



## Refusion af udgift til bankgaranti

*Spørgsmål om refusion af en skatteydere udgift til bankgaranti som sikkerhed for pålignede skatter i et tilfælde, hvor en overordnet skattemyndighed havde annulleret skatterådets afgørelse, fordi rådets sagsbehandling var behæftet med en mangel.*

FOB nr. 82.77

(J. nr. 1981-447-220).

A klagede over, at ministeriet for skatter og afgifter, skattedepartementet, havde afslået hans anmodning om refusion af udgifter til en bankgaranti i forbindelse med en henstand med indbetaling af et skattebeløb, der var meddelt i anledning af hans klage til landsskatteretten over skatteansættelsen for indkomståret 1977.

Det fremgik af sagen, at skatteforvaltningen i Randers kommune den 6. september 1978 telefonisk anmodede A om en redegørelse vedrørende køb og salg af en byggegrund tilhørende ham og beliggende i Svendborg kommune.

I den anledning redegjorde A i skrivelse af 7. september 1978 til skatteforvaltningen for de nærmere omstændigheder ved grundens erhvervelse og om baggrunden for, at han i september 1977 solgte grunden.

Den 14. september 1978 traf skatterådet for Randers kommune beslutning om, at den fortjeneste, A have opnået i forbindelse med salget af byggegrunden, skulle betragtes som almindelig indkomst og ikke særlig indkomst.

I en udskrift af skatterådets forhandlingsprotokol anførtes bl.a.:

»Begæring om personlig forhandling synes ikke at være fremsat.«

Efter at skatterådet i skrivelse af 1. november 1978 havde orienteret A om den ændrede skatteansættelse klagede A i skrivelse af 3. november 1978 gennem vedkommende amtsskatteinspektorat til landsskatteretten over afgørelsen. Han forbeholdt sig at fremkomme med yderligere skriftlige indlæg samt eventuel mundtlig forhandling med landsskatteretten.

I skrivelse af 3. december 1978 til amtsskatteinspektoratet fremsatte A uddybende bemærkninger til sin klage. Han redegjorde bl.a. for den telefoniske henvendelse, han havde modtaget den 6. september 1978 fra skatteforvaltningen i Randers. Han anførte, at han havde forstået henvendelsen således, at skatteforvaltningen til brug for forelæggelse af hans skatteansættelse for indkomståret 1977 ønskede en redegørelse for køb og salg af den omhandlede byggegrund. A var blevet gjort bekendt med, at redegørelsen kunne gives

mundtligt eller skriftligt og havde afsendt sin ovennævnte redegørelse af 7. september 1978 i den tro, at den skulle anvendes i forbindelse med skatterådets gennemgang af kommunens ansættelser, jfr. den dagældende bestemmelse i statsskattelovens § 28. Videre anførte A, at han i tiden fra 6. september til 2. november 1978 ikke havde modtaget nogen henvendelse vedrørende sagen og var gået ud fra, at han i overensstemmelse med den tidligere bestemmelse i statsskattelovens § 29 ville få lejlighed til at fremkomme med en supplerende udtalelse i tilfælde af, at man måtte overveje en forhøjelse af den særlige indkomstskat til almindelig indkomstskat. A oplyste i den forbindelse, at han havde været ejer af grunden i mere end 5 år, og at han var bekendt med bevisbyrdereglen i statsskattelovens § 5 a. A var derfor alene fremkommet med en summarisk redegørelse, idet han ikke havde ønsket i unødigt omfang at meddele en mere detaljeret redegørelse vedrørende forhold, der var af privat karakter i forbindelse med ejendomssalget. A anførte, at det var hans opfattelse, at ligningsmyndighederne og skatterådet ved behandlingen af sagen havde undladt at iagttage pligterne efter den tidligere bestemmelse i statsskattelovens § 29, og at der i øvrigt var sket en direkte tilsidesættelse af de retningslinier for pligternes opfyldelse, som ombudsmanden i flere udtalelser havde givet udtryk for. A anførte videre, at han ikke havde haft adgang til at udtale sig over for skatterådet. A anførte, at det var en forudsætning for, at han kunne vurdere, hvilken påstand han ville nedlægge for landsskatteretten, at han fik aktindsigt og en fyldestgørende begrundelse for skatterådets afgørelse.

I skrivelse af 3. januar 1979 meddelte amtsskatteinspektoratet i Randers i anledning af A's ansøgning om henstand med betaling af skat for indkomståret 1977, at amtsskatteinspektoratet kunne indrømme A henstand, indtil klagesagen var afgjort, dog længst til 15. januar 1982, med betaling af 83.709 kr. Henstanden var betinget af, at der blev stillet betryggende sikkerhed for betalingen, fortrinsvis i form af bankgaranti.

I skrivelse af 15. januar 1979 meddelte A amtsskatteinspektoratet, at han fandt det urimeligt, at det blev pålagt ham at stille sikkerhed og at betale renter på grundlag af en afgørelse, der efter hans opfattelse led af åbenbare og alvorlige mangler. I skrivelse af 19. januar 1979 til A fastholdt amtsskatteinspektoratet kravet om sikkerhedsstillelse.

I skrivelse af 23. januar 1979 klagede A til statsskattedirektoratet over den sagsbehandling, der havde fundet sted.

I anledning af A's klage indhentede statsskattedirektoratet udtalelser fra ligningskommissionen i Randers, Randers skatteråd og amtsskatteinspektoratet. Ligningskommissionen tilbagesendte sagen gennem skatterådet i Randers og bemærkede for så vidt angår spørgsmålet om A's adgang til at udtale sig over for skatterådet, at det af A's skrivelse af 3. december 1978 fremgik, at han var blevet gjort bekendt med sin adgang til at udtale sig, idet det i skrivelserne anføres: »Jeg blev gjort bekendt med, at redegørelsen kunne gives mundtligt eller skriftligt. Amtsskatteinspektoratet henviste ved tilbagesendelsen til statsskattedirektoratet i alt væsentligt til ligningskommissionens udtalelse. Amtsskatteinspektoratet fandt ikke, at amtsskatteinspektoratet var bemyndiget til at give henstand med skattebetalingen uden sikkerhedsstillelse og mente endvidere, at selve spørgsmålet om skatterådskendelsens eventuelle ugyldighed måtte finde sin afgørelse ved landsskatteretten.

Det fremgår videre af sagen, at statsskattedirektoratet foranledigede sagen forelagt for Århus amtsligningsråd, der på et møde den 30. maj 1979 gav udtryk for, at Randers skatteråds kendelse af 1. november 1978 efter amtsligningsrådets opfattelse var ugyldig, idet A ikke havde haft mulighed for forhandling med skatterådet, jfr. den tidligere bestemmelse i statsskattelovens § 29. Det fremgår af et referat fra mødet, at amtsligningsrådet herved havde lagt vægt på A's beskrivelse af forholdet, således som anført i A's skrivelse af 3. december 1978 til amtsskatteinspektoratet, samt den omstændighed, at skatterådet ikke havde sendt A en »agterskrivelse«. Det fremgår videre af referatet, at amtsligningsrådet efter en gennemgang af den redegørelse, A fremsendte med sin skrivelse af 15. januar 1979 til amtsskatteinspektoratet i Randers, var af den opfattelse, at der ikke havde foreligget spekulationshensigt ved A's erhvervelse af den omhandlede byggegrund.

I overensstemmelse med amtsligningsrådets opfattelse meddelte amtsligningsrådet herefter A i skrivelse af 31. maj 1979, at hans skattepligtige indkomst var blevet nedsat til det af A oprindeligt angivne beløb 150.351 kr.

Med skrivelse af 4. juni 1979 til statsskattedirektoratet sendte A fotokopi af en udbetalingsmeddelelse af 1. februar 1979 fra sin bankforbindelse, hvorefter A i anledning af den krævede sikkerhedsstillelse havde haft en udgift på 719,50 kr.

A anførte, at han forventede, at beløbet ville blive refunderet ham.

I skrivelse af 2. juli 1979 meddelte statsskattedirektoratet A, at det var statsskattedirektoratets opfattelse, at der ikke var hjemmel til refusion af sådanne udgifter til bankgaranti, og anførte, at spørgsmålet herefter måtte finde sin afgørelse ved, at A rejste kravet ved de almindelige domstole. I skrivelse af 6. juli 1979 til statsskattedirektoratet meddelte A, at han ønskede at påklage den truffne afgørelse til skattedepartementet.

I anledning af A's klage indhentede skattedepartementet udtalelser af 8. januar og 14. marts 1980 fra henholdsvis amtsskatteinspektoratet i Randers og statsskattedirektoratet. Amtsskatteinspektoratet i Randers bemærkede:

»... at det tilsyneladende har beroet på en misforståelse, når skatteyder ikke har haft adgang til at udtale sig, jfr. statsskattelovens § 29 og skatterådssekretariatets bemærkning i sagen om, at »Begæring om personlig forhandling synes ikke at være fremsat.««

Statsskattedirektoratet anførte i sin udtalelse bl.a. følgende:

»... at man ikke finder det korrekt, at skatterådet - især når hensyn tages til forhøjelsens art og størrelse - alene på grundlag af en telefonsamtale - afsagde kendelse, uden at skatterådet forinden ved en »agter-skrivelse« skriftligt havde gjort klageren bekendt med den påtænkte forhøjelse med oplysning om, at han, inden ansættelsen blev foretaget, kunne udtale sig over for skatterådet, jfr. herved klagerens redegørelse i skrivelse af 3. december 1978 til amtsskatteinspektoratet.«

I skrivelse af 23. december 1980 meddelte skattedepartementet A, at skattedepartementet var enig med statsskattedirektoratet i, at der ikke var hjemmel

til at imødekomme A's anmodning om at få erstattet sine udgifter til bankgaranti, samt at de fejl og forsømmelser, som skattemyndighederne havde begået under sagens behandling, vel var beklagelige, men efter departementets opfattelse ikke var af en sådan karakter, at de kunne medføre erstatningspligt for det offentlige.

I A's klage til mig anførte A bl.a., at skattedepartementets opfattelse, hvorefter de begåede fejl og forsømmelser ikke var af en sådan karakter, at de kunne medføre erstatningspligt for det offentlige, ikke syntes at være i overensstemmelse med den betydning, som man ellers tillægger iagttagelsen af en lovbestemt fremgangsmåde, og A henviste herved til straffelovens § 148 og til almindelig opfattelse af offentlige myndigheders erstatningsansvar, jfr. Orla Friis Jensen: Erstatning i forbindelse med ugyldige forvaltningsakter i Ugeskrift for Retsvæsen 1979 B, s. 21.

Efter en gennemgang af sagen tilbagesendte jeg med skrivelse af 15. januar 1982 sagen til skattedepartementet, idet jeg bl.a. bemærkede,

»...at jeg efter en gennemgang af sagen må lægge til grund, at de overordnede skattemyndigheder er af den opfattelse, at skatterådets sagsbehandling var behæftet med den mangel, at den tidligere bestemmelse i statsskatteovens § 29 ikke havde været behørigt iagttaget, at amtsligningsrådet i sin afgørelse af 31. maj 1979 med henvisning hertil har annulleret skatterådets ansættelse, og at amtsligningsrådet s.d. traf afgørelse i sagen og - i modsætning til skatterådet - ikke fandt grundlag for at antage, at der i forbindelse med køb og salg af den omhandlede byggegrund havde foreligget spekulationshensigt.

I den artikel af Friis Jensen i Ugeskrift for Retsvæsen 1979 B, s. 21 ff, hvortil klageren henviser, antages det, at tilsidesættelse af sagsbehandlingsregler i sig selv kan danne grundlag for et erstatningskrav, når den formelle mangel medfører ugyldighed - og i hvert fald når den trufne afgørelse er materielt angribelig, jfr. samme i Forvaltningsret, Almindelige emner, s. 398, med henvisninger i note 63.

Jeg må forstå skattedepartementets afgørelse således, at skattedepartementet ikke er af den opfattelse, at den konstaterede sagsbehandlingsfejl i det foreliggende tilfælde udgør tilstrækkeligt grundlag for at statuere erstatningsansvar for det offentlige.

Skattedepartementet har imidlertid hverken over for klageren eller i udtalelsen af 13. juli 1981 til mig nærmere begrundet dette standpunkt. På baggrund af det anførte finder jeg at måtte anmode om en nærmere begrundelse for den af skattedepartementet trufne afgørelse.

...«

I skrivelse af 4. marts 1982 anmodede skattedepartementet kammeradvokaten om en udtalelse om spørgsmålet, om den i sagen omhandlede fejl ved A's skattemæssige sættelse for 1977 måtte udgøre tilstrækkeligt grundlag for at statuere erstatningsansvar for det offentlige.

I den forbindelse anførte skattedepartementet, at det i departementets overvejelser var indgået, at der i det foreliggende tilfælde måtte formodes at være tvivl om størrelsen af det lidte tab og om tabets sammenhæng med skattemyndighedernes fejl.

I skrivelse af 22. oktober 1982 til A meddelte skattedepartementet, at kammeradvokaten i et responsum af 21. juli 1982 havde lagt hovedvægten på, at der er en vis sandsynlighed for, at skatterådet for Randers skattekreds' ansættelse af A's skattepligtige almindelige indkomst for 1977 var faldet anderledes ud, såfremt forskrifterne i statsskattelovens dagældende § 29 havde været iagttaget fuldt ud.

Under hensyn hertil havde kammeradvokaten indstillet til skattedepartementet at udrede det krævede beløb mod dokumentation.

Skattedepartementet havde efter fornyet overvejelse besluttet sig til at følge denne indstilling og efter omstændighederne at erstatte A udgiften til den nævnte bankgaranti.

I skrivelse af 15. november 1982 meddelte jeg A, at jeg herefter gik ud fra, at han var indforstået med, at jeg ikke på det foreliggende grundlag foretog videre i anledning af hans henvendelse.