



## Rentegodtgørelse ved tilbagebetaling af merværdiafgift

---

*Henstillet til departementet for told- og forbrugsafgifter i forbindelse med anden ændring af merværdiafgiftsloven at overveje indførelse af en renteordning ved tilbagebetaling af for meget betalt merværdiafgift.*

FOB nr. 82.71

*(J. nr. 1981-1209-21).*

Advokat A klagede for B over, at ministeriet for skatter og afgifter, departementet for told- og forbrugsafgifter, havde meddelt, at hans klient ikke var anset berettiget til rentegodtgørelse i forbindelse med regulering af indbetalt merværdiafgift.

Det fremgik af sagen, at advokat A den 6. november 1978 havde klaget til departementet for told- og forbrugsafgifter over, at B af direktoratet for toldvæsenet ikke var anset for berettiget til momsrefusion i forbindelse med afskrivning af fordringer, som han havde afgivet saldokvitteringer for.

Efter at departementet for told- og forbrugsafgifter bl.a. med henvisning til, at der ikke fandtes at foreligge et konstateret tab på uerholdelige fordringer, havde tiltrådt afgørelsen, satte A sagen i bero, idet han for en anden af sine klienter førte en lignende sag mod ministeriet for skatter og afgifter. Den 27. november 1979 afsagde byretten dom, hvorefter den i sagen omhandlede fordring fandtes dokumenteret uerholdelig, således at fradrag efter merværdiafgiftslovens § 13, stk. 6, ansås hjemlet. En af ministeriet iværksat anke til østre landsret blev senere hævet.

På baggrund dels af byrettens dom, dels af nye regler for momsfradrag for tab på debitorer, der forelå bl.a. fra direktoratet for toldvæsenet, anmodede A i skrivelse af 19. februar 1981 departementet for told- og forbrugsafgifter om at genoptage den i bero stillede klagesag. Anmodningen blev imødekommet, således at direktoratet for toldvæsenet bemyndigedes til at foretage korrektion af selskabets afgiftstilsvar.

Efter at B's revisor havde anmodet om rentegodtgørelse og »i mangel af særlige lovbestemmelser herom« havde foreslået denne beregnet - fra 1. marts 1977 - med satserne i merværdiafgiftslovens § 22, stk. 2, meddelte direktoratet for toldvæsenet i skrivelse af 14. juli 1981, at der ikke i lovgivningen var grundlag for at yde rentegodtgørelse som ansøgt.

Advokat A påklagede herefter direktoratets afgørelse til departementet for told- og forbrugsafgifter, idet han bl.a. anførte:

»Forholdet er det, at toldmyndighederne i flere år uretmæssigt har undladt at refundere moms i relation til afskrevne fordringer, som toldmyndighederne senere har måttet erkende med føje kunne afskrives.

Derved har toldmyndighederne påført (B) et rentetab.

Det er muligt, at der ikke i lov om merværdiafgift findes regler om betaling af renter i et sådant tilfælde, men det er ligeså klart, at den, der har lidt et tab derved, at et beløb er tilbageholdt med urette, har krav på at få sit rentetab godtgjort.«

Efter at departementet for told- og forbrugsafgifter havde tiltrådt afgørelsen om ikke at yde rentegodtgørelse med henvisning til, at der ikke i lovgivningen var hjemmel herfor, klagede A til mig og anførte i den forbindelse bl.a., at »momslovens § 22, sammenholdt med § 23, specielt dennes 3. stk., forudsætter rentepligt såvel af den momsplichtige som for de myndigheder, der administrerer momsloven«.

I udtalelsen fra departementet for told- og forbrugsafgifter i anledning af klagen til mig blev på linie med udtalelsen fra direktoratet for toldvæsenet bl.a. anført:

»at bestemmelsen i momslovens § 22, stk. 2, efter sin formulering og placering i en paragraf om fristen for registrerede virksomheders momsbetalinger ikke kan finde anvendelse på en afgiftsmæssig regulering (tilbagebetaling) som den omhandlede. I lovens § 23, der alene indeholder regler for udbetaling af afgift (overskydende afgift) til virksomheder, hvis indgående afgift i en afgiftsperiode overstiger den udgående afgift, er der ikke fastsat bestemmelser om rentegodtgørelse ved overskridelse af den i paragraffens stk. 2 fastsatte udbetalingsfrist.

Bestemmelserne i momslovens §§ 22 og 23 kan derfor ikke fremføres til støtte for klagers krav om rentegodtgørelse.«

Departementet anførte i udtalelsen endvidere, at det forhold, at den tidligere afgørelse var ændret i klientens favør, ikke kunne begrunde yderligere krav udover den indrømmede fraskrivning i afgiftsregnskabet, ligesom det med henvisning til en sag offentliggjort i ombudsmandens beretning for året 1968, s. 21 f., og en østre landsretsdom af 26. juni 1981 blev fastholdt, at kravet på rentegodtgørelse ikke kunne imødekommes uden særlig lovhjemmel, som konkret savnedes.

Til departementets udtalelse bemærkede advokat A, at »selv om de foran citerede rentebestemmelser i momsloven ikke ifølge deres ordlyd direkte omtaler, at regulering og udbetaling af for meget afkrævet og erlagt merværdiafgift skal belægges med renter, så må en analogisk anvendelse af momslovens regler om rentebetaling medføre krav på at få tillagt renter af for meget betalt merværdiafgift«. Som følge af den anførte hjemmel anså han henvisningerne til ombudsmandens beretning for 1968 og østre landsrets dom for at være uden betydning. Endelig bemærkede A, at B fandt det urimeligt, om det offentlige skulle være fritaget for at godtgøre det rentetab, som var påført som følge af en urigtig afgørelse.

Jeg udtalte herefter følgende i en skrivelse til A:

»Det er almindeligt antaget, at der ikke uden særlig hjemmel kan kræves renter i forbindelse med tilbagebetaling af ydelser erlagt i urigtig formening om skyld.

Statsskatteloven af 1922 indeholdt i § 38, stk. 7, særlig hjemmel til ydelse af renter ved godtgørelse af for meget erlagt skat, jfr. nu lovens § 38, stk. 2, sidste pkt. Se også kildeskattelovens § 62, stk. 3, og § 62 A.

Det er antaget i retspraksis, at disse bestemmelser ikke kan danne grundlag for krav om renter i forbindelse med tilbagebetaling af for meget erlagte ydelser i henhold til anden skatte- og afgiftslovgivning. Der henvises, for så vidt angår arveafgiftsbeløb, til de landsretsdomme, der er refereret i Ugeskrift for Retsvæsen 1929, s. 841, og Ugeskrift for Retsvæsen 1981, s. 926, og til de udtalelser, der er gengivet i folketingets ombudsmands beretninger for årene 1968, s. 21, og 1977, s. 226. Der henvises endvidere til den i Ugeskrift for Retsvæsen 1961, s. 892, refererede højesteretsdom (vedrørende éngangsskatteloven af 1946).

Bestemmelsen i momslovens § 22, stk. 2, hjemler pålæg af morarente i tilfælde af, at den afgiftspligtige virksomhed ikke rettidigt indbetaler skyldig afgift, og det kan ikke give mig anledning til bemærkning, at departementet for told- og forbrugsafgifter har fundet, at der hverken på denne bestemmelse eller på bestemmelserne i lovens § 23 om udbetaling af overskydende afgiftsbeløb til virksomheden, der ikke indeholder yderligere bestemmelser om rente, kan støttes noget krav på rentegodtgørelse i et tilfælde som det foreliggende.

Et sådant rentekrav ses heller ikke hjemlet i de almindelige regler i lov nr. 638 af 21. december 1977 om renter ved forsinket betaling m.v.

Det er ikke gjort gældende, at der i forbindelse med behandlingen af sagen om Deres klients afgiftstilsvær er udvist sådanne forhold, at krav på rentegodtgørelse skulle kunne støttes på dansk rets almindelige regler om offentligretligt erstatningsansvar.

Jeg har herefter ikke grundlag for at kritisere, at departementet for told- og forbrugsafgifter i skrivelse af 18. september 1981 meddelte Dem, at man ikke kunne imødekomme det krav om rentegodtgørelse, som De på Deres klients vegne havde fremsat.

Den endelige afgørelse af spørgsmålet hører under domstolene.

Det tilføjes, at sagen har givet mig anledning til at forespørge ministeriet for skatter og afgifter, departementet for told- og forbrugsafgifter, hvorvidt det har overvejet eller i forbindelse med anden ændring af merværdiafgiftsloven vil være indstillet på at overveje spørgsmålet om indførelse af en renteordning ved tilbagebetaling af for meget betalt merværdiafgift. Jeg har i den forbindelse peget på den renteordning, der som nævnt gælder ved tilbagebetaling af for meget betalte skattebeløb og skattedepartementets oplysning om ved førstkommende ændring af arveafgiftsloven at ville være indstillet på at medtage forslag om en generel renteordning ved tilbagebetaling af for meget erlagt arveafgift, jfr. herved den i ombudsmandens beretning for året 1977, s. 22628, omtalte sag.

...«

### **Supplerende oplysninger om sagen**

I skrivelse af 7. november 1984 meddelte departementet for told- og forbrugsafgifter mig, at spørgsmålet om at yde renter ved tilbagebetaling af for meget indbetalt merværdiafgift var inddraget i det arbejde, der fandt sted i en arbejdsgruppe under skattedepartementet, som undersøgte muligheden for forenkling og harmonisering af rentebestemmelser på skatte- og afgiftsområdet, at formanden for arbejdsgruppen havde oplyst, at gruppen forventede at færdiggøre sit arbejde i folketingssamlingen 1984/85, og at den forventede lovgivning som følge heraf var optaget på regeringens lovgivningsprogram for 1985/86.

### **Supplerende oplysninger om sagen**

Ved skrivelse af 22. oktober 1987 underrettede Ministeriet for Skatter og Afgifter mig om, at ministeriet til samtlige myndigheder under ministeriets område havde udsendt cirkulære nr. 157 af 14. oktober 1987 om forrentning af visse tilbagebetalingsbeløb.

Jeg anerkendte modtagelsen af cirkulæret.