

Nyt spørgsmål om fradrag afvist af byretten, retserhvervelse af løn, indeholdelsespligt og hæftelse

Sagen angik, for så vidt angår spørgsmålet om fradragsretten, om byretten kunne realitetsbehandle en påstand om fradrag for lønudgifter for 2013 og 2015. SKAT havde truffet afgørelser om at beskatte aktionæren af lønnen, samt at selskabet var indberetnings- og indeholdelsespligtigt for A-skatten og arbejdsmarkedsbidraget, samt at selskabet hæftede for skatterne, men havde ikke truffet afgørelse om fradrag for 2013 og 2015

SKM 2024.23.BR

Sagen angik en række forhold, der udsprang af, at en hovedaktionær i januar 2016 havde indgået en direktørkontrakt med et selskab, hvori han var hovedaktionær og direktør.

Kontrakten havde ifølge ordlyden virkning fra den 1. april 2013 og indeholdt en bestemmelse om en månedlig indkomst på 58.000 kr. Hovedaktionæren modtog dog først løn fra selskabet fra oktober 2015, idet der ikke forud herfor var penge i selskabet til at udbetale løn.

SKAT (nuværende Skattestyrelsen) traf desuagtet den 17. januar 2017 afgørelse om, at hovedaktionæren havde erhvervet ret til lønnen fra den 1. april 2013 til den 30. september 2015 i henhold til kontrakten, og at selskabet havde en indberetnings- og indeholdelsespligt for A-skatten og arbejdsmarkedsbidraget vedrørende lønnen, samt at selskabet hæftede for disse.

Beskatningen af hovedaktionæren skete i 2016, hvor han i henhold til kontrakten erhvervede endelig ret til lønnen. Selskabets indeholdelsespligt

blev ligeledes henført til 2016, idet selskabet ikke havde udbetalt lønnen til aktionæren, hvorfor indeholdelsen skal ske 6 måneder efter retserhvervelsen, der altså var i 2016.

SKAT traf desuden afgørelse om, at selskabet havde fradragsret for lønudgiften for 2014.

SKAT traf derimod ikke nogen afgørelse om fradragsret for 2013 og 2015, og selskabet anmodede ikke i forbindelse med sagens behandling ved SKAT om genoptagelse af selskabets skatteansættelse for 2013 og 2015.

SKATs afgørelser blev derimod påklaget med påstand om, at hovedaktionæren ikke havde erhvervet ret til lønnen fra den 1. april 2013 til 30. september 2015, og at selskabet derfor herfor ikke havde en indberetnings- og indeholdelsespligt for A-skatten og arbejdsmarkedsbidraget vedrørende lønnen, og at selskabet under alle omstændigheder ikke hæftede for disse.

I forbindelse med påklage af selskabets sag blev der nedlagt en subsidær påstand om, at selskabet skulle bevilges fradrag for 2013, 2014 og 2015, hvis Landsskatteretten ikke fandt, at kontrakten først var gyldig fra 1. oktober 2015, hvorfra aktionæren fik løn.

Problemet for selskabet var blot, at SKAT altså alene havde truffet afgørelse om fradrag for 2014, der var på 696.000 kr., og der var således ingen afgørelse truffet for 2013 og 2015 vedrørende fradragsretten, hvilket gjorde, at Landsskatteretten ikke imødekom fradrag for disse to år, med følgende begrundelse:

"Selskabet må anses berettiget til fradrag for lønudgifter for disse indkomstår. Landsskatteretten kan dog ikke imødekomme lønfradrag for 2013 og 2015 i denne klagesag, da SKAT ikke ved den påklagede afgørelse har truffet afgørelse vedrørende selskabets fradragsret for løn i indkomstårene 2013 og 2015, jf. skatteforvaltningslovens § 35 A, stk. 1. Der er derfor ikke mulighed for at imødekomme selskabets subsidære påstand i denne klagesag, ligesom påstanden heller ikke kan imødekommes som en afledt ændring efter skatteforvaltningslovens § 45."

SKATs afgørelser blev i øvrigt stadfæstet og efterfølgende indbragt for domstolene, hvor det blev gjort gældende, at selskabet skulle imødekommes fradrag for lønudgifterne for 2013 og 2015. Selskabet anmodede i forbindelse hermed retten om tilladelse til, at spørgsmålet om fradrag blev inddraget i sagen, uagtet det altså var et nyt spørgsmål.

Dette kan alene ske, hvis det nye spørgsmål har en klar sammenhæng med det spørgsmål, som har givet grundlag for retssagen, og at det må anses for undskyldeligt, at spørgsmålet ikke har været inddraget tidligere, eller der er grund til at antage, at en nægtelse af tilladelse vil medføre et uforholdsmæssigt retstab for parten.

Skatteministeriet protesterede imod, at spørgsmålet blev inddraget i sagen og henviste i den forbindelse til, at selskabets repræsentant allerede under den administrative sag gav udtryk for, at selskabet ikke havde grundlag for at anmode om genoptagelse, ligesom Skattestyrelsen på retsmødet i Landsskatteretten gjorde selskabet opmærksom på, at selskabet kun kunne få fradrag for 2013 og 2015 ved, at indkomstårene blev genoptaget. Det blev herefter gjort gældende, at det ikke var undskyldeligt, at synspunktet ikke var gjort gældende tidligere, og at genoptagelsesfristerne under alle omstændigheder var sprunget.

Byretten tilsluttede sig disse anbringender med følgende begrundelse:

"Retten finder, at der må anses at foreligge en klar sammenhæng mellem det nye spørgsmål om selskabets fradragsret for også indkomstårene 2013 og 2015 og det spørgsmål, som har givet grundlag for retssagen.

Samtidig finder retten dog, at det som følge heraf ikke kan anses for undskyldeligt, at spørgsmålet ikke er inddraget tidligere, ligesom selskabet ikke lider et retstab, idet fristerne for såvel ordinær som ekstraordinær genoptagelse af indkomstårene 2013 og 2015 ikke er opfyldt, jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 2, og § 27, stk. 1 og 2.

Retten tillader således ikke, at det nye spørgsmål om selskabets fradragsret i indkomstårene 2013 og 2015 inddrages under denne sag."

Problemet for selskabet var altså, at retten ikke fandt, at det var undskyldeligt, at spørgsmålet ikke var rejst tidligere, og at genoptagelsesfristerne i skatteforvaltningsloven under alle omstændigheder var sprunget.

SKATs afgørelser for så vidt angår de øvrige punkter blev stadfæstet.

Dommen er anket til Østre Landsret.

Kommentar

Sagen viser, hvor vigtigt det er, at man er opmærksom på, at der indtræder beskatning af løn, hvis der er erhvervet ret til lønnen, uagtet den ikke er betalt. I sagen er der ingen tvivl om, at selskabet ikke havde midler til at udbetale en månedsløn på 58.000 kr. fra den 1. april 2013, men det ændrer blot ikke ved, at Skatteministeriet fik medhold i, at hovedaktionæren havde erhvervet ret til lønnen i henhold til hovedaktionærens ansættelseskontrakt. Landsskatteretten var nået til samme resultat.

Dernæst viser byrettens afgørelse, hvor vigtigt det er, at alle aspekter i afgørelser fra Skattestyrelsen overvejes.

Det fremgår klart af Landsskatterettens afgørelse, at selskabet havde fradragsret for 2013 og 2015 for lønudgiften.

Det ændrer dog ikke ved, at selskabet mistede sit fradrag, fordi skatteansættelsen for 2013 og 2015 ikke indenfor fristerne i skatteforvaltningsloven var begæret genoptaget.

Dette kunne have været undgået, havde der været anmodet om genoptagelse allerede på det tidspunkt, hvor sagen startede, hvilket ville have været muligt.