sektor, og vi er til for medarbejdere både med og uden lederansvar. HK rummer alle, uanset hvilket uddannelsesniveau man har.

HK tror på, at den danske model er den bedste vej til at sikre medlemmerne bedre løn- og arbejdsvilkår, og arbejder for, at alle medlemmer dækkes af en overenskomst.

HK's løfte til medlemmerne er: Medlemmer af HK skal opleve et værdifuldt fagligt fællesskab og netværk, der styrker og udvikler deres studie- og arbejdsliv.

Fælles ramme for HK 2014-2017

HK skal være en bedre og stærkere fagforening til gavn for medlemmerne.

Medlemmerne skal opleve et selvsikkert og modigt HK, der er synlig i den offentlige debat, har en styrket fælles profil og sætter dagsordenen med mærkesager, der har udgangspunkt i medlemmernes arbejds- og familieliv.

Medlemmerne skal opleve et HK, der udgør en drivkraft i fagbevægelsen for en mere retfærdig og lighedsorienteret velfærdsstat. For at ruste os bedst muligt har HK derfor besluttet at være en organiserende fagforening.

At være en organiserende fagforening indebærer, at medlemmer og potentielle medlemmer involveres og engageres om arbejdsforhold og andre spørgsmål, som er vigtige for dem på arbejdspladsen. Derved opleves fællesskabet som nøglen til at få bedre arbejdsforhold og HK som adgangen til dette.

HK vil skabe de forandringer i medlemskontakt, ydelser, kommunikation og indre kultur, der gør HK til en organiserende fagforening.

Medlemmerne skal inddrages i HK's arbejde, og vi vil understøtte medlemmerne bedre på arbejdspladsen. Vi vil øge værdien af det at være medlem af HK og styrke det faglige fællesskab.

For at gøre HK bedre og stærkere er der i arbejdet med at være Den Organiserende Fagforening sat to overordnede mål, som også gælder for den kommende kongresperiode: At opnå en højere organisations- procent og et stabilt medlemstal samt øge medlemmernes tilfredshed med og loyalitet over for HK.

Hovedvejen til at nå de to mål er i første række, at medlemmerne ser sig selv som en del af et stærkt fællesskab og HK som en synlig interessevaretager af alle aspekter af deres arbejdsliv – både på arbejdspladsen og over for det politiske system. Dernæst skal HK naturligvis også have de rigtige ydelser og levere dem i en høj kvalitet. Alle medlemmer skal således have adgang til en række HK-ydelser – uanset geografi, fag eller arbejdsplads.

Såvel ydelser som interessevaretagelse skal synliggøres mere gennem målrettet og relevant kommunikation over for medlemmerne.

...

Værdi for kontingentet

HK skal fortsat levere de klassiske faglige ydelser på højeste niveau. Det er fx juridisk bistand, hjælp når virksomheden går konkurs, bistand i arbejdsskadesager og faglig rådgivning om alt fra stress til ansættelseskontrakter. Vi ved, at disse ydelser efterspørges af medlemmerne. Vi skal også fortsat understøtte medlemmerne på arbejdspladsen – f.eks. med uddannelse af tillidsvalgte, styrkelse af klubarbejdet og udvikling af faglige fællesskaber.

Men HK skal mere end det. Medlemmerne skal have mere valuta for de kroner, de betaler i kontingent. Vi skal udvikle ydelser, som medlemmerne forventer at få som følge af forandringerne på arbejdsmarkedet og udviklingen i deres arbejdsopgaver.

Medlemmerne ønsker bl.a. nye tilbud om professionel karriere- og uddannelsesrådgivning, hjælp til at sikre bedre trivsel og arbejdsmiljø på jobbet eller en hurtig hjælp til at finde nyt arbejde i opsigelsesperioden.

Disse ydelser skal alle medlemmer kunne få – uanset geografi, fag eller arbejdsplads. Ved at gøre dem til HK-ydelser kan de markedsføres bredt til nuværende og potentielle medlemmer.

For de unge gælder, at de under uddannelsen tilbydes gratis eller nedsat kontingent, da dette er en god måde at skabe interesse for HK og for værdien af at være medlem af en fagforening.

...

HK's interessevaretagelse

HK vil være en fagforening, der sætter dagsordenen og er synlig på områder, der betyder noget for medlemmernes arbejdsliv. Medlemmerne skal opleve, at HK taler deres sag på Christiansborg og i det lokale politiske demokrati. Medlemmerne skal kunne høre og se, når HK rejser en sag og opnår politiske resultater. Derfor skal interessevaretagelsen styrkes, bl.a. via flere kampagneinitiativer, der aktiverer medlemmerne i en fælles sag. HK skal også øge synligheden i medierne samt styrke den direkte dialog med medlemmerne.

Mål: Den andel af medlemmerne, der i de årlige medlemsundersøgelser synes, at HK sætter dagsordenen på vigtige områder i deres arbejdsliv, skal øges.

... ”

Det følger af § 4 stk. 1, i Love for afdelinger og afdelingssektorer under HK Danmark fra 2013, at medlemmer, som forlader faget på grund af alder, kan bevare medlemskabet i henhold til den til enhver tid af hovedbestyrelsen truffene beslutning.

Om de ikke-erhvervsaktive medlemmers indflydelse fremgår det af Love for HK Danmark 2013, Love for forbundssektorer under HK Danmark fra 2013 samt Love for afdelinger og afdelingssektorer under HK Danmark fra 2013, at de pågældende medlemmer har forslagsret til kongressens og sektorkongressens generalforsamlinger, og at de både har forslagsret og stemmeret til generalforsamlingerne i afdelingerne og afdelingssektorerne. De kan derimod ikke vælges til blandt andet kongressen, sektorkongressen eller til afdelingernes eller afdelingssektorerens bestyrelser.

Oprettelse af en seniorklub er vedtægtsmæssigt forankret i § 14, stk. 1, i Love for HK Danmark 2013, som lyder:

”Stk. 1. Medlemmerne kan med hovedbestyrelsens godkendelse oprette tværgående landsdækkende klubber og foreninger eller andre former for interessefællesskaber efter regler udarbejdet af hovedbestyrelsen.”

Af § 2 i vedtægter for Landsforeningen HK Seniorer Danmark, fremgår det om foreningens formål:

”Stk. 1. Landsforeningens formål er at varetage fælles interesser af både socialpolitisk, faglig og kulturel karakter.
Stk. 2. Landsforeningen skal samarbejde med Faglige Seniorer”

Af HK's hjemmeside fremgår om seniorer blandt andet:

”Hvis du er medlem af HK og forlader arbejdsmarkedet for at gå på pension eller efterløn, kan du fortsætte dit medlemskab i HK Seniorer Danmark og deltage i HK-afdelingernes generalforsamling, de lokale seniorklubbers mange forskellige aktiviteter, landssammenslutningen HK Seniorer Danmarks kursusaktiviteter m.m.

OBS!!! Hvis du melder dig ud, kan du ikke blive genindmeldt, og du frasiger dig dermed forsikringer m.m.”

Vedrørende det økonomiske aspekt for medlemmerne i Landsforeningen af HK Seniorer Danmark fremgår det af foreningens princip- og handleprogram som vedtaget på repræsentantskabsmøde den 21. maj 2014 blandt andet:

”Økonomisk:

- At arbejde for, at de offentlige pensioners værdi ikke forringes for den enkelte, men mindst ajourføres i takt med lønudviklingen i samfundet.
- At arbejde for at forenkle pensionssystemet herunder samspillet mellem pensioner, skatter og offentlige ydelser i øvrigt.”

Forklaringer

Der er under sagen afgivet forklaring af vidnerne Gert Skov, Joan Erdmann, Morten Skov og Kim Nielsen.

Gert Skov har forklaret blandt andet, at han er ansat som organisationssekretær i HK. Han har arbejdet i HK i 30 år i forskellige jobfunktioner. HK har overordnet fire sektorer, Handel, Privat, Kommunal og Stat, der i alt omfatter ca. 150 jobtitler. HK er funderet på den lokale arbejdsplads og i den lokale afdeling. Indsatsen samles så regionalt eller branchemæssigt og eventuelt på landsplan. Der er ikke fokus på bestemte grupper af medlemmer eller jobs. Fokus har ændret sig lidt i årenes løb, og der arbejdes nu mere for kompetence- og karriereudvikling end for grundlæggende arbejdsvilkår. De ikke-erhvervsaktive medlemmer har stemmeret og dermed demokratisk, foreningsmæssig indflydelse. Der kan også stilles forslag af seniorklubberne.

Medlemstallet er desværre gået ned de seneste år. Der er nu ca. 252.000 medlemmer. Medlemmerne er i HK's administration grupperet med eller uden overenskomst, og så er der en gruppe "uden virksomhed". Denne sidste gruppe dækker også de medlemmer, som HK ikke har data på. HK modtager ikke automatisk besked, hvis et medlem får et nyt job. Medlemmerne er også grupperet som erhvervsaktive eller ikke-erhvervsaktive. HK havde fået nyt medlemssystem og kunne i 2013 ikke identificere, hvilke pensionister der var erhvervsaktive, og heller ikke hvilke pensionister der modtog tjenestemandspension. Det nye system kan stadig ikke give oplysning om, hvorvidt et medlem har A-indkomst eller ej. I såvel det tidligere som det nuværende system er oplysningerne baseret på, hvad det enkelte medlem selv har oplyst til HK. Han har i forbindelse med sin forberedelse til denne sag undersøgt tallene nærmere og kan oplyse, at der i december 2015 ud af gruppen på 61.798 ikke-erhvervsaktive medlemmer uden virksomhed var 44.000 pensionister, herunder førtidspensionister, og 3.100 pensionister med tjenestemandspension.

Når der i HK's målprogram tales om at arbejde for flere jobtilbud, er dette møntet på alle medlemmer, herunder de ikke-erhvervsaktive medlemmer. Det er klart, at seniorerne har flere sociale og kulturelle aktiviteter, som foregår i dagtimer. Der er tilbud om retshjælp, faglige temaer og personlig udvikling, som retter sig til alle medlemmer, også de ikke-erhvervsaktive. Som udgangspunkt har alle medlemmer de samme tilbud, men en række tilbud retter sig til forskellige grupper, og at nogle tilbud retter sig mod personer, der er i job.

Han har netop forespurgt andre LO-forbund om deres praksis. Han har fået oplyst, at pensionistmedlemmer i 3F betaler 50 kr. om måneden. Han ved ikke, om disse kontingentbetalinger indberettes til SKAT af 3F. I Dansk Metal betaler pensionistmedlemmer 210 kr. halvårligt, og disse indbetalinger bliver indberettet til SKAT. FOA's medlemmer over 65 år betaler 8 kr. om måneden plus et afdelingskontingent, som oftest er 0 kr. FOA indberetter kun indbetalingerne for de pensionister, der er tjenestemænd. I Dansk EI-Forbund betaler pensionistmedlemmerne 200 kr. årligt, og disse indbetalinger bliver ikke indberettet til SKAT. Socialpædagogernes pensionistmedlemmer betaler 223 kr. halvårligt, og disse indbetalinger bliver ligeledes ikke indberettet til SKAT.

Han har endvidere undersøgt HK's indberetninger nærmere og kan oplyse, at pensionistkontingenter også forud for 2013 blev indberettet til SKAT.

Joan Erdmann har forklaret blandt andet, at hun er ansat som kontingentmedarbejder hos HK og siden 1996 har haft administrative opgaver, herunder vedrørende medlemskontingenter. Siden 2014 har hun arbejdet med de overordnede retningslinjer. Der er 70-80 medarbejdere, som arbejder med medlemsadministration. Strukturen er opbygget i grupper af forsikrede som angivet skematisk i oversigt over kontingentfordeling for alle sektorer. Når et medlem bliver 65 år, modtager medlemmet et brev med anmodning om en tilbagemelding om kategorisering. Dette gælder, hvis medlemmet er registreret som værende uden virksomhed. Medarbejderne hos HK kan løbende følge med i, hvor mange medlemmer der er registreret i hver kategori. Kategoriseringen bygger således på de oplysninger, som medlemmerne giver. Hvis medlemmet er registreret på en virksomhed, går de ud fra, at medlemmet er i arbejde, indtil de hører andet. En pensionist eller efterlønsmodtager skal selv oplyse herom, hvis de får arbejde.

Hun har ikke været med i forløbet med implementeringen af det nye system eller i møderne med SKAT. Der blev tidligere indberettet til SKAT for så vidt angår alle pensionister. Der var også sket indberetning for 2012. Det er bogholderiet, der forestår indberetningerne. Det var først i 2013, at der blev stillet krav fra SKAT om, at der ikke skulle ske indberetninger for pensionister.

Morten Skov har forklaret blandt andet, at han er ansat som politisk-økonomisk konsulent hos HK og har indsigt i pensionsområdet. Han er bindeled til pensionselskaberne, hvis der opstår

problemer eller spørgsmål, ligesom han står for formidlingen til den øverste ledelse i denne henseende. Gennem overenskomstsyste­met er arbejdsmarkedspensionerne blevet aftalt og fastlagt som en norm, og der forhandles løbende stigninger eller tekniske spørgsmål angående beregningerne. Overtrædelse af rettigheder håndhæves også gennem HK. HK skelner i en række forhold ikke mellem erhvervsaktive eller ikke-erhvervsaktive medlemmer.

Eksempelvis har tilbagekøbsklausuler også betydning for pensionister. Der er også andre bestemmelser, der rækker ud over den erhvervsaktive alder. Depotsikring er et andet eksempel, hvor HK har fået indført, at der ved dødsfald sker udbetaling til de efterladte. Udbetalingsbanken er et tredje eksempel, hvor pensionsselskabet selv har oprettet en bank i stedet for at foretage udbetaling via de enkelte medlemmers banker. Dette er kommet alle medlemmer til gode i form af en gunstigere rente. HK har også løbende kontakt med pensionsselskaberne angående omkostninger og gebyrer til gode for alle medlemmer, ligesom HK arbejder på at opnå rabatter, som kommer alle medlemmer til gode. Også pensionisters pensionsopsparinger investeres i mange år. Tidligere har flere pensionsselskaber forskelsbehandlet på dette område, hvor kun de erhvervsaktive er blevet tilgodeset. Aktuelt er der fokus på spørgsmålet om modregning af offentlige ydelser i pensionsudbetalinger, hvor HK i høj grad arbejder for pensionisterne.

Kim Nielsen har forklaret blandt andet, at han er jurist og har været ansat i juridisk afdeling i HK i 15 år. HK har haft en del sager, som vedrører forskelsbehandling, herunder på grund af alder. Mange af medlemmerne når at blive pensionister, før sagerne bliver afgjort. Der har også været en hel del sager, som vedrørte fratrædelsesgodtgørelse efter funktionærloven, hvor medlemmer ikke fik deres godtgørelse, hvis de fratrådte på grund af folkepension. Der har også været en del sager om for lidt udbetaling af pension og fejl­beregninger af pensionsydelse. En del pensionister er aktive med fritidsjob, og de kan på samme måde som de erhvervsaktive medlemmer have behov for retshjælp. Der bliver ikke sondret mellem de forskellige medlemsgrupper for så vidt angår mulighederne for retshjælp. En ny sag er opstået derved, at Banedanmark har besluttet, at man ikke længere vil give frikort til deres tidligere ansatte. Dette udgør en væsentlig værdi for den enkelte, og HK er på deres medlemmers vegne gået ind i sagen og i forhandlinger med Banedanmark.

Retsgrundlaget

Ligningsloven indeholder i § 13 sålydende bestemmelse om skattefradrag for kontingenter:

”Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører. Det årlige fradrag efter 1. pkt. kan ikke overstige et beløb på 6.000 kr. 2. pkt. finder dog ikke anvendelse for selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber m.v. (juridiske personer). Erstatninger eller ydelser, der udbetales til medlemmerne af sammenslutninger som nævnt i 1. pkt., medregnes til modtagerens skattepligtige indkomst, jf. dog §§ 30 og 31.

Stk. 2. Fradrag efter stk. 1 er betinget af, at den faglige forening, hvis den er indberetningspligtig efter skattekontrollovens § 8 T, har indberettet kontingentudgiften til told- og skatteforvaltningen.”

Bestemmelsens stk. 1, 1. pkt. blev oprindeligt indført ved lov nr. 334 af 22. december 1953 om midlertidige bestemmelser vedrørende påligningen af indkomst- og formueskat til Staten.

I bemærkningerne til lovforslaget, nr. 44 af 17. november 1953, hedder det blandt andet:

”Ved lovforslagets § 7 er der foreslået fuld skattefrihed for kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger. Efter den gældende praksis tillades sådanne kontingenter i almindelighed kun fradraget for 75 pct.s vedkommende, idet resten af kontingentet betragtes som medgående til formål af ikke strengt faglig karakter. I en række tilfælde er der dog i praksis fastsat andre procenter, i nogle tilfælde 100 pct.

I skattelovskommissionens udkast (§ 11, nr. 4) var fuldt fradrag foreslået for disse kontingenter under henvisning til, at medlemskabet af den faglige sammenslutning praktisk talt altid må anses for en nødvendighed for udøvelsen af den pågældendes erhverv, og kommissionens forslag er optaget i det i marts 1953 fremsatte forslag til ny statsskattelov (§ 14, nr. 4).

Da det af den anførte grund må anses for rigtigt, at de nævnte kontingenter tillades fradraget fuldt ud, og da det må forekomme rimeligt, at retten hertil lovfæstes, uden at gennemførelsen af en ny statsskattelov afventes, er der optaget forslag om at tilvejebringe hjemmel for fuldt fradrag fra og med skatteåret 1954-55.”

Ligningslovens § 13, stk. 2, blev indsat ved ændringslov nr. 271 af 6. maj 1993. Dette skete i forbindelse med en samtidig ændring af § 8 T i skattekontrolløven, som herefter har haft sålydende indhold:

”Faglige foreninger som nævnt i ligningslovens § 13 skal til brug for skatteligningen hvert år foretage indberetning til told- og skatteforvaltningen om de for det foregående kalenderår modtagne indbetalinger fra medlemmer, herunder oplysninger til identifikation med CPR-nummer af den enkelte indbetaler. Det enkelte foreningsmedlem kan inden kalenderårets udgang pålægge foreningen ikke at foretage indberetning efter 1. pkt.

Stk. 2. Den, hvormed indberetning skal foretages, skal oplyse den indberetningspligtige om sin identitet, herunder om CPR-nummer.

Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om indberetningen, herunder lempe indberetningspligten.”

Skattekontrollovens § 8 T indførtes oprindeligt ved lov nr. 284 af 8. maj 1991 med et tilsvarende indhold. Af bemærkningerne til lovforslaget, nr. 110 af 30. januar 1991, fremgår blandt andet:

” **Almindelige bemærkninger**

1. Indledning

Lovforslaget indeholder forslag om en udvidelse af pligten til at foretage årlige indberetninger til skattemyndighederne til brug for skatteligningen.

Formålet hermed er at sikre, at skattepligtige får de fradrag, de er berettiget til, og at forenkle skatteligningen.

...

2. Lovforslagets indhold

a. Medlemskontingenter til faglige foreninger

Medlemskontingenter til faglige foreninger kan fradrages i den skattepligtige indkomst efter ligningslovens § 13 ...

Bestemmelsen i § 13 er en udbygning af grundbestemmelsen om fradrag for driftsomkostninger i statskattelovens § 6, litra a.

Retten til fradrag for medlemskontingenter er knyttet til, at udgiften er afholdt til at erhverve, sikre og vedligeholde den skattepligtiges løbende indkomst.

Den forening, hvortil kontingenter betales, skal derfor efter § 13 have til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører.

...

c. Personregistrering

Gennemførelsen af indberetningspligterne vil indebære en administrativ belastning for de indberetningspligtige. Arbejdsløsheds-kasserne og de fleste faglige foreninger er dog allerede i dag i besiddelse af de oplysninger, der skal indberettes, og opbevarer disse oplysninger på edb.

...

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Kredsen af de indberetningspligtige faglige foreninger afgrænses på samme måde som kredsen af foreninger, hvortil medlemskontingenter kan fradrages efter ligningslovens § 13 ved opgørelsen af medlemmets skattepligtige indkomst.

...

Indberetningen skal indeholde oplysninger om det samlede beløb, der i det foregående kalenderår er indbetalt af hvert enkelt medlem, og oplysninger til identifikation med cpr.nr. af det enkelte medlem ...

I bilag 1 til lovforslaget bemærker Skatteministeriet blandt andet:

”... efter lovforslagets § 8 T omfatter indberetningspligten faglige foreninger som nævnt i ligningslovens § 13, dvs. faglige foreninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil det enkelte medlem hører.

...

Efter lovforslaget skal de i ligningslovens § 13 nævnte faglige foreninger foretage indberetning om medlemmernes kontingentindbetalinger – uanset hvad foreningen anvender kontingentindtægterne til.

...”

Under Folketingets behandling af lovforslaget besvarede skatteministeren en række spørgsmål, herunder:

” Spørgsmål 1:

Hvilken beregning fører ministeren frem til det resultat, at over 100.000 skatteydere skulle glemme at fratække fradrag for A-kasse og fagligt kontingent hvert år?

Svar:

...

Af den officielle statistik fremgår, at ca. 2.100.000 personer inkl. selvstændigt erhvervsdrivende er organiseret i en faglig sammenslutning (1988-tal).

Der foreligger ikke i registrene oplysninger om, hvilke skatteydere der er berettiget til at fradrage fagforeningskontingent, og som nævnt heller ikke direkte oplysninger om, hvem der foretager fradraget på selvangivelsen.

...

Hvis det antages, at fradragsbeløb på op til 1.000 kr. ud over det obligatoriske A-kassebidrag vedrører fradrag for A-kasseadministration, og disse beløb fratrækkes det samlede kontingentfradrag, skønnes ca. 2.050.000 personer herefter at have foretaget fradrag for fagforeningskontingent.

Forskellen mellem antallet af medlemmer af en faglig sammenslutning på ca. 2.100.000 og det således beregnede antal med fradrag på ca. 2.050.000 tyder på,

at mindst 50.000 har glemt at foretage fradrag for fagforeningskontingent. Tallet er imidlertid et netttotal, der kan dække over et større antal skatteydere med uberettigede fradrag og et større antal, der har glemt fradraget.

...

Spørgsmål 7: ”Hvorledes vil det blive kontrolleret, at de foretagne indberetninger er korrekte, herunder at de ikke indeholder ikke fradragsberettigede bidrag til forsikringsordninger f.eks. gruppeliv, opsparingsordninger (juleopsparing) o.l.?”

...

Svar:

Fradragsretten efter ligningslovens § 13 er så vid, at skattemyndighederne som udgangspunkt alene skal kontrollere, om foreningens hovedformål er at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne tilhører. Er denne betingelse opfyldt, er hele medlemskontingentet fradragsberettiget, uanset om foreningen anvender en del af kontingentet til andet end faglige formål.

...

Spørgsmål 8:

”Hvorledes vil det blive sikret, at kun foreninger, til hvem kontingentet er omfattet af fradragsretten i ligningslovens § 13, vil blive omfattet af indberetningerne?”

Svar:

Told- og Skattestyrelsen vil med hjemmel i skattekontrollovens § 8 L oprette et register over de indberetningspligtige efter § 8 T.

Før optagelsen i registret vil der blive foretaget en prøvelse af, om den enkelte forening opfylder kriteriet i ligningslovens § 13 (§ 8 T)”

Med hjemmel i skattekontrollovens § 8 T, stk. 3, blev der ved § 13 i bekendtgørelse nr. 780 af 30. november 1991 fastsat nærmere regler om indberetningen af kontingenter. Bestemmelsen, som nu findes i § 39 i bekendtgørelse nr. 890 af 10. juli 2015 om indberetningspligter m.v. efter skattekontrolloven, er sålydende:

”Indberetningspligten efter [skattekontrollovens § 8 T](#) omfatter alene kontingenter, der er fradragsberettiget efter [ligningslovens § 13, stk. 1](#).

Stk. 2. Anvender foreningen en del af kontingentet på en sådan måde, at medlemmet kan vælge at fradrage kontingentet efter [personskattelovens § 3, stk. 2](#), nr. 1, indberettes denne del af kontingentet særskilt.

Stk. 3. Anvendes en del af kontingentet til præmie til en gruppelivsforsikring som nævnt i [pensionsbeskatningslovens § 56, stk. 4](#), oplyses dette i indberetningen.”

Af SKATs Juridiske Vejledning 2016-2, afsnit C.A.4.3.1.3, Fagforeningskontingent og arbejdsløshedsforsikring, fremgår blandt andet:

”Personkreds

Som udgangspunkt kan alle skattepligtige personer få fradrag for udgifterne til fagforening og arbejdsløshedskasse. Det er ikke et krav, at skatteyderen er i arbejde for at kunne fradrage udgifterne til fagforeningskontingent.

Arbejdsløse

Arbejdsløse kan få fradrag for deres kontingentbetaling, fordi de faglige foreninger også varetager de arbejdsløse medlemmers interesser. Se LSRM 1959, 67 LSR.

Pensionister og efterlønnere

Pensionister kan ikke fratække kontingent til deres hidtidige fagforeninger. Se [SKM2006.528.ØLR](#).

Personer, der modtager efterløn, kan fratække fagligt kontingent og kontingent til arbejdsløshedskasse.

Selvom udgangspunktet er, at pensionister ikke kan fratække udgifter til fagforeningskontingent, så kan visse pensionerede tjenestemænd få fradrag for fagforeningskontingent. Det kan de i de tilfælde, hvor pensionens størrelse er beregnet som en andel af de løntrin, der gælder for tjenestemænd i arbejde. I disse situationer er forhandling af lønnen for tjenestemænd reelt også en forhandling af størrelsen af de eksisterende tjenestemandspensioner. De faglige organisationer, der er forhandlingsberettiget i forhold til tjenestemændenes løn, har dermed også en direkte indflydelse på pensionens størrelse.

...

Hvilke foreninger er omfattet af fradragsretten

Det afgørende for fradragsretten er, om betalingen går til en faglig forening, der varetager medlemmernes økonomiske interesser. Se [LL § 13, stk.1](#).

Fradragsretten omfatter for det første arbejdsmarkedssammenslutninger. Det vil sige arbejdsgiverforeninger og fagforeninger, der har til hovedformål at indgå eller medvirke til at indgå både kollektive og enkeltstående aftaler om løn- og arbejdsvilkår.

Foreninger og faglige sammenslutninger, der har kapital bestemt til at yde understøttelse ved faglig konflikt, er også omfattet af fradragsretten. Det gælder også, selvom foreningerne ikke forhandler eller medvirker til eller koordinerer ved forhandlinger om løn- og arbejdsvilkår.

Også andre foreninger, der varetager medlemmernes faglige, økonomiske interesser, uden at forhandle overenskomster eller have konfliktfonde, er omfattet af fradragsretten. Det er fx brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handels-

standsforeninger, handelsforeninger, landbo-, husmands- og kvægavlerforeninger mv.

Foreninger med blandede formål

Hvis en kontingentbetaling går til en forening, der varetager både faglige, økonomiske og erhvervsmæssige interesser, bliver kontingentbetalingen fordelt, da kun den del af kontingentet, der går til dækning af faglige økonomiske interesser, er fradragsberettiget efter LL § 13. Den del af kontingentet, der går til varetagelse af erhvervsmæssige interesser er fradragsberettiget efter [LL § 9](#), stk. 1. Det er den pågældende forening, der foretager fordelingen af kontingentet. Se [SKM2006.764.LSR](#), hvor en tandlæge, der drev virksomhed i selskabsform, skulle medregne kontingent til Dansk Tandlægeforening betalt af selskabet som lønindkomst. Beløbet kunne fratrækkes som et ligningsmæssigt fradrag. Se også afsnit [C.C.2.2.2.10](#) om udgifter til kontingenter i selvstændig erhvervsvirksomhed.
...

Klubkontingenter

"Klubkontingenter" er omfattet af fradragsretten, hvis klubbens formål er at varetage de pågældendes faglige, økonomiske interesser. Er formålet derimod at sikre medlemmerne dagpenge under sygdom, er kontingentet en ikke fradragsberettiget forsikringsudgift."

Af SKATs Juridiske Vejledning 2016-2, afsnit C.C.2.2.2.10, Udgifter til kontingenter i selvstændig erhvervsvirksomhed mv., fremgår blandt andet:

"Udgifter til kontingenter til foreninger og lignende efter [SL § 6](#), stk. 1, litra a

Regel

En selvstændigt erhvervsdrivende kan i forbindelse med indkomstopgørelsen fratække udgifter til kontingenter, som er afholdt for at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten. Se [SL § 6](#), stk. 1, litra a.

Der skal derfor være en nær sammenhæng mellem de afholdte kontingentudgifter og virksomhedens drift.

...

Uden for dette afsnit falder kontingenter, som selvstændigt erhvervsdrivende betaler til faglige foreninger og andre faglige sammenslutninger, selv om statskattelovens driftsbegreb også der spiller en overordnet rolle.

...

Udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger og andre faglige sammenslutninger efter LL § 13

...

Medlemmernes fagligt økonomiske interesser

Efter [LL § 13](#), stk. 1, skal foreningen have til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som den skattepligtige tilhører.

Loven definerer ikke hvad, man skal forstå ved at "varetage de økonomiske interesser", men efter praksis forstås, at foreningerne skal indgå, faktisk indgår eller medvirker til at indgå såvel kollektive som enkeltstående aftaler om løn- og arbejdsvilkår, for at være omfattet af [LL § 13](#), stk. 1.

Desuden er foreninger og faglige sammenslutninger, der ejer formue, som er beregnet til at hjælpe medlemmerne økonomisk under faglig konflikt, fx lock out af de ansatte, omfattet af [LL § 13](#).

Ydermere angår bestemmelsen andre foreninger, der varetager medlemmernes fagligt økonomiske interesser, selv om de ikke forhandler kollektive overenskomster eller besidder formue bestemt til understøtte medlemmer under konflikt, fx de gule fagforeninger. Der kan også være tale om brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger, landboforeninger og arbejdspladsklubber mv. Se TfS 1994, 348 DEP.

Hvis foreningen derimod ikke direkte varetager den selvstændiges økonomiske interesser, selv om den behandler faglige emner, nægtes udgiften til kontingent fradragsret efter [LL § 13](#), stk. 1.

Eksempel

Som eksempel på en forening, der behandler faglige emner, men hvis hovedformål ikke er at tage sig af virksomhedens økonomiske interesser, kan nævnes en forening, der udgiver faglitteratur. Udgifter til et sådant medlemskab er derfor ikke fradragsberettigede efter [LL § 13](#), stk. 1. Se ToldSkat Nyt 1992.6.164 TS.”

Af SKATs Juridiske vejledning 2016-2, afsnit A.B.1.2.2.9, Oplysninger til brug for fradrag i den personlige og skattepligtige indkomst, fremgår blandt andet:

”Kontingenter til faglige foreninger og arbejdsløshedskasser

Faglige foreninger

Faglige foreninger, der er nævnt i [LL § 13](#), har pligt til hvert år at indberette til SKAT om de indbetalinger, der er modtaget fra medlemmer for det foregående kalenderår. Se [SKL § 8 T](#).

...

Pligt til at oplyse identitet

Den, der skal foretages indberetning om, har pligt til at oplyse den indberetningspligtige om sin identitet. Se [SKL § 8 T, stk. 2](#), og [indberetningsbekendtgørelsens § 4](#).

Fradragsret

Indberetningspligten omfatter kun kontingenter, der er fradragsberettigede efter [LL § 13, stk. 1](#).

Anvendes en del af kontingentet af foreningen på en sådan måde, at medlemmet kan vælge at fradrage kontingentet efter [PSL § 3, stk. 2, nr. 1](#), indberettes denne del af kontingentet særskilt. Se [indberetningsbekendtgørelsens § 36, stk. 2](#).

Tilsvarende gælder, at hvis en del af kontingentet anvendes til præmie til gruppe-
livesforsikring, som nævnt i [PBL § 56, stk. 4](#), skal dette oplyses i indberetningen.

Fravalg af fradragsret

Et medlem kan pålægge foreningen ikke at foretage indberetning. Se [SKL § 8 T, stk. 1, sidste pkt.](#)

Fravælges en sådan indberetning, fortaber medlemmet retten til fradrag for
kontingentudgiften efter [LL § 13, stk. 2.](#)”

Procedure

HK har i det væsentlige procederet i overensstemmelse med påstandsdokument af 17. august
2016, hvori det blandt andet hedder:

”3. Anbringender

Det er overordnet HK Danmarks synspunkt, at HK Danmarks indberetningspligt
efter SKL § 8 T omfatter kontingentbetalinger fra alle medlemmer uden
hensyntagen til fradragsretten i henhold til LL § 13.

Dette fremgår tydeligt af bestemmelsens ordlyd:

*”§ 8 T. Faglige foreninger som nævnt i ligningslovens § 13 skal til brug
for skatteligningen hvert år foretage indberetning til told- og
skatteforvaltningen om de for det foregående kalenderår modtagne
indbetalinger fra medlemmer, herunder oplysninger til identifikation med
CPR-nummer af den enkelte indbetaler. Det enkelte foreningsmedlem kan
inden kalenderårets udgang pålægge foreningen ikke at foretage indbe-
retning efter 1. pkt.*

*Stk. 2. Den, hvorom indberetning skal foretages, skal oplyse den
indberetningspligtige om sin identitet, herunder om CPR-nummer.*

*Stk. 3. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om indberetningen,
herunder lempe indberetningspligten.”* (min understregning)

Det er ubestridt, at HK Danmark er en forening ”som nævnt i ligningslovens §
13”, og det ses umiddelbart af ordlyden, at der ikke er hjemmel til at stille krav
om, at HK Danmark skal indberette kun for udvalgte grupper af medlemmer,
ligesom der ikke er hjemmel til at stille krav om, at HK Danmark skal undersøge
og skatteretligt afgøre, om medlemmerne har fradragsret efter LL § 13.

Det er i tilknytning hertil overordnet HK Danmarks synspunkt, at HK Danmarks
medlemmer har fradragsret efter LL § 13 for deres kontingentindbetalinger,
uanset om de aktuelt er erhvervsaktive, da der ikke i bestemmelsen er hjemmel til
at stille krav til det enkelte medlems individuelle og aktuelle be-
skæftigelsessituation.

Dette fremgår tydeligt af bestemmelsens ordlyd:

”§ 13. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører. Det årlige fradrag efter 1. pkt. kan ikke overstige et beløb på 6.000 kr. 2. pkt. finder dog ikke anvendelse for selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber m.v. (juridiske personer). Erstatninger eller ydelser, der udbetales til medlemmerne af sammenslutninger som nævnt i 1. pkt., medregnes til modtagerens skattepligtige indkomst, jf. dog §§ 30 og 31. Stk. 2. Fradrag efter stk. 1 er betinget af, at den faglige forening, hvis den er indberetningspligtig efter skattekontrollovens § 8 T, har indberettet kontingentudgiften til told- og skatteforvaltningen.”

Det er som nævnt ubestridt, at HK Danmark er omfattet af LL § 13, og det ses tydeligt af ordlyden, at der ikke i bestemmelsen er hjemmel til at stille krav til det enkelte medlems individuelle og aktuelle beskæftigelsessituation, herunder i særdeleshed ikke til at diskvalificere medlemmer, der er ”pensionister”, jf. om dette udtryk nærmere nedenfor.

Skatteministeriet gør gældende, at HK Danmarks indberetningspligt samt fradragsretten efter LL § 13 ikke omfatter ”pensionister”. Ministeriet har til støtte herfor påberåbt sig en række betingelser, uden at ministeriet har redegjort nærmere for, hvorledes udtrykket ”pensionister” skal afgrænses i relation til de nævnte lovbestemmelser.

HK Danmark gør heroverfor overordnet gældende, at der i henhold til legalitetsprincippet kræves et sikkert hjemmelsmæssigt grundlag for at håndhæve betingelser, der ikke har støtte i ordlyden, og at det i det hele påhviler ministeriet at godtgøre, at der er et sådant sikkert hjemmelsmæssigt grundlag for de betingelser, som ministeriet påberåber sig, jf. fx TfS 1996.654 H og Skatteministeriets analyse i TfS 1998.137 ...

HK Danmark gør i den forbindelse særligt gældende, at der bør gives HK Danmark medhold i den principale påstand 1, allerede fordi begrebet ”pensionister” ikke er defineret i hverken SKL § 8 T, LL § 13 eller på autoritativ vis andetsteds i skattelovgivningen. I mangel af lovhjemlede kriterier for afgrænsning af ”pensionister” er der således ikke i SKL § 8 T hjemmel til at udstede indberetningspålæg, der forudsætter kvalificeret identifikation af ”pensionister”.

Det bemærkes herved, at hverken SKAT eller Skatteministeriet har anvist kriterier til afgrænsning af ”pensionister”. Er kriteriet objektivt eller subjektivt? Skal der sondres mellem midlertidigt og permanent? Gælder der et timeantalskriterium? Tæller frivilligt arbejde med?

Endelig gør HK Danmark overordnet gældende, at der ikke i SKL § 8 T er hjemmel til, at HK Danmark skal ”undersøge relevante forhold” hos sine medlemmer. Bestemmelsen giver alene hjemmel til at pålægge HK Danmark at indberette faktuelle oplysninger og til hos medlemmerne at indhente de faktuelle oplysninger, der efter bestemmelsen lovligt kan kræves indberettet. Det er

ligningsmyndigheden, der har ansvaret for at *undersøge* disse oplysninger og for skatteretligt at afgøre, om der består fradragsret efter LL § 13.

Jeg vil i øvrigt i det følgende gennemgå de betingelser, som ministeriet påberåber sig, og redegøre for HK Danmarks hovedanbringender i relation til de enkelte betingelser.

3.1 HK Danmark skal alene foretage indberetning af modtagne indbetalinger

Skatteministeriet hævder, at HK Danmark efter SKL § 8 T kun må indberette kontingentindbetalinger for de medlemmer, der faktisk har fradragsret i henhold til LL § 13, og at HK Danmark derfor til opfyldelse af indberetningspligten skal indhente oplysninger og foretage undersøgelser og skatteretlig prøvelse af medlemmernes fradragsret.

HK Danmark bestrider, at der i SKL § 8 T er hjemmel til at pålægge HK Danmark kun at foretage indberetning for udvalgte grupper af medlemmer.

Det følger således udtrykkeligt af SKL § 8 T, stk. 1, at HK Danmark skal foretage indberetning til SKAT af "*modtagne indbetalinger fra medlemmer*", og der er hverken i ordlyd eller forarbejder nogen støtte for, at indberetning kun skal ske for visse grupper af kontingentbetalende medlemmer og ikke for andre grupper af medlemmer. Bestemmelsen indeholder således heller ikke nogen normering af kriterier for kvalifikation af ikke-indberetningspligtige kontingenter fra visse medlemsgrupper.

Heller ikke bemyndigelsesbestemmelsen i SKL § 8 T, stk. 3, giver hjemmel til at pålægge ikke-indberetning for enkelte medlemmer eller medlemsgrupper. Bestemmelsen giver alene hjemmel til at "*fastsætte nærmere regler om indberetningen, herunder lempe indberetningspligten*", dvs. regler om den tekniske udmøntning af indberetningspligten.

Den udstedte indberetningsbekendtgørelse ... indeholder da heller ikke bestemmelser, der pålægger ikke-indberetning for visse medlemsgrupper. Det er alene i bekendtgørelsen § 39 (tidligere § 36) præciseret, at SKL § 8 T kun omfatter kontingenter i henhold til LL § 13, og at der følgelig ikke efter SKL § 8 T skal ske indberetning af kontingenter, der er fradragsberettiget efter andre bestemmelser, herunder som driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6, litra a. Dette er udbygget i bekendtgørelsens § 39, stk. 2-3, vedrørende opdeling af såkaldt blandede indbetalinger. Se tilsvarende SD-cirkulære 1989-2 ..., skatteministerens svar på henvendelse fra Advokatrådet (bilag 1 til L110) ... samt skatteministerens svar på spørgsmål 7 til lovforslaget (bilag 4 til L110) ...

Skattedepartementet har således også i relation til disse blandede indbetalinger udtrykkeligt fastslået, at: "*Kontingentdelen er for alle medlemmer fradragsberettiget i den skattepligtige indkomst efter ligningslovens § 13*", jf. TfS 1987, 42

...

HK Danmark bestrider endvidere, at der i SKL § 8 T er hjemmel til at pålægge HK Danmark at indhente oplysninger, foretage undersøgelser og træffe afgørelser vedrørende medlemmernes skattemæssige fradragsret.

Det følger således udtrykkeligt af ordlyden i SKL § 8 T, at HK Danmark skal foretage indberetningen "*til brug for skatteligningen*", og oplysning, undersøgelse og afgørelse af medlemmernes fradragsret er utvivlsomt en ligningsmæssig opgave. Der er ikke i hverken bestemmelsens ordlyd eller forarbejder støtte for, at HK Danmark kan pålægges at udføre denne opgave.

Det bemærkes i øvrigt, at indberetningsbekendtgørelsen mv. heller ikke indeholder hverken omtale af særskilte regler for "pensionister" eller nogen normering af kriterier for ikke-indberetning for visse medlemsgrupper.

Af samme grund er HK Danmark heller ikke i besiddelse af så detaljerede oplysninger om de enkelte medlemmers individuelle forhold, som vil være nødvendige til ligningsmæssig undersøgelse og prøvelse af medlemmernes fradragsret.

Det er i øvrigt også i lovforslaget til SKL § 8 T ... forudsat, at faglige foreninger som HK Danmark allerede var i besiddelse af de oplysninger, der skulle indberettes til SKAT, og at indberetningspligten ikke ville påføre foreningerne væsentlige administrative byrder. Denne forudsætning er uforenelig med, at der nu knap 25 år efter indførelse af indberetningspligten fremsættes et krav om, at HK Danmark skal indhente oplysninger og foretage undersøgelser og skatteretlig prøvelse af hvert enkelt medlems individuelle fradragsret. Det bemærkes herved, at HK Danmarks medlemmer er fordelt på et betydeligt antal kontingentgrupper ...

3.2 Ligningslovens § 13 giver ikke hjemmel til at diskvalificere "pensionister"

Skatteministeriet hævder, at "pensionister" ikke har fradragsret efter LL § 13, fordi de ikke tilhører en erhvervsgruppe, således som det kræves ifølge bestemmelsens ordlyd.

HK Danmark bestrider, at der i LL § 13 er hjemmel til generelt at afskære "pensionister" fra fradragsret. Der er ikke hverken i ordlyd eller forarbejder støtte for negativ særbehandling af "pensionister", og der er ingen normering af kriterierne for afgrænsning af "pensionister" som en særlig medlemsgruppe, der ikke kan tilhøre en "erhvervsgruppe".

HK Danmark gør gældende, at HK Danmark varetager økonomiske interesser for alle sine medlemmer, og at alle medlemmer derfor per definition tilhører en "erhvervsgruppe" indenfor HK Danmark.

Det ligger efter praksis fast, at der ikke er hjemmel til at stille krav om, at det enkelte medlem er erhvervsaktivt:

LSRM 1959.67 ...:

”Da den nævnte lovbestemmelse alene betinger fradragsretten af erlagte kontingenter af, at vedkommende organisation har til hovedformål at varetage en erhvervsgruppes økonomiske interesser, og da Landsskatteretten måtte være af den formening, at Dansk Tandlægeforening opfyldte denne betingelse for samtlige sine medlemmers vedkommende, hvad enten de aktuelt udøver tandlægevirksomhed eller ikke, fandt retten, at klageren måtte anses for berettiget til ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst at fradrage det omhandlede kontingent, hvorfor den påklagede ansættelse blev nedsat til det selvangivne beløb.”
(min understregning)

*Cirkulære nr. 72 af 17. april 1996 pkt. 14.16, 1. afsnit ...:
”Det afskærer ikke den skattepligtige fra retten til at fradrage fagforeningskontingent, at denne ikke er aktivt erhvervsbeskæftiget.”*

*Juridisk Vejledning afsnit C.A.4.3.1.3 ...:
”Det er ikke et krav, at skatteyderen er i arbejde for at kunne fradrage udgifterne til fagforeningskontingent.”*

Når der således ikke er hjemmel til at stille krav om, at et medlem skal være aktuelt erhvervsaktivt, er der heller ikke hjemmel til generelt at diskvalificere ”pensionister” og ekskludere dem fra deres ”erhvervsgruppe” – uanset hvordan Skatteministeriet i øvrigt måtte ønske at afgrænse begrebet ”pensionister”.

Dette understøttes samtidig af, at det også er fast administrativ praksis, at medlemmer på efterløn ikke diskvalificeres fra deres erhvervsgruppe:

*Juridisk Vejledning afsnit C.A.4.3.1.3 ...:
”Personer, der modtager efterløn, kan fratække fagligt kontingent og kontingent til arbejdsløshedskasse.”*

Da ”efterløn” blot er en forsikringsydelse efter arbejdsløshedsforsikringsloven, jf. lovens kapitel 11a ..., har medlemmer på efterløn imidlertid hverken større eller mindre tilknytning til deres erhvervsgruppe end ”pensionister”. Ligeledes er der intet mere eller mindre midlertidigt for ikke-erhvervsaktive, der modtager efterlønsydelse, sammenlignet med andre ikke-aktuelt-erhvervsaktive. Der er efterlønsmodtagere, der har tilknytning til arbejdsmarkedet, og der er ”pensionister”, der har tilknytning til arbejdsmarkedet. Og der er ikke-aktive efterlønsmodtagere, der vender tilbage til arbejdsmarkedet, ligesom der er ikke-aktive ”pensionister”, der vender tilbage til arbejdsmarkedet, jf. fx Deloitte’s rapport ”Tilbage til arbejdsmarkedet” ...

Da der ikke af LL § 13 kan udledes lovlige kriterier for at sondre mellem efterlønsmodtagere og ”pensionister”, er det udtryk for en ikke kun ulovhjemlet men også usaglig forskelsbehandling alene at diskvalificere ”pensionister” fra deres hidtidige erhvervsgruppe og dermed fra fradragsretten for medlemskontingent.

Ligeledes kan der ikke af LL § 13 udledes hverken lovlige eller saglige kriterier for at sondre mellem pensionerede tjenestemænd og ”almindelige pensionister”.

Det ligger imidlertid efter praksis fast, at pensionerede tjenestemænd omfattes af LL § 13 og således forudsætningsvist anses for at tilhøre deres ”erhvervsgruppe” på trods af deres pensionering, jf. Juridisk Vejledning afsnit C.A.4.3.1.3 ... og TfS 1988, 557 ... Da en pensioneret tjenestemand – ligesom en efterlønsmodtager – ikke er hverken mere eller mindre erhvervsaktiv end andre ”pensionister”, er det åbenbart ulovhjemlet og usagligt at fortolke kriteriet ”tilhøre en erhvervsgruppe” sådan, at der sker negativ særbehandling af ”almindelige ”pensionister”, som ikke har været tjenestemandsansat.

Den forskelsbehandling, som Skatteministeriet argumenterer for, har således helt åbenbart ikke hjemmel i LL § 13 og er i strid med lighedsgrundsætningen og objektivitetsprincippet.

Jeg bemærker herved, at kriteriet ”varetagelse af økonomiske interesser” behandles nedenfor i pkt. 3.4.

HK Danmark gør i tilknytning hertil gældende, det ved indførelsen af SKL § 8 T var forudsat, at *alle* kontingentbetalende fagforeningsmedlemmer har fradragsret efter LL § 13. Dette fremgår forudsætningsvist af bemærkningerne til lovforslaget (L 110 ...), og det fremgår direkte af skatteministerens redegørelse for antallet af omfattede fagforeningsmedlemmer, jf. ministersvar (svar på spørgsmål 1 til L 110 ...):

”Fradrag for fagforeningskontingent:

Af den officielle statistik fremgår, at ca. 2.100.000 personer inkl. selvstændigt erhvervsdrivende er organiseret i en faglig sammenslutning (1988-tal).

[...]

Forskellen mellem antallet af medlemmer af en faglig sammenslutning på ca. 2.100.000 og det således beregnede antal med fradrag på ca. 2.050.000 tyder på, at mindst 50.000 har glemt at foretage fradrag for fagforeningskontingent.”

Som det fremgår, blev det således forudsat, at alle fagforeningsmedlemmer skal indrømmes fradragsret uden undtagelse for visse medlemsgrupper og uden hensyntagen til det enkelte medlems aktuelle status og erhvervsaktivitet eller tidligere ansættelsesforhold mv.

Det er således helt bevidst og velbegrundet, at der heller ikke i ordlyden af SKL § 8 T og LL § 13 er støtte for diskvalificering af visse medlemsgrupper, jf. bemærkningerne ovenfor.

3.3 HK Danmarks ikke-erhvervsaktive medlemmer er fuldgældige medlemmer

Skatteministeriet hævder, at HK Danmarks ”pensionist”-medlemmer (hvordan dette begreb end skal afgrænses, jf. bemærkningerne ovenfor) ikke er ”rigtige” medlemmer og derfor af denne grund ikke omfattes af fradragsretten i LL § 13.

HK Danmark bestrider, at der i LL § 13 er hjemmel til at betinge fradragsretten for kontingent af en kvalitativ vurdering af indholdet af det enkelte medlems medlemskab. Der er således hverken i bestemmelsens ordlyd eller forarbejder støtte for eller normerende kriterier for en sådan kvalitativ vurdering.

HK Danmark bemærker i den forbindelse, at Skatteministeriet da heller ikke hævder et tilsvarende kriterium i forhold til pensionerede tjenestemænd og efterlønsmodtagere, jf. bemærkningerne ovenfor ad ”tilhører erhvervsgruppe”.

HK Danmark gør på den baggrund gældende, at det vil være åbenbart i strid med lighedsgrundsætningen og objektivitetsprincippet mv. at anvende en kvalitativ vurdering af medlemsskabet som fradragskriterium i forhold til ”almindelige pensionister”.

HK Danmark gør derudover gældende, at HK Danmarks ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer, herunder ”pensionister”, i det væsentlige har samme forvaltningsmæssige rettigheder som HK Danmarks andre medlemmer.

Når HK Danmarks medlemmer vælger status som ikke-aktuelt-erhvervsaktiv, herunder som følge af efterløn, bevarer de deres ordinære medlemskab af HK Danmark, jf. lovene for HK-afdelinger og afdelingssektorer under HK Danmark § 4 ..., med de dertil knyttede forvaltningsmæssige rettigheder:

- Ikke-erhvervsaktive medlemmer har uændret adgang, stemmeret og forslagsret til generalforsamlinger i afdelingssektorer og afdelinger, jf. herved Love for HK-afdelinger og afdelingssektorer under HK Danmark § 16, stk. 4-5 og § 15, stk. 5-6 ...
- Ikke-erhvervsaktive medlemmer har – ligesom Landsforeningen HK Seniorer Danmark – forslagsret til kongressen, jf. Love for HK Danmark § 18 ...

De ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer kan dog ikke vælges til tillidsposter på kongres og sektorkongres eller på afdelingsgeneralforsamlinger og -bestyrelser. Imidlertid har alle medlemmer, herunder også de ikke-aktuelt-erhvervsaktive, indirekte indflydelse centralt (indirekte demokrati) og kan påvirke sammensætningen af alle ledelsesorganer i forbundet, herunder sektor- og afdelingsbestyrelser samt hovedbestyrelsen og kongressen.

HK Danmark gør derfor gældende, at der udover manglende hjemmel heller ikke er sagligt grundlag for at diskvalificere ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer fra fradragsret efter LL § 13 alene som følge af manglende valgbarhed.

Det bemærkes herved, at HK Danmarks ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer betaler et almindeligt månedligt kontingent til HK Danmark, jf. herved HK Danmarks love § 3, stk. 2 ... og lovene for HK-afdelinger og afdelingssektorer under HK Danmark § 6, stk. 1 ... Dette kontingent svarer i størrelse nogenlunde til det kontingent, som de gule fagforeninger opkræver hos deres erhvervsaktive medlemmer.

3.4 HK Danmark varetager ”pensionist”-medlemmernes økonomiske interesser

Skatteministeriet hævder, at HK Danmark ikke varetager ”pensionist”-medlemmernes økonomiske interesser i LL § 13’s forstand, og at ”pensionist”-medlemmerne derfor er afskåret fra fradragsret.

Ministeriet har imidlertid ikke redegjort for det nærmere indhold af den fradragsbetingelse, man gør gældende (”varetage økonomiske interesser”) – ligesom man ikke har redegjort for indholdet af begrebet ”pensionister” – men det er tilsyneladende ministeriets synspunkt, at fradragsretten ifølge LL § 13 er betinget af, at det enkelte medlem skal kunne påvise en konkret og individuel økonomisk interessevaretagelse. Derudover har ministeriet henvist til landsrettens dom i SKM 2006.528 Ø, jf. nærmere nedenfor i afsnit 3.5.

HK Danmark bestrider overordnet, at der i LL § 13 er hjemmel til at håndhæve en sådan betingelse, der er uden støtte i bestemmelsens ordlyd og forarbejder mv.

HK Danmark gør *før det første* gældende, at fradragsretten efter LL § 13 ikke (længere) baserer sig på et driftsomkostningssynspunkt. Det fremgår således både af forarbejderne til denne bestemmelse og til SKL § 8T samt af fast praksis, at LL § 13 indrømmer et *ligningsmæssigt fradrag*, og at medlemmer, der opfylder betingelserne for *driftsomkostningsfradrag*, i stedet kan vælge at foretage fradraget i den personlige indkomst ...

Det kan derfor lægges til grund, at det *ikke* er en betingelse for fradrag efter LL § 13, at der kan påvises en direkte forbindelse mellem kontingentet og det enkelte medlems indkomsterhvervelse. Fradragsretten hviler i stedet på den basale ret til at være medlem af en fagforening og er derfor generel for alle medlemmer uafhængigt af det enkelte medlems individuelle situation.

Dette understøttes af, at det ikke er en betingelse efter LL § 13, at en fagforening har forhandlingsretten vedrørende løn- og overenskomstforhold og forhandler kollektive overenskomster, jf. ministersvaret i TfS 1991, 174 ..., ligesom det ikke er en betingelse, at en fagforening besidder en formue bestemt til understøttelse af medlemmer under konflikt, jf. ministersvaret i TfS 1994, 348 ...

Det ligger således fast, at HK Danmarks Ikke-overenskomstdækkede medlemmer har fradragsret for deres kontingent, selv om HK Danmark ikke generelt varetager denne gruppes løn- og overenskomstvilkår. Det bemærkes herved, at et stort antal af HK Danmarks medlemmer ikke er overenskomstdækkede ..., uden at dette på noget tidspunkt i praksis har givet anledning til at sætte spørgsmålstegn ved deres fradragsret for fagforeningskontingent.

Ligeledes følger det af fast praksis, at medlemmerne af de såkaldte ”gule” fagforeninger har fradragsret for kontingent efter LL § 13. Det gælder, uanset om fagforeningen konkret har mulighed for at påvirke medlemmernes økonomiske interesser over for arbejdsgivere eller andre, og uanset fagforeningens konkrete ydelser og rolle i forhold til det enkelte medlems situation.

Det må på den baggrund konstateres, at fradragsretten efter § 13 ikke kan betinges af, at foreningen varetager hverken erhvervsgruppens eller det enkelte medlems løn- og overenskomstvilkår.

HK Danmark gør derfor gældende, at fradragsretten efter LL § 13 alene er betinget af, at HK Danmark som fagforening varetager økonomiske interesser generelt og ideelt for sine medlemmer, og at fradragsretten derfor tilkommer alle HK Danmarks medlemmer, uden at de individuelt skal påvise en konkret og individuel økonomisk interessevaretagelse.

Det bemærkes, at også reale grunde tilsiger, at der bør lægges mere vægt på en fagforenings ideelle hovedformål, jf. ordlyden i LL § 13, end på det enkelte medlems individuelle og konkrete økonomiske interesser. En fagforening bygger på en solidarisk tankegang, der gør det naturligt at lægge vægt på en kollektiv vurdering.

HK Danmark gør *for det andet* gældende, at det påhviler Skatteministeriet at godtgøre, at der er hjemmel til at fortolke kriteriet ”varetage økonomiske interesser” på en måde, så HK Danmarks interessevaretagelse ikke opfylder det hævdede kriterium.

Skatteministeriet har som nævnt ikke redegjort for det nærmere indhold af kriteriet ”varetage økonomiske interesser”, men det ligger jo altså fast, at man i praksis – baseret på dette kriterium – anerkender fradragsret for blandt andre (i) efterlønsmodtagere, (ii) ikke-overenskomstdækkede medlemmer, (iii) medlemmer af ”gule” fagforeninger og (iv) pensionerede tjenestemænd.

På den baggrund kan HK Danmarks ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer kun nægtes fradragsret, hvis Skatteministeriet kan påvise, at praksis er baseret på en efter LL § 13 lovlig mindstetærskel for interessevaretagelse, som HK Danmark ikke opfylder for de pågældende medlemmer.

HK Danmark gør i den forbindelse gældende, at Skatteministeriet ikke kan påvise en sådan lovlig mindstetærskel, allerede fordi der notorisk ikke er forskel på HK Danmarks rolle og funktion overfor efterlønsmodtagere sammenlignet med andre ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer. Det samme gælder i det væsentlige ved sammenligning med de andre nævnte grupper, jf. (ii)-(iv) ovenfor. Der er som følge heraf ikke noget hverken lovligt eller sagligt grundlag for negativ særbehandling af HK Danmarks ”pensionist”-medlemmer m.fl.

Det bemærkes særligt, at det heller ikke er lovligt/sagligt at forskelsbehandle i forhold til pensionerede tjenestemænd:

Det følger af fast praksis, at pensionerede tjenestemænd, hvis pension beregnes som en andel af de løntrin, der gælder for tjenestemænd i arbejde, har fradrag for fagforeningskontingent, fordi *”forhandling af lønnen for tjenestemænd [i disse situationer] reelt også [er] en forhandling af størrelsen af de eksisterende tjenestemandspensioner. De faglige organisationer, der er forhandlingsberettiget i forhold til tjenestemændenes løn, har dermed også en direkte indflydelse på pensionens størrelse”*. Se Juridisk Vejledning afsnit C.A.4.3.1.3 ...

Da det imidlertid samtidig ligger fast, at fradragsretten efter LL § 13 ikke kan betinges af, at fagforeningen har retten til forhandling af overenskomst- og lønvilkår, jf. bemærkningerne ovenfor, kan der ikke lovligt lægges afgørende vægt på tilstedeværelsen af en sådan forhandlingsret.

HK Danmark gør endelig *for det tredje* gældende, at HK Danmark rent faktisk varetager også sine ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmers økonomiske interesser på en måde, der må anses at opfylde kravet i LL § 13.

Det følger udtrykkeligt af Love for HK Danmark § 2, 3. afsnit, at HK Danmark har som formål:

”at søge tilvejebragt bedst mulige økonomiske [...] vilkår for medlemmerne”.

Dette vedtægtsmæssige formål gælder alle medlemmer, herunder også ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer som fx efterlønsmodtagere og ”pensionister”. Som anført i LSRM 1958.67, jf. citatet ovenfor pkt. 3.2, bør det derfor allerede på det grundlag antages, at HK Danmark opfylder alle sine medlemmers økonomiske interesser på kvalificeret måde.

Det bemærkes herved, at det forhold, at HK Danmarks love og målprogram naturligvis tillige indeholder formuleringer, som retter sig mod aktuelt erhvervsaktive medlemmer, ikke ændrer på, at HK Danmark også arbejder for de ikke-erhvervsaktive medlemmers økonomiske interesser.

Det bemærkes særligt, at denne sag angår HK Danmark og HK Danmarks medlemmer. Den omstændighed, at HK Danmarks ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer tillige måtte være medlemmer i lokalklubber under HK Seniorer, har ikke diskvalificerende betydning for deres medlemskab i HK Danmark, og de aktiviteter, der udøves i HK Seniorer, har ikke diskvalificerende betydning for vurderingen af de økonomiske interesser, som HK Danmark varetager for de pågældende medlemmer. De mange betragtninger, som Skatteministeriet har fremført vedrørende HK Seniorer, har derfor ikke betydning for sagen.

Som HK Danmark har redegjort for under skriftvekslingen, varetager HK Danmark de ikke-erhvervsaktive medlemmers økonomiske interesser på forskellige plan, både ideelt og konkret:

- HK Danmark arbejder således for medlemmernes interesser på politisk niveau for at sikre gode pensionsvilkår i lovgivningen. Denne interessevaretagelse har en ideel karakter men er utvivlsomt en økonomisk interessevaretagelse.
- HK Danmark arbejder aktivt på at sikre medlemmernes pensionsformer via bestyrelsesposter i ATP, PFA Pension, Foreningen Pension for Funktionærer (PFF), Grafisk Pension under Sampension, i branchebestyrelser under PensionDanmark og i kunderådet i Industriens Pension og for at sikre bedre vilkår for pensionsopsparing og pensionsudbetalinger. Denne interessevaretagelse har en meget konkret økonomisk karakter.

- HK Danmark arbejder aktivt med at rådgive medlemmerne om deres økonomiske rettigheder, jf. fx Seniorhåndbogen ..., og hjælper aktivt medlemmerne med sikring af deres rettigheder, hvor dette skønnes relevant, herunder fx i forhold til tidligere arbejdsgivere. Dette gælder således også nærværende sag, der er et helt konkret udtryk for økonomisk interessevaretagelse.
- HK Danmark arbejder aktivt for at sikre medlemmerne gode økonomiske vilkår i relation til forsikringer, ferier, detailhandel og arrangementer. Højesteret har i U 2003.296/2 ... fastslået, at en forenings etablering af rabatordninger mv. for medlemmerne er udtryk for økonomisk interessevaretagelse i henhold til lov om erhvervsdrivende virksomheder ("formål at fremme ... deltageres økonomiske interesser").

HK Danmark gør således gældende, at denne interessevaretagelse samlet opfylder fradragskriteriet i LL § 13 også i det tilfælde, at det måtte blive lagt til grund, at kriteriet skal vurderes specifikt i forhold til de ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer.

HK Danmark bemærker særligt, at fx HK Danmarks aktive arbejde i pensionskasserne, udtrykker en betydeligt mere aktiv og kvalificeret interessevaretagelse end den, der blot består i en afledt – passiv – effekt af en overenskomstforhandling, jf. praksis vedrørende pensionerede tjenestemænd.

Det må som nævnt påhvile Skatteministeriet at godtgøre, at der er hjemmel til at fortolke kriteriet "varetagelse økonomiske interesser" på en måde, så HK Danmarks interessevaretagelse ikke opfylder det hævdede kriterium.

3.5 Om SKM2006.528.Ø

Skatteministeriet anfører med henvisning til dommen i SKM2006.528.Ø, at "pensionist"-medlemmernes pensionsforhold er endeligt fastlagt ved medlemmernes overgang til pension, og at HK Danmark derfor ikke kan påvirke disse medlemmers pensionsindkomst.

HK Danmark gør heroverfor gældende, at dommen er konkret begrundet og derfor ikke har præjudikatværdi i forhold til nærværende sag. Det fremgår udtrykkeligt af landsrettens præmisser, at resultatet skyldes sagens forelæggelse, jf. "*Således som sagen er forelagt ...*" ...

HK Danmark bemærker derudover, at de faktiske omstændigheder i sagen på en række punkter afviger fra omstændighederne i nærværende sag.

Særligt i relation til Skatteministeriets synspunkt om HK Danmarks manglende mulighed for at påvirke "pensionist"-medlemmers pensionsindkomst bemærker HK Danmark, at det som nævnt ovenfor ikke er en betingelse for fradrag efter LL § 13, at der kan påvises en direkte forbindelse mellem kontingentet og det enkelte medlems indkomsterhvervelse.

Dertil kommer, at Skatteministeriets synspunkt med samme vægt gælder i relation til HK Danmarks mange ikke-overenskomstdækkede medlemmer samt medlemmer af de ”gule fagforeninger”, der slet ikke har forhandlingsret om løn og overenskomstforhold.

Det ligger imidlertid fast, at fagforeningens manglende mulighed for at påvirke disse medlemmers almindelige indkomst ikke afskærer disse medlemmer fra fradragsret efter LL § 13, og derfor udgør Skatteministeriets synspunkt ikke et hverken lovligt eller sagligt kriterium for at diskvalificere HK Danmarks ikke-aktuelt-erhvervsaktive medlemmer fra fradragsret, jf. også bemærkningerne ovenfor.”

Skatteministeriet har i det væsentlige procederet i overensstemmelse med påstandsdokument af 18. august 2016, hvori det blandt andet hedder:

”4. Anbringender

Det gøres overordnet gældende, at de kontingenter, som pensionistmedlemmerne (der ikke er tjenestemænd) betaler til HK ikke er fradragsberettigede, jf. ligningslovens § 13. HK er dermed ikke berettiget til at indberette sådanne kontingentbetalinger, jf. skattekontrollovens § 8T.

Dette har landsretten allerede fastslået i en hel parallel situation, jf. SKM 2006.528.Ø ...

Disse kontingentindbetalinger har ikke noget med disse medlemmers faglige økonomiske interesser at gøre, henset til at der er tale om pensionister, der har *forladt* arbejdsmarkedet. Da pensionistmedlemmernes pensionsforhold herudover er endeligt fastlagt ved medlemmets overgang til pension, er det på dette tidspunkt ikke længere muligt at varetage disse personers faglige økonomiske interesser.

I praksis er det heller ikke det, der sker. I forhold til pensionistmedlemmerne har HK’s ydelser primært social og kulturel karakter. Dette forhold er også afspejlet i det kontingent, som disse medlemmer betaler til HK.

Hertil kommer, at pensionistmedlemmerne, der er uden tilknytning til arbejdsmarkedet, ikke længere tilhører en ”erhvervsgruppe”, jf. ligningslovens § 13.

Under disse omstændigheder er fradragsret udelukket, jf. ligningslovens § 13. Og dermed er der heller ingen indberetningsret for HK, jf. skattekontrollovens § 8T.

4.1 Skattekontrollovens § 8 T og ligningslovens § 13

Det fremgår af skattekontrollovens § 8 T, stk. 1, 1. pkt. ..., at faglige foreninger som nævnt i ligningslovens § 13 har pligt til at indberette medlemmernes faglige kontingentindbetalinger til SKAT til brug for skatteligningen.

Det fremgår af forarbejderne til bestemmelsen, at formålet med indberetningspligten er at sikre, at skattepligtige får de fradrag, de er berettigede til, og at

forenkle skatteligningen, jf. lovforslag nr. 110 af 30. januar 1991 under de almindelige bemærkninger afsnit 1 ...

Kredsen af de indberetningspligtige efter skattekontrollovens § 8 T afgrænses ifølge forarbejderne på samme måde som kredsen af foreninger omfattet af ligningslovens § 13, jf. lovforslag nr. 110 af 30. januar 1991 under de specielle bemærkninger til § 1, nr. 1 (skattekontrollovens § 8 T) ... Af motiverne fremgår det endvidere, at indberetningspligten forudsætter fradragsret efter ligningslovens § 13.

Det fremgår da også direkte af indberetningsbekendtgørelsens § 36, stk. 1 ... (nu § 39, stk. 1 ..., at indberetningspligten efter skattekontrollovens § 8 T alene omfatter kontingenter, der er fradragsberettigede efter ligningslovens § 13, stk. 1.

Vurderingen af, hvorvidt HK Danmark er berettiget til at foretage indberetning efter skattekontrollovens § 8 T af et pensionistmedlems kontingentbetalinger, afhænger således af, om det enkelte medlems kontingentbetaling konkret er fradragsberettiget efter ligningslovens § 13, stk. 1.

Dette er tillige fastslået i SKM 2006.528 Ø ..., som er omtalt nærmere nedenfor ...

Følgende fremgår af ligningslovens § 13, stk. 1, 1. pkt. ...:

”Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører.” (mine understregninger)

Efter bestemmelsens stk. 2 er fradrag betinget af, at den indberetningspligtige har foretaget indberetning af kontingentbetalingen efter skattekontrollovens § 8 T. Af forarbejderne til bestemmelsen fremgår, at hvis der ikke foretages indberetning, skal fradrag nægtes, uanset om medlemmet kan dokumentere udgiftens afholdelse, jf. lovforslag nr. 185 af 1993 under de specielle bemærkninger til § 1 ... Af de almindelige bemærkninger til lovforslaget fremgår, at bestemmelsen er indført af administrative grunde. Af de almindelige bemærkninger fremgår videre, at ...

”Fradragsretten efter ligningslovens § 13 bliver på denne måde – som udgangspunkt – alene et mellemværende mellem den enkelte forening og dens medlemmer.”

Det er det enkelte medlem, der skal opfylde betingelserne for fradrag, jf. ordlyden til ligningslovens § 13, som jo henviser til *den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører*”. (min understregning).

Det er ikke korrekt, når sagsøgeren anfører, at det afgørende for fradrags- og indberetningsret alene er foreningens forhold og ikke medlemmets forhold, jf. bl.a. SKM 2006.528 Ø ..., TfS 2009, 1138 SR ... og indberetningsbekendtgørelsens § 36 ... Der er således intet til hinder for, at der inden for samme orga-

nisation er fradragsret og indberetningspligt for én kontingentgruppe, men ikke for en anden.

Der er i denne sag to selvstændige grunde til, at kontingentbetalinger fra pensionistmedlemmer ikke er fradragsberettigede og dermed heller ikke indberetningsberettigede:

Allerede fordi sagsøgeren ikke har godtgjort, at HK varetager pensionistmedlemmernes økonomiske interesser, er fradragsret udelukket (nedenfor afsnit 4.2).

Hertil kommer yderligere, at pensionister ikke tilhører en erhvervsgruppe i ligningslovens § 13's forstand, hvilket tillige i sig selv udelukker fradragsret, jf. nærmere herom nedenfor afsnit 4.3.

4.2 Sagsøgeren har ikke til hovedformål at varetage pensionistmedlemmernes økonomiske interesser

Det fremgår eksplicit af ordlyden til ligningslovens § 13, stk. 1, 1. pkt., at fradrag er betinget af, at fagforeningen har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som det relevante medlem tilhører ...

Efter fast retspraksis påhviler det den skattepligtige at godtgøre berettigelsen af et fradrag, jf. eksempelvis SKM.2004.162.HR ... I denne sag må det således påhvile sagsøgeren (som indberetningspligtig) at påvise, at HK har til "*hovedformål*" at varetage pensionistmedlemmernes økonomiske interesser jf. også SKM 2015.730.B ...

Bestemmelsens henvisning til, at der skal være tale om økonomisk interessevaretagelse for en "*erhvervsgruppe*" viser, at der skal være tale om faglige økonomiske interesser.

Dette fremgår også af bestemmelsens forarbejder, jf. lovforslag nr. 44 af 17. november 1953 under de specielle bemærkninger til lovforslagets § 7 ..., hvoraf fremgår, at praksis forud for bestemmelsens indførelse tillod fagforeningskontingenter mv. fradraget med 75 %, idet resten af kontingentet ansås som medgået til formål af "*ikke strengt faglig karakter*".

Af forarbejderne fremgår sammesteds, at kontingenterne fremadrettet skal tillades fradraget fuldt ud, idet medlemskab af den faglige sammenslutning "*praktisk talt altid må anses for en nødvendighed for udøvelsen af den pågældendes erhverv*". (min understregning).

At fradrag er betinget af, at fagforeningen varetager den pågældende erhvervsgruppes *faglige* økonomiske interesser er herudover bl.a. fastslået i TfS 1984, 262 LSR ...

Ligningslovens § 13, stk. 1, er en udbygning af den klassiske fradragsret efter statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a, og retten til fradrag er knyttet til, at udgiften er afholdt til at erhverve, sikre og vedligeholde den skattepligtiges løbende

indkomst, jf. lovforslag nr. 110 af 30. januar 1991 under de almindelige bemærkninger afsnit 2 ...

Østre Landsret har i overensstemmelse hermed fastslået (SKM2006.528.Ø), at Finansforbundet ikke varetog de økonomiske interesser for deres pensionistmedlemmer på en sådan måde, at betingelserne i ligningslovens § 13 for de enkelte pensionister til at fradrage udgiften til kontingent var opfyldt. Som følge heraf var Finansforbundet ikke berettiget til at indberette de indbetalte pensionistkontingenter efter skattekontrollovens § 8 T ...

Landsretten lagde i den forbindelse vægt på, at det enkelte medlems pensionsforhold var fastlagt ved medlemmets pensionering. Landsretten lagde endvidere vægt på, at pensionistmedlemmerne ikke var repræsenteret i Finansforbundets styrende organer og ikke havde stemmeret hertil.

Landsrettens dom viser, at pensionister, der er medlem af en fagforening, ikke er berettiget til at fratække kontingentet til fagforeningen ...

Som det fremgår ovenfor under afsnit 3, har sagsøgeren ikke til hovedformål at varetage pensionistmedlemmernes økonomiske interesser. Det fremgår meget klart af sagsøgerens love, formålsbeskrivelser mv., at det primære formål er at varetage sådanne interesser for medlemmer, som enten er erhvervsaktive, søger arbejde eller er under uddannelse.

Pensionistmedlemmernes kontingent er også væsentligt mindre end de erhvervsaktive medlemmers, og et pensionistmedlem, som melder sig ud af HK, kan ikke senere blive genindmeldt. Herudover kan en pensionist ikke blive indmeldt, hvis pensionisten ikke tidligere har været medlem.

Der er enighed om, at pensionisternes pensionsforhold ligger fast på pensionstidspunktet, og at sagsøgeren således ikke har mulighed for at påvirke den løbende indkomsterhvervelse efter pensionstidspunktet, jf. herved sagsøgerens processkrift 1, side 7 ...

Traditionelt fagforeningsarbejde består i at yde rådgivning mv. i faglige og arbejdsmæssige sammenhænge, herunder fx ved at indgå overenskomster og enkeltstående aftaler om løn- og arbejdsvilkår og at bistå under faglige konflikter mv., jf. herved ministersvaret i TfS 1994, 348 ... Sådanne ydelser er ikke relevante for pensionistmedlemmer, som har forladt arbejdsmarkedet.

Ovenstående taler afgørende imod fradragsret (og dermed også indberetningsret), jf. SKM 2006.528 Ø ...

Også det forhold, at pensionistmedlemmerne i modsætning til de erhvervsaktive medlemmer ikke har nogen nævneværdig indflydelse på sagsøgerens styrende organer, taler imod fradragsret.

Sagsøgeren har i replikken ... oplyst, at

”Det er generelt kun erhvervsaktive medlemmer, der kan vælges til tillidsposter og er valgbare til kongressen, sektorkongressen og HK-afdelingernes generalforsamlinger eller bestyrelser.”

Pensionistmedlemmer kan heller ikke vælges som sagsøgerens formand eller næstformand, jf. § 20 i ”Love for HK Danmark” ...

Udover at pensionistmedlemmerne – i modsætning til øvrige medlemmer – hverken er valgbare til tillidshverv eller til de øverste organer, har HK Seniorer heller ikke ret til at udpege et antal mandater til kongressen. I modsætning hertil har HK-Ungdoms Landsudvalg ret til at udpege 4 mandater, jf. § 16, stk. 1, litra d, i ”Love for HK Danmark” ...

Til støtte for, at sagsøgeren varetager pensionistmedlemmernes økonomiske interesser, har sagsøgeren bl.a. henvist til, at sagsøgeren arbejder på, at offentlige pensioners værdi ikke forringes, og at pensionssystemet forenkles, jf. stævningen ...

Dette godtgør ikke, at sagsøgeren har ”til hovedformål” at varetage pensionistmedlemmernes økonomiske interesser, jf. også ovenfor herunder navnlig SKM2006.528.Ø, ligesom der ikke er tale om varetagelse af *faglige* økonomiske interesser.

Det forhold, at sagsøgeren via ”Seniorhåndbogen” ... rådgiver sine medlemmer om pension og sociale ydelser mv. kan af samme grunde heller ikke føre til, at pensionistkontingenterne er fradragsberettigede.

End ikke den landsdækkende seniorforening ”HK seniorer Danmark” har til formål at varetage seniormedlemmernes *økonomiske* interesser. Tværtimod fremgår det direkte af foreningens vedtægter, at ”Landsforeningens formål er at varetage interesser af både socialpolitisk, faglig og kulturel karakter.”, jf. ovenfor.

De lokale senior klubber mv. har en udpræget social karakter og har ikke til formål at varetage medlemmernes (faglige) økonomiske interesser ...

Til støtte for, at sagsøgeren varetager pensionistmedlemmernes økonomiske interesser, har sagsøgeren også henvist til, at pensionistmedlemmerne har samme adgang til rabatter mv. som de erhvervsaktive medlemmer. Opnåelse af rabatter har imidlertid intet at gøre med at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten, ligesom der under alle omstændigheder ikke er tale om varetagelse af faglige økonomiske interesser, jf. også TfS 2009, 1138 SR ...

Samlet set må det lægges til grund, at sagsøgeren ikke har løftet bevisbyrden for, at sagsøgeren har til hovedformål at varetage pensionistmedlemmernes faglige økonomiske interesser, jf. ligningslovens § 13, stk. 1. Dette illustreres jo også af, at pensionisterne betaler et væsentligt mindre kontingent end de erhvervsaktive medlemmer.

Allerede derfor er grundlaget for fradrag ikke til stede.

4.3 Pensionistmedlemmer tilhører ikke en erhvervsgruppe

Det fremgår af ligningslovens § 13, stk. 1, at fradrag er betinget af, at den skattepligtige tilhører en ”*erhvervsgruppe*”.

Som nævnt ovenfor fremgår det af forarbejderne til ligningslovens § 13, stk. 1, at årsagen til, at fagforeningskontingenter kan fradrages fuldt ud, er, at medlemskab praktisk talt altid må anses for en ”*nødvendighed for udøvelsen af den pågældendes erhverv*”, jf. lovforslag nr. 44 af 17. november 1953 under de specielle bemærkninger til lovforslagets § 7 ...

Det forhold, at forarbejderne så tydeligt henviser til ”*udøvelsen*” af et erhverv, viser, at der ikke er fradragsret, hvis man er gået på pension og derved varigt har forladt arbejdsmarkedet.

I den situation udøver man netop ikke noget erhverv, idet pensioneringen jo er udtryk for, at man forlader arbejdsmarkedet og dermed også den erhvervsgruppe, som man tidligere har tilhørt. Når man ved pensioneringen forlader sit *fag*, varetager sagsøgeren desuden heller ikke medlemmets *faglige økonomiske* interesser, jf. ovenfor.

At pensionistmedlemmer ikke tilhører en erhvervsgruppe afspejler sig bl.a. ved, at der – til forskel for de erhvervsaktive medlemmer – ikke er forskel på kontingentet, afhængigt af hvilken fagsektor, pensionistmedlemmet er medlem af ...

Der er enighed om, at det ikke er en betingelse for fradrag, at medlemmet aktuelt er i beskæftigelse. Der kan stadig være fradragsret, hvis medlemmet midlertidigt er uden for beskæftigelse.

De afgørelser, som sagsøgeren påberåber sig (stævningen ...) har det til fælles, at skatteyderen *midlertidigt* var uden for beskæftigelse. Der foreligger ikke afgørelser, som anerkender fradrag for pensionister, som *varigt* har forladt arbejdsmarkedet, og som ikke er tjenestemænd, endsige afgørelser som udgør en fast administrativ praksis, som sagsøgeren kan påberåbe sig under denne sag.

Såfremt sagsøgeren påberåber sig, at der gælder en fast administrativ praksis, hvorefter pensionister, som varigt har forladt arbejdsmarkedet, har fradragsret, påhviler det sagsøgeren at godtgøre, at der foreligger en sådan fast administrativ praksis, jf. (senest) UfR 2016.2126 H ... Denne bevisbyrde er ikke løftet, jf. også SKM.2006.528 Ø, hvor Finansforbundet også påberåbte sig fast administrativ praksis til støtte for pensionistmedlemmernes fradragsret. Østre Landsret fandt det ikke godtgjort, at der gjaldt en fast administrativ praksis, som Finansforbundet kunne påberåbe sig.

Det forhold, at SKAT som udgangspunkt anerkender fradragsret for dagpenge- og efterlønsmodtagere er uden betydning for denne sag. Dagpenge- og efterlønsmodtagere er – i modsætning til pensionister – kendetegnet ved at skulle stå til rådighed for arbejdsmarkedet (for efterlønsmodtagere dog kun på tidspunktet for overgangen til efterløn). Der henvises til arbejdsløshedsforsikringslovens § 74

a, stk. 1, nr. 4, hvoraf fremgår, at det er en betingelse for efterløn, at man vil kunne opfylde betingelserne for ret til dagpenge ved ledighed ...

Administrativ praksis kan desuden påberåbes så langt, praksis rækker, jf. (senest) UfR 2016.2126 H ... Pensionister kan således ikke påberåbe sig en eventuel administrativ praksis, som vedrører efterlønsmodtagere mv.

Også sagsøgerens henvisning til de gule fagforeninger er uden betydning. Selvom de gule fagforeninger eventuelt ikke foretager overenskomstforhandlinger, rådgiver foreningerne sine medlemmer om disses vilkår i relation til ansættelses- og arbejdsforhold mv. Dette er ikke tilfældet i relation til HK's pensionistmedlemmer, som jo netop har forladt arbejdsmarkedet.

Af samme årsag er SKATs afgørelse heller ikke i strid med hverken lighedsgrundsætningen, objektivitetsprincippet eller ligebehandlingsprincippet mv., jf. herved stævningen ...

4.4 Sagsøgerens øvrige indsigelser

Sagsøgeren har i processkrift 1 ... anført, at "*pensionist*" ikke er et entydigt begreb, og at det er uvist, hvordan begrebet skal afgrænses. Sagsøgeren har endvidere i stævningen ... anført, at der ikke er hjemmel til at pålægge sagsøgeren at indhente oplysninger om sine medlemmer.

Hertil bemærkes, at indberetningsretten og -pligten efter skattekontrollovens § 8 T alene gælder for kontingentbetalinger, som konkret er fradragsberettiget efter ligningslovens § 13 (for så vidt medlemmet ikke har frabedt sig indberetning). HK må derfor – som alle andre indberetningspligtige – indrette sig således, at medlemmer med fradragsret identificeres, jf. i det hele ovenfor. Hjemmel hertil findes i skattekontrollovens § 8T og i indberetningsbekendtgørelsen.

Dette kan gøres ganske let, da de (få) forhold, som skal identificeres, er 1) om medlemmet har forladt arbejdsmarkedet og 2) om medlemmet er tjenestemand, jf. ovenfor.

Det bemærkes i den forbindelse, at sagsøgeren i forvejen grupperer medlemmerne i kontingentgrupper, alt efter om medlemmet eksempelvis hører under gruppen "*Alderspension*" (kontingentgruppe 1510) eller "*Alderspension med tjenestemandspension*" (kontingentgruppe 1500) ...

Sagsøgeren har således allerede identificeret hvilke medlemmer, der er pensionerede, hvilke pensionerede medlemmer, der er tjenestemænd, og dermed også hvilke kontingentbetalinger, der (som udgangspunkt) er indberetningspligt og –ret for.

Det bemærkes herved også, at sagsøgeren eksempelvis vil kunne indrette sig således, at der som udgangspunkt ikke foretages indberetning f.s.v.a. pensionistmedlemmer, men at det enkelte medlem kan anmode sagsøgeren om at foretage indberetning, hvis vedkommende mener sig berettiget til fradrag. Dette kan eksempelvis være, hvis medlemmet er tjenestemand eller – på trods af at

vedkommende betaler pensionistkontingent – er beskæftiget eller søger arbejde inden for sagsøgerens fagområder.”

Landsrettens begrundelse og resultat

Ligningslovens § 13 og skattekontrollovens § 8 T må på baggrund af deres indbyrdes sammenhæng og de ovenfor citerede forarbejder forstås således, at det alene er de kontingentindbetalinger, der er fradragsberettigede efter ligningslovens § 13, som er omfattet af indberetningspligten i § 8 T. Indberetningsbekendtgørelsens § 39, stk. 1, er i overensstemmelse hermed. Som indberetningspligtig efter ligningslovens § 8 T skal HK derfor sondre mellem fradragsberettigede og ikke-fradragsberettigede kontingentindbetalinger og alene indberette de fradragsberettigede indbetalinger til SKAT.

Det fremgår af ligningslovens § 13, at fradrag for fagforeningskontingent er betinget af, at fagforeningen har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som den skattepligtige hører. Fradragsretten er ifølge forarbejderne til ligningslovens § 13 og skattekontrollovens § 8 T knyttet til, at udgiften er afholdt til at erhverve, sikre og vedligeholde den skattepligtiges løbende indkomst. Ved indførelsen af den fulde fradragsret for kontingenter til fagforeninger blev der lagt vægt på, at medlemskab af en faglig sammenslutning praktisk talt altid må anses som en nødvendighed for udøvelsen af det pågældende medlems erhverv.

Efter det anførte i HK's overordnede formålsbestemmelser og målprogram mv. finder landsretten, at HK's hovedformål i forhold til pensionistmedlemmerne ikke er at varetage disses økonomiske interesser. Den omstændighed, at HK tilbyder sine pensionistmedlemmer bistand i forskellige henseender, herunder i anliggender vedrørende deres pension, som må antages at have en vis økonomisk betydning for disse medlemmer, kan ikke føre til en anden vurdering. Hertil kommer, at pensionisterne i HK har mindre indflydelse end de erhvervsaktive. Pensionisterne kan således ikke vælges til tillidsposter og er ikke valgbare til kongressen, sektorkongressen eller afdelingernes og sektorafdelingernes bestyrelser. Pensionisterne betaler i øvrigt et væsentligt lavere beløb i kontingent end de erhvervsaktive.

Pensionsforholdene for HK's medlemmer, der ikke er pensionerede tjenestemænd, er endvidere endeligt fastlagt ved medlemmernes pensionering, og medlemskabet har derfor

ikke den fornødne sammenhæng med de pågældendes løbende indkomst. De pågældende medlemmer kan endvidere ikke i relation til ligningslovens § 13 siges at tilhøre en erhvervsgruppe.

For så vidt angår det anførte om forskelsbehandling mv. finder landsretten, at der efter de foreliggende oplysninger ikke er grundlag for at fastslå, at den omstændighed, at der for pensionerede tjenestemænd og efterlønsmodtagere tillades fradrag for fagforeningskontingenter, indebærer, at den i denne sag omhandlede praksis er i strid med lighedsgrundsætningen eller andre retsprincipper med den virkning, at HK's pensionister, der ikke er pensionerede tjenestemænd, af denne grund har ret til fradrag.

Landsretten finder herefter, at HK's pensionistmedlemmer, som ikke er pensionerede tjenestemænd, ikke har fradragsret for deres kontingentbetaling, og HK skal derfor ikke indberette de pågældende medlemmers indbetaling af fagforeningskontingent til SKAT.

På denne baggrund frifindes Skatteministeriet.

HK Danmark skal betale sagsomkostninger for landsretten til Skatteministeriet med 150.000 kr. Beløbet omfatter udgifter til advokatbistand inkl. moms. Der er ved fastsættelsen af beløbet taget hensyn til sagens omfang, varighed og betydning.

T h i k e n d e s f o r r e t:

Skatteministeriet frifindes.

I sagsomkostninger for landsretten skal HK Danmark betale 150.000 kr. til Skatteministeriet.

Sagsomkostningerne forrentes efter rentelovens § 8 a.