



Betaling af renter af for sent betalt skat

FOB nr. 82.80

Henstillet til skattedepartementet at genoptage behandlingen af en sag om betaling af påløbne renter af for sent betalt skat, således at skattedepartementet nu over for klageren tog stilling til spørgsmålet om, hvorvidt skatteyderen på grund af kommunens fremgangsmåde ved sagens behandling måtte anses for fritaget for betaling af de påløbne renter af den for sent betalte skat.

(J. nr. 1982-870-220).

A klagede over, at skattedepartementet ikke havde grundlag for at kritisere den fremgangsmåde, der var fulgt af skatteforvaltningen i X kommune ved renteopgørelsen i forbindelse med nedsættelse af hans skattepligtige indkomst for indkomståret 1973.

Det fremgik af sagen, at A for indkomståret 1973 selvangav sin skattepligtige indkomst til 64.959 kr., hvilken ansættelse af amtsskatterådet blev forhøjet til 287.828 kr.

A påklagede ansættelsen for så vidt angår 200.000 kr. til landsskatteretten, som ved kendelse af 18. marts 1980 gav ham medhold i, at hans skattepligtige indkomst for indkomståret 1973 skulle nedsættes til 87.828 kr.

Ved skrivelse af 30. marts 1980 anmodede A herefter X kommune om snarest at få tilsendt »en ny - og definitiv - slutopgørelse for 1973 med opgørelse over for meget efterbetalt og tilbageholdt skat«.

I skrivelse af 8. april 1980 bekræftede X kommune modtagelsen af A's skrivelse af 30. marts 1980 om »ny og definitiv slutopgørelse for indkomståret 1973«. Kommunen anførte, at »slutopgørelsen kan herefter forventes tilsendt Dem med *endelig afregning* (fremhævet af kommunen) ca. 1 uge senere«.

Medio 1980 modtog A slutopgørelse for 1973, hvoraf fremgik en rentegodtgørelse på 55.261,44 kr. Incl. denne rentegodtgørelse var A's tilgodehavende udbetaling ifølge slutopgørelsen opgjort til 196.957 kr. I en samtidig fremsendt følgeskrivelse betegnet »underretning om modregning m.v.« anførtes vedrørende indkomståret 1973: »Ifølge slutopgørelsen for ovennævnte indkomståret er til udbetaling vedrørende overskydende skat m.v. kr. 196.957.« Af dette beløb var ifølge opgørelsen anvendt i alt 157.310,90 kr. til modregning af restskat for 1976 og 1978. »Restbeløbet til udbetaling« udgjorde herefter 39.646,10 kr., hvilket beløb samtidigt blev vedlagt til A i check.

Ved skrivelse af 24. juni 1980 meddelte X kommune A »under henvisning til telefonsamtale 23. ds. samt den senest fremsendte slutopgørelse vedrørende

ændring i indkomståret 1973 beklager man ..., at restskatten for 1977 stor kr. 13.398 ikke er modregnet i *slutafregningen*« (fremhævet af kommunen), hvorfor kommunen anmodede A om at indbetale nævnte beløb. A indbetalte herefter beløbet.

Medio oktober 1980 modtog A slutopgørelse for 1979, hvor der under pkt. 18 indgår et beløb på 16.659,96 kr. vedrørende rente af for sent betalt skat. Restskatten for 1979 uden rente udgjorde 3.619,60 kr.

Ved skrivelse af 26. oktober 1980 til X kommune gjorde A gældende, at det omhandlede beløb 16.659,96 kr. måtte bero på en fejl. Han gjorde bl.a. gældende, at han anså sagen for afsluttet med udsendelsen af slutopgørelsen for 1973 og ved sin betaling af restskatten for 1977 på 13.398 kr. A anmodede herefter om at få fremsendt en ny slutopgørelse.

I skrivelse af 4. december 1980 til A redegjorde X kommune for udfærdigelsen af slutopgørelsen for 1979 i overensstemmelse med følgende:

»Iflg. kildeskattelovens § 63, stk. 1, der vedlægges i kopi, skal et beløb, der ikke indbetales rettidigt, forrentes med 1% pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne. Renter af skat opgøres én gang om året og opkræves sammen med restskatten for de pågældende år.

Det betyder for Deres vedkommende, at der i samtlige indkomstår, hvor restancen har figureret, vil blive beregnet renter af for sent betalt skat, der udskrives på slutopgøret for det pågældende år. Da restancen først blev udlignet i maj 1980, vil der altså være påført renter på slutopgør 1979, men også slutopgør 1980 vil indeholde renter af for sent betalt skat.

Imidlertid medførte Deres klage til landsskatteretten, at De fik nedsat den ansatte indkomst fra 287.828 kr. til 87.828 kr., hvilket resulterede i ændret slutopgørelse med udskrivningsdato 6.5.1980.

Da man ifølge loven påligner renter af for sent betalt skat, må man modsætningsvis udbetale/godskrive rentegodtgørelse, når der sker nedsættelse af en tidligere pålignet restskat (se slutopgøret, pkt. 27, 55.261,44 kr.).

Bestemmelserne herom er omtalt i kildeskattelovens § 62 A, stk. 3, der vedlægges i kopi.«

I skrivelse af 27. december 1980 rettede A henvendelse til ombudsmanden om sagen. A redegjorde for sagen i overensstemmelse med det ovenfor anførte, og bemærkede herefter følgende:

»Det forekommer mig urimeligt og i modstrid med sund fornuft, at skatteforvaltningen efter i marts at have fået afvist et krav om skattebetaling for 1973 og efter i maj - juni at have fremsendt *endelig afregning* for dette år til skatteyderen, som derefter må anse sig for endelig frigjort, derefter i oktober kan fremkomme med fornyede krav om betaling af renter af det afviste skattekrav. Efter almindelig dansk sprogbrug udtrykker såvel endelig afregning som slutafregning entydigt afslutningen på et økonomisk mellemværende.

Jeg må derfor fastholde, at den modtagne endelige afregning af 6/5 80 med rettelse af 24/6 80 udgør den definitive slutafregning i nærværende sag.«

Med skrivelse af 13. januar 1981 oversendte ombudsmanden A's skrivelse til statsskattedirektoratet til videre foranstaltning.

I anledning af sagen indhentede statsskattedirektoratet en udtalelse fra X kommune, der bl.a. anførte følgende:

»Skatteyder fremfører i sin klageskrivelse, at man herfra i brev af 8.4.1980 har oplyst, at den udsendte ændrede slutopgørelse var *endelig afregning* vedrørende hans mellemværende med skattevæsenet. Det må indrømmes, at man nok ikke ved besvarelsen har taget hensyn til problemstillingen med hensyn til rentegodtgørelse/renter af for sent betalt skat. På den anden side finder man det uforståeligt, at skatteyder, der er civilingeniør og må formodes at være talminded, ikke er faldet over, at han ved modtagelsen af »den endelige slutafregning« har modtaget en rentegodtgørelse på i alt 61.247,88 kr., men tilsvarende kun »betalt« renter af for sent erlagt skat, kr. 35.505. Dette synes endnu mere uforståeligt, når skatteydere advokat allerede den 14.10.1976 accepterer, at den selvangivne indkomst forhøjes med 22.702 kr.«

X kommune fandt herefter ikke, at der var fremkommet forhold, der kunne bevirke en afvigelse fra de almindelige regler om beregning af renter af for sent betalt skat.

I skrivelse af 19. maj 1981 til A redegjorde statsskattedirektoratet herefter for sagen og anførte afslutningsvis følgende:

»Efter de foreliggende oplysninger skal man meddele, at (X) kommune har handlet i overensstemmelse med kildeskattelovens bestemmelser, idet De har modtaget endelig afregning vedrørende indkomståret 1973 ved modtagelsen af slutopgørelsen for 1973 medio maj 1980. Renter af for sent betalt skat opgøres som nævnt i ovennævnte skrivelse af 4. december 1980 en gang om året og opkræves sammen med restskatten for det pågældende år. Der vil derfor ikke i slutopgørelsen for 1973 kunne forekomme renter af for sent betalt skat, hvorimod man i slutopgørelsen medregner den rentegodtgørelse, som ændringen i ansættelsen medfører.

Kildeskattelovens bestemmelser er grundlag for den struktur, statsskattedirektoratet følger, når der foretages ændringer i tidligere års skatteansættelser. Systemet er opbygget således, at der indtil betalingen af eventuelle restancer af tidligere opkrævede skatter beregnes renter. Disse renter modsvares af den rentegodtgørelse, som ændringen medfører, og indgår i den ændrede slutopgørelse. Det vil således være en almindelig forekommende situation, at der på en slutopgørelse for et indkomstår forekommer renter af for sent betalt skat, som er modsvaret af en rentegodtgørelse, der er medtaget på en tidligere udskrevet slutopgørelse for et andet indkomstår, hvilket vil sige, at der efter kildeskattelovens bestemmelser således gives henstand med betaling af renter af for sent betalt skat i op til 2 år, hvorimod rentegodtgørelsen beregnes samtidig med beregningen af skatens sættelse og indgår i den ændrede slutopgørelse.«

Statsskattedirektoratet henholdt sig herefter til X kommunes afgørelse.

I skrivelse af 11. juni 1981 rettede A henvendelse til mig bl.a. om statsskattedirektoratets ovennævnte afgørelse. A anførte bl.a. følgende:

»Statsskattedirektoratet går helt uden om det principielle i mit andet klagemål, nemlig at man efter at have fremsendt *endelig afregning*, som jeg efter ordenes almindelige betydning kun har kunnet forstå som sagens definitive afslutning, fremkommer med krav om betaling af kr. 16.659,96 som renter af »for sent betalt skat« af en ansættelse, som er kendt uberettiget og følgelig slettet. I stedet fremkommer man med en redegørelse for, at man har fulgt nogle udviklede bestemmelser i kildeskatteloven, som jeg som almindelig skatteyder ikke har noget grundlag for at kende. Da disse bestemmelser ifølge det oplyste skulle udløse krav om morarenter såvel i 1980 som i 1981, finder jeg, at det måtte være et minimumskrav til skatteforvaltningen, at den ved fremsendelsen af den endelige slutopgørelse for 1973 gjorde opmærksom på dette forhold i stedet for vildledende at meddele endelig afregning. Jeg finder det helt utilstedeligt, at skatteforvaltningen under dække af nogle bestemmelser i kildeskatteloven, som næppe er kendt uden for skatteforvaltningen, skal kunne tillade sig at vildlede en skatteyder med hensyn til saldoopgørelse af en skattesag, som tilmed er rejst helt uberettiget af skatteforvaltningen for snart 6 år siden, således som det er sket i nærværende sag, hvor jeg tilmed ved brev af 30/3 1980 har bedt om en sådan opgørelse sammen med den definitive slutopgørelse.«

Med skrivelse af 25. juni 1981 oversendte jeg A's skrivelse til skattedepartementet til videre foranstaltning.

I anledning af A's klage indhentede skattedepartementet en udtalelse af 19. november 1981 fra statsskattedirektoratet, der henholdt sig til direktoratets besvarelse af 19. maj 1981. Direktoratet oplyste, at der i direktoratet pågik overvejelser om, at oplysninger, som de af A efterlyste, ville være at finde på fremtidige slutopgørelser.

I skrivelse af 24. juni 1982 meddelte skattedepartementet A, at departementet kunne henholde sig til statsskattedirektoratets ovennævnte udtalelse samt til statsskattedirektoratets redegørelse i skrivelser af 19. maj 1981.

I A's klage til mig anmodede han om min »vurdering af den fremførte sagsbehandling, herunder en afklaring af den juridiske betydning af begrebet »endelig afregning«, som skattedepartementet åbenbart fortolker meget afslappet«.

Statsskattedirektoratet henholdt sig til tidligere afgivne udtalelser.

Skattedepartementet anførte bl.a. følgende:

»Den ændrede slutopgørelse for indkomståret 1973, som klageren modtog medio maj 1980, indeholder ikke som hævdet af klageren en opgørelse af hans mellemværende med skattemyndighederne for dette år. Den morarente, der er påløbet i 1979 og 1980, indgår således ikke i den ændrede slutopgørelse for 1973, men i slutopgørelserne for indkomstårene 1979 og 1980. Der henvises til kildeskattelovens § 62 A, stk. 3, og § 63, stk. 1, 2. pkt.«

Jeg udtalte herefter følgende i en skrivelse til A:

»Ved min vurdering af sagen må jeg lægge til grund,

at De i Deres skrivelse af 30. marts 1980 til (X) kommune utvetydigt anmodede om »en ny - og definitiv - slutopgørelse for 1973 med opgørelsen over for meget efterbetalt og tilbageholdt skat«.

at (X) kommune i skrivelse af 8. april 1980 accepterede denne begæring efter sin ordlyd (»ny og definitiv slutopgørelse for indkomståret 1973«) og tilkendegav, »slutopgørelsen kan herefter forventes tilsendt Dem med *endelig afregning* ca. 1 uge senere«.

at (X) kommune i forbindelse med »underretningen om modregning m.v.« vedlagde en check på 39.646,10 kr. til Dem som »restbeløb til udbetaling«.

at (X) kommune i skrivelse af 24. juni 1980 betegnede slutopgørelsen vedrørende ændring for indkomståret 1973 som »*slutafregningen*«.

og at (X) kommune ikke på noget tidspunkt henledte Deres opmærksomhed på eller i øvrigt tog forbehold med hensyn til de særlige regler vedrørende opkrævning af renter, som er indbygget i kildeskattesystemet.

Efter min opfattelse var (X) kommunes fremgangsmåde i væsentlig grad egnet til at bibringe Dem den opfattelse, at De ved modtagelsen af nævnte restbeløb og indbetalingen af restskatten for 1977, jfr. skrivelsen af 24. juni 1980, endeligt havde afregnet Deres mellemværende med kommunen i det omfang, det havde tilknytning til indkomståret 1973. Det bemærkes herved, at der i kildeskattelovens § 62 A, stk. 3, er hjemmel til at modregne også påløbne renter, således at en endelig afregning for så vidt kunne have været foretaget.

Sagen rejser herefter det spørgsmål, om (X) kommune, navnlig ved fremsendelsen af sine individuelle meddelelser til Dem i skrivelserne af 8. april og 24. juni 1980, har handlet på en sådan måde, at De i kraft af dansk rets almindelige regler må anses for frigjort for betaling af påløbne renter af for sent betalt skat.

Da skattedepartementet fortsat ikke ses at have taget stilling til dette spørgsmål, har jeg samtidig hermed sendt sagen tilbage til skattedepartementet og henstillet, at departementet - efter at have forelagt sagen for kammeradvokaten, jfr. herved pkt. 61.23 i Budgetvejledning 1979 - nu over for Dem tager stilling til spørgsmålet.

Jeg må herefter bede Dem afvente skattedepartementets fornyede afgørelse, før De tager stilling til, om De finder grundlag for på ny at indgive klage til mig.

Jeg har endvidere ubedt mig underretning om resultatet af skattedepartementets overvejelser, om blanketmaterialet kan udformes på en sådan måde, at det af den ændrede slutopgørelse kommer til at fremgå, at den ikke indeholder en endelig opgørelse af mellemværendet for det indkomstår, den vedrører.«

Supplerende oplysninger om sagen

Skattedepartementet genoptog behandlingen af sagen med henblik på at tage stilling til, om X kommune havde handlet på en sådan måde, at A efter dansk rets almindelige regler måtte anses for frigjort for betaling af påløbne renter af for sent indbetalt skat.

Efter indhentet udtalelse fra kammeradvokaten meddelte skattedepartementet A, at departementet ikke fandt grundlag for at opretholde kravet på de pågældende morarentebeløb.

Jeg foretog herefter ikke videre i sagen.