

*Advokatfirmaet  
Tommy V. Christiansen*

Torben Bagge  
Advokat

Søren Frichs Vej 42A  
8230 Åbyhøj, Aarhus  
Tlf. 7011 0800  
Fax 7011 0801

8.2.2013

## ÅBENT BREV TIL FOLKETINGETS SKATTE- UDVALG

### Retssikkerhed og skatteret – Lovforslag om ny klagestruktur på skatteområdet

#### Indledning

Spørgsmålet om retssikkerhed er et emne, der ofte er til debat. Dette særligt inden for skatteretten hvilket formentlig skyldes, at langt de fleste opfatter betaling af skat som et onde, der alene accepteres for at få del i velfærdssamfundets goder.

Et citat fra Venstres parlamentariske frontkæmper Viggo Hørup tilbage fra 1893 illustrerer på glimrende vis den enkelte mentale modstand mod betaling af skat:

*”Den Gang man endnu kunde sin politiske Børnelærdom, betragtede man Statskassen som den fælles Fjende, mod hvis Graadighed alle Skatteydere var rottede sammen i et samdrægtigt Forbund til Forsvar for den hjemlige Arne og det private Chartol. Man vidste, at Uhyret var umætteligt og dets Mave en Præstesæk. Naar det brølte efter mere Skat, tog man det som et Signal til at passe godt på Lommerne.”*

Den mentale modstand mod en given skatteopkrævning forstærkes selvsagt i tilfælde, hvor man er uenig med SKAT. Af samme grund er det vigtigt, at der er regler, der sikrer skatteydernes mulighed for at få afgjort deres tvist med SKAT på en fair og korrekt måde.

Historisk synes der at have været politisk fokus på at forbedre retssikkerheden for landets skatteydere. Som eksempler kan nævnes muligheden for at indhente en bindende forhåndsbesked, som blev indført ved lov nr. 143 af den 13. april 1983, adgangen til at få udmeldt syn og skøn hos Landsskatteretten, som blev indført ved lov nr. 824 af den 19. december 1989, og

efterfølgende udvidet til også at gælde for skatteankenævn, jf. lov nr. 1581 af den 20. december 2006, samt muligheden for at opnå omkostningsgodtgørelse til udgifter til sagkyndig bistand, hvilket i første omgang alene omfattede udgifter ved førelse af sager ved domstolene, jf. lov om omkostningsdækning, der blev indført i 1984, men som efterfølgende – ved lov nr. 215 af den 28. april 1993 - blev udvidet til også at omfatte udgifter til sagkyndig bistand ved Landsskatteretten. Ved lov nr. 238 af 2. april 1997 blev adgangen til omkostningsgodtgørelse endnu en gang udvidet, idet også skatteankenævnsager blev omfattet. I 2005 blev der vedtaget en retssikkerhedslov som også sikrer landets skatteydere ved brug af tvangsindgreb, og som medfører, at oplysningspligten bortfalder, hvis der er mistanke om et strafbart forhold. Som den umiddelbare krone på værket i forhold til styrkelse af skatteydernes retssikkerhed blev der i 2006 udnævnt en retssikkerhedschef inden for skatteretten.

Det synes imidlertid som om, at der de senere år er kommet et politisk kursskifte, hvor retssikkerheden for landets skatteydere nedprioriteres til fordel for snævre hensyn til økonomiske besparelser.

Den første markante forringelse blev gennemført ved lov nr. 525 af 12. juni 2009, hvor man valgte at afskaffe reglerne om omkostningsgodtgørelse for selskaber som led i forårspakke 2.0. Som beskrevet nedenfor viser en undersøgelse fra FSR – danske revisorer - at mange virksomheder i dag accepterer uberettigede krav fra SKAT som følge af, at alternativet kan være nogenlunde lige så dyrt; nemlig en sag mod SKAT, hvor virksomheden selv skal afholde hele udgiften. Dette uanset, at Landsskatteretten fastslår, at SKATs krav er helt ulovhjemlet. Retssikkerhedsmæssigt er det problematisk.

Den foreløbige kulmination på de nye politiske vinde er, at Skatteministeriet for indeværende har sendt et lovforslag i høring, i hvilket det foreslås, at den dobbelte klagemulighed for fysiske personer afskaffes. Hvad der er endnu værre er, at man foreslår, at fysiske personer, herunder selvstændig erhvervsdrivende, fremover skal acceptere, at deres tvister med SKAT som udgangspunkt skal afgøres af et skatteankenævn uden mulighed for at klage til Landsskatteretten. Retssikkerhedsmæssigt er det dybt betænkeligt da medlemmerne af landets skatteankenævn ikke har nogen skatteretlig indsigt. Ifølge regeringen er det overordnede formål med lovforslaget ”at skabe en mere effektiv og tidssvarende klagestruktur på Skatteministeriets

område” Det synes at være åbenbart, at det hverken er effektivt eller tidsvarende, at man fremover kun kan klage sin skattesag til personer, der ikke har skatteretlig indsigt.

Formålet med dette indlæg er dels at belyse den retssikkerhed, som i dag er til rådighed for landets skatteydere, når de har en tvist med SKAT, dels at belyse de retssikkerhedsmæssige problemer/forringelser, der er forbundet med Skatteministeriets forslag til ny klagestruktur på skatteområdet.

Det er håbet, at medlemmerne af Folketingets Skatteudvalg nøje vil overveje, om tiden ikke er kommet til at ændre politisk retning, så retssikkerheden ikke fortsat skal underkastes ønsket om snævre økonomiske besparelser. Ifølge Skatteministeriets egne bemærkninger til forslaget om ny klagestruktur ”*skønnes lovforslaget at medføre en besparelse på ca. 20. mio. kr. årligt*”. Denne årlige besparelse synes helt ude af proportion i forhold til, at der årligt opkræves mere end 800 mia. kr. i skatter og afgifter i Danmark. Dette særligt set i lyset af den meget markante forringelse af retssikkerheden, som en vedtagelse af lovforslaget vil medføre.

### **Hvad er retssikkerhed?**

Ved vurderingen af hvilken grad af retssikkerhed, der er for den enkelte borger på skatterettens område, må der indledningsvis tages nærmere stilling til, hvad der forstås ved begrebet retssikkerhed.

På den ene side er der et retssikkerhedsmæssigt hensyn at tage til den enkelte borger og virksomhed, der alene skal betale den skat, som følger af skattelovgivningen – hverken mere eller mindre. På den anden side er der også et hensyn af retssikkerhedsmæssig karakter at tage til selve systemet, der skal kunne fungere til vores alles bedste. Besvarelsen af spørgsmålet vil derfor nødvendigvis afhænge af, hvem man spørger.

I det følgende er der taget udgangspunkt i Skatteministeriets egen definition af retssikkerhed, således som Ministeriet nærmere har defineret begrebet retssikkerhed på deres egen hjemmeside.

Med afsæt i mit daglige virke som leder af skatteprocesafdelingen i Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen, hvor jeg er leder for et team bestående af 14 jurister, der ikke laver andet, end at føre skatte- og afgiftssager, vil jeg i det følgende vurdere, om SKAT i praksis lever op til Skatteministeriets egen definition af retssikkerhed.

Det er magtpåliggende for mig at fremhæve, at den følgende kritik af sagsbehandlingen hos SKAT ikke er møntet på SKATs medarbejdere. Det er tværtimod min overordnede opfattelse, at SKATs medarbejdere generelt er meget samvittighedsfulde, og efter bedste evne søger at løfte de opgaver, de har. Set fra min stol er problemet de rammer som medarbejderne har fået stillet til rådighed, herunder de mange omstruktureringer, hvor man har flyttet rundt på medarbejderne hos SKAT. Set udefra virker det som om, at meget kompetence er gået tabt i forbindelse med disse mange personaleflytninger. Af samme grund kan der ikke advares nok mod at flytte rundt på sekretariatsbetjeningen i Landsskatteretten, som er et af elementerne i Skatteministeriets forslag til ny klagestruktur.

### **Skatteministeriets retssikkerhedsvision**

Skatteministeriets overordnede retssikkerhedsvision er formuleret på følgende vis:

*”Vi tænker retssikkerhed ind i alt, hvad vi laver. Vi behandler alle lige og fair – og det opleves sådan”.*

Med henblik på nærmere uddybning af, hvad der konkret menes hermed, har Skatteministeriet angivet fem underpunkter til illustration af, hvad retssikkerhed betyder for Skatteministeriet:

*”At skatter og afgifter bliver opkrævet i overensstemmelse med de gældende skatteprocessuelle regler (overholdelse af frister, krav om begrundelse m.v.)”*

*At afgørelser bliver truffet så hurtigt som muligt.*

*At den enkelte borger og virksomhed har oplevelsen af, at den konkrete afgørelse om skatter eller afgifter, rettet mod den enkelte, opfylder de juridiske krav.*

*At alle borgere og virksomheder bliver behandlet på en ensartet måde.*

*At alle betaler de skatter og afgifter, som er fastsat i lovgivningen.”*

Endvidere har Skatteministeriet, som led i arbejdet med retssikkerhed, udarbejdet en såkaldt ”Samarbejdserklæring til borgerne”, hvori der blandt andet anføres følgende:

*”Får du ret, betaler vi dine udgifter til rådgiver (omkostningsgodtgørelse). Får vi ret, kan du få halvdelen af dine udgifter til rådgiver betalt. Er det os, der har ønsket at få en afgørelse prøvet ved domstolene, betaler vi alle dine udgifter, også selvom du taber sagen.”*

Det er naturligvis svært at være uenig med Skatteministeriet i, at man skal tænke retssikkerhed ind i alt, hvad der laves fra ministeriets side, ligesom det er svært at være uenig i de fem uddybende underpunkter samt den udarbejdede samarbejdserklæring, der alle giver udtryk for en meget høj grad af retssikkerhed. Spørgsmålet er imidlertid, om de flot formulerede visioner rent faktisk efterleves i den virkelige verden, herunder om landets love ligefrem er til hinder for, at Skatteministeriet kan opfylde sin egen retssikkerhedsvision.

**Krav nr. 1 – ”At skatter og afgifter bliver opkrævet i overensstemmelse med de gældende skatteprocessuelle regler (overholdelse af frister, krav om begrundelse m.v.)”**

I forhold til denne programerklæring kan der peges på en række problemer i praksis, der viser, at SKAT har svært ved at leve op til kravet om at overholde de formelle regler, der gælder for SKATs sagsoplysning og sagsbehandling.

**Officialprincippet - Manglende neutral og behørig oplysning af sagerne hos SKAT**

Det følger af det almindelige forvaltningsretlige officialprincip, at myndigheden skal sørge for, at de nødvendige oplysninger foreligger, og at de nødvendige undersøgelser foretages, inden der træffes en afgørelse.

Indhenter SKAT oplysninger til brug for en given skattesag, har SKAT selvsagt pligt til selvstændigt at vurdere troværdigheden af disse oplysninger. I praksis er det ikke sjældent, at SKAT uprøvet lægger oplysninger fra eksempelvis en kurator til grund. Dette også i tilfælde, hvor der er et modsætningsforhold mellem skatteyder og den pågældende kurator.

Til illustration kan der henvises til en konkret sag, hvor SKAT måtte indrømme, at ændringerne af skatteyderens skatteansættelse var foretaget udelukkende på baggrund af oplysninger fra selskabets kurator, som SKAT havde lagt uprøvet til grund, jf. følgende uddrag fra SKATs fornyede afgørelse af den 13. oktober 2011, efter Advokatfirmaet havde fremsendt en række bemærkninger til SKAT:

*”SKAT har den 7. april 2011 ændret grundlaget for din skat for indkomstårene 2008, 2009 og 2010. Ændringerne er foretaget med udgangspunkt i oplysninger fra [selskabets] kurator. Din mor har tidligere været direktør i dette selskab....*

*Du har påklaget afgørelsen til skatteankenævnet. SKAT er efter din indgivne klage kommet i besiddelse af selskabets bogføring og bilagsmateriale for indkomståret 2009. SKAT har gennemgået dette bilagsmateriale og har i den forbindelse erfaret, at SKAT ikke er enig med selskabets kurator i den beløbsmæssige opgørelse af dine kontanthævninger i selskabet. SKAT har tidligere anvendt kurators opgørelse ved skatteansættelserne.”*

SKAT havde således ikke ulejliget sig med selv at indhente det relevante bilagsmateriale, førend man gennemførte indkomstforhøjelsen. Kurators oplysninger var således uden videre blevet lagt uprøvet til grund. En sådan mangelfuld sagsbehandling er selvsagt ikke tilfredsstillende.

Der er tillige eksempler på, at SKAT nægter at bistå med at indhente oplysninger, hvor skatteyder reelt ikke selv kan fremskaffe oplysningerne, evt. fordi et selskab er gået konkurs, eller oplysningerne skal indhentes fra myndigheder i udlandet, der ikke vil hjælpe skatteyder.

Til illustration kan der henvises til Landsskatterettens kendelse af den 22. november 2012, hvor situationen var den, at selskabet – der ejede den i sagen omhandlede bil – var gået konkurs, hvorfor skatteyderen ikke kunne fremskaffe oplysninger vedrørende selskabets afgiftsmæssige behandling af bilen. I den forbindelse blev SKAT anmodet om at være behjælpelig med fremskaffelsen af de relevante oplysninger, hvilket SKAT imidlertid nægtede. Landskatteretten anførte i den forbindelse følgende:

*”Når der ikke betales tillægsafgift for privat anvendelse, og når momsen af anskaffelsessummen er fratrukket, er dette en tilkendegivelse af, at bilen ikke anvendes privat, hvilket skattemyndighederne som udgangspunkt må lægge til grund. Det af klageren troværdigt oplyste sammenholdt med, at SKAT efter omstændighederne ikke i fornødent omfang har medvirket til oplysning af forholdet vedrørende den fratrukne moms på den omhandlede bil, jf. bl.a. princippet i FOB 1999.384, må medføre, at klageren tilstrækkeligt har godtgjort, at der var fratrukket moms på bilen.”*

Som det fremgår, kom SKATs mangelfulde sagsoplysning den pågældende skatteyder til gode, således at han vandt sagen, men retssikkerhedsmæssigt er det ikke tilfredsstillende, at SKAT modsætter sig en behørig sagsoplysning.

Officialprincippet – Manglende kvalitet i sagsoplysningen – Sager, hvor afgørelsen beror på en sagkyndig vurdering, eksempelvis fastlæggelse af handelsværdien for et givent aktiv

Udover at indhente oplysningerne og kontrollere oplysningernes rigtighed medfører officialprincippet tillige, at SKAT må sikre en vis kvalitet i forbindelse med selve oplysningen af sagen.

I den forbindelse er der i praksis set eksempler på, at f.eks. skatteankenævn selv føler sig i stand til at påtage sig en rolle som værdiansættende myndighed – uden nogen formel faglig indsigt i forhold til det, som skal værdiansættes, og uden at sagens parter får adgang til at være til stede, når medlemmerne af skatteankenævnet gennemfører deres besigtigelse af det, som skal værdiansættes.

Som eksempel kan nævnes en sag, hvor SKAT havde ændret fordelingen af overdragelsessummen for en blandet benyttet ejendom, således at der alene blev henført 950.000 kr. til stuehuset i stedet for de 2.200.000 kr., som var aftalt af parterne.

Skatteankenævnet var enig med SKAT i, at der var grundlag for at ændre parternes aftalte fordeling, men i stedet for at anmode en fagmand om at udtale sig om ejendommens handelsværdi, valgte skatteankenævnet selv at "køre forbi" ejendommen, da de kendte området.

I skatteankenævnets forslag til afgørelse af sagen dateret den 15. februar 2012, anførtes bl.a.:  
*"Under sagens behandling har medlemmer af ankenævnet [...] besigtiget ejendommen og finder, at det af Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen i klagen fremførte vedrørende driftsbygningerne ikke stemmer overens med de ved besigtigelsen konstaterede faktiske forhold..."*

Afslutningsvist i forslaget til afgørelse af sagen anførtes det videre: ***"Det skal anføres, at der kun er tale om en udvendig besigtigelse, idet de medlemmer, der deltog i besigtigelsen, har afholdt sig fra at besigtige ejendommens indvendige stand."***

Skatteankenævnet afviste på dette grundlag, at det var nødvendigt at få en person med særlig sagkyndig indsigt (en skønsmand) til at udtale sig om værdifordelingen idet: *"Nævnet mener ikke, at et syn og skøn kan føje nye væsentlige oplysninger til sagen."*

Skatteankenævnet var således af den opfattelse, at den af SKAT foretagne fordeling af overdragelsessummen ikke uden videre kunne lægges til grund, og at der derfor var behov for en ny besigtigelse af ejendommen. Alligevel afviste man at overlade opgaven til en person med den fornødne faglige indsigt (skønsmand), da man mente selv at være i stand til at foretage værdiskønnet. Dette endda udelukkende baseret på en udvendig besigtigelse af ejendommen, og uden at sagens parter fik adgang til at være tilstede.

Denne type af sager, der involverer værdiansættelse af et givent aktiv, giver i øvrigt anledning til at nævne et andet retssikkerhedsmæssigt problem, nemlig det forhold, at der ikke er mulighed for at få udmeldt syn og skøn hos SKAT, hvilket fører til mange unødvendige klagesager.



En måde at løse dette problem på kunne være ved at indføre adgang til syn og skøn f.eks. efter, at SKAT har fremsendt en agterskrivelse til skatteyderen. Herved sikres det, at skatteyderen på et langt tidligere tidspunkt kan opnå et korrekt resultat i værdiansættelsessager. Jo før man får udmeldt et syn og skøn i denne type af sager, jo bedre for alle involverede, idet en korrekt afgørelse i denne type af sager typisk forudsætter en fagkyndig indsigt, som alene kan opnås via udmeldelse af et syn og skøn. Indtil der foreligger en sådan sagkyndig vurdering, bærer disse sager ofte præg af, at de blinde slås om farverne.

#### Manglende overholdelse af tavshedspligt

Skattemyndighederne har ubetinget tavshedspligt overfor uvedkommende med hensyn til oplysninger om en fysisk eller en juridisk persons økonomiske, erhvervsmæssige eller privatlivet tilhørende forhold, som de under varetagelsen af deres arbejde bliver bekendt med.

Alligevel ses der eksempler på, at SKAT skriver til uvedkommende, f.eks. en bank, med anmodning om at få nærmere specificerede oplysninger om en navngiven person, og samtidig oplyser man fra SKATs side, at SKAT mistænker vedkommende for at begå skatte- eller momssvig. Det er selvsagt helt unødvendigt – og i øvrigt klart ulovligt - at orientere banken om dette. Problemet for skatteyderen er, at skaden er sket for ham i forhold til hans relation til banken, hvorfor mange opgiver at klage over SKATs adfærd. Det skete kan jo ikke ændres.

TV2 programmer som f.eks. ”Med SKAT på arbejde”, ”Sort arbejde” og ”Razzia – SKAT rykker ud” bidrager bestemt heller ikke til billedet af SKAT som en neutral oplysende myndighed, der blot søger at oplyse en sag bedst muligt, forinden afgørelse træffes. I de nævnte programmer er der ofte ikke tvivl om – eller man kan i hvert fald sagtens regne ud – hvem de involverede personer er. En række af vores klienter har haft den tvivlsomme fornøjelse at optræde i disse programmer, hvor omverden har genkendt dem med deraf følgende negativ reaktion.

Videre ses der flere og flere eksempler på, at borgere ikke tør tage kampen op mod SKAT, fordi de er bange for, at der ”lækkes” oplysninger, hvilket er et særligt udtalt problem i forhold til Projekt Money Transfer/amnestiloven.

### Mangelfuld begrundelse

Såfremt man fra SKATs side beskylder en skatteyder for noget, bør SKAT være særlig omhyggelig med at sikre sig behørig dokumentation herfor og udarbejde en behørig begrundelse.

En oplysning om, at sagen sendes til ansvarsvurdering, hvilket vil sige vurdering af, om der tillige skal indledes en straffesag mod skatteyderen, bør være meget velovervejet. Sådanne beskyldninger ses i praksis fremsat på meget spinkelt og uoplyst grundlag. Borgere, der modtager en sådan tilkendegivelse, bliver selvsagt ofte rystet. Når henses til, at der kan gå flere år, før SKAT tager stilling til, om der er grundlag for at indlede en straffesag, er det ikke tilfredsstillende, at sådanne udsagn om mulig strafferetlig forfølgning fremsættes på et meget løst grundlag. For de involverede borgere kan det have store psykiske omkostninger at skulle leve med en sådan trussel i flere år, hvorefter SKAT enten blot oplyser, at man ikke foretager sig yderligere eller endnu værre aldrig følger op på oplysningen om, at sagen er sendt til ansvars-vurdering.

Omvendt bør SKAT klart oplyse skatteyderen om, at man vil sende en sag til ansvars-vurdering, når SKAT har truffet en velovervejet beslutning herom på et godt oplyst grundlag. Dette bør SKAT gøre senest samtidig med, at SKAT træffer afgørelse i sagen. Det er uacceptabelt for en skatteyder at havne i en situation, hvor skatteyderen af omkostningsmæssige grunde undlader at påklage en afgørelse fra SKAT, og der så efterfølgende kommer en ansvarssag på et tidspunkt, hvor fristen på tre måneder, for at klage over SKATs afgørelse, er udløbet. Dette ses desværre ikke sjældent i praksis.

### Mange fejl i forhold til omfang af aktindsigt og øvrige "sjuskefejl"

Det er desværre ikke et særsyn at konstatere forskellige typer af sjuske fejl hos SKAT. Når man får aktindsigt i en given sag, er det ikke sjældent, at der mangler dokumenter. Til illustration kan henvises til en sag, hvor der fra Advokatfirmaets side var anmodet om fuld aktindsigt, men hvor SKAT alene havde fremsendt en del af det i sagen omhandlede materiale. Dette gav efterfølgende anledning til følgende mail fra SKAT: *"Det er korrekt, at når I udbeder jer samtlige akter i sagen, er eksempler ikke dækkende for aktindsigten. Jeg vil derfor scanne det modtagne tilbudsmateriale ind og sende det snarest"*.

Som skatteyder bør man tillige kontrollere poststemplingen, når man modtager post fra SKAT.

I en konkret momssag var selve afgørelsen dateret den 10. maj 2010 – samme dag, som fristen udløb – men brevet var først poststempelt hos SKAT den 12. maj 2010, hvilket betød, at fristen var sprunget. Skatteyderen var heldigvis opmærksom på problemstillingen, og havde derfor gemt den poststemplede kuvert hvilket medførte, at bevisbyrden for en for sen fremsendelse kunne løftes; herved bortfaldt et moms krav på ca. 500.000 kr.

### **Krav nr. 2 – ”At afgørelser bliver truffet så hurtigt som muligt”**

Som udgangspunkt er det et spørgsmål om økonomiske ressourcer, hvor hurtigt en sag kan behandles hos hhv. SKAT, skatteankenævnet og Landsskatteretten. I den forbindelse bør den enkelte skatteyder selv sagt have forståelse for, at der køres et meget stort antal klagesager igennem årligt<sup>1</sup>, og at man dermed nødvendigvis blot er et nummer i rækken.

På trods af forståelsen for de økonomisk begrænsede ressourcer synes der dog også i forhold til denne programerklæring at være en række problemer i praksis.

For det første er sagsbehandlingstiden ved særligt vurderingsankenævn og SKAT i forhold til bindende svar ofte problematisk.

For det andet bør SKAT i den situation, hvor man fra myndighedens side vælger at berostille en sag – f.eks. på udfaldet af en anden lignende sag – i det mindste gøre sig den ulempe at orientere skatteyderen herom. Det er i den forbindelse særligt betænkeligt, når skattesager berostilles mod skatteyderens ønske for at afvente en straffesag. Den skatteretlige efterprøvelse i forbindelse med en straffesag er typisk ikke så intensiv som den, som særligt Landsskatteretten kan tilbyde, hvor efterprøvelsen foretages af personer med særlig god skatteretlig indsigt. Hertil kommer, at procesformen er radikalt anderledes i straffesager sammenlignet med de regler, der gælder for en civilretlig efterprøvelse af SKATs afgørelse.

---

<sup>1</sup> I 2011 modtog skatteankenævnene således i alt 1599 klagesager, mens Landsskatteretten modtog i alt 4.438 klagesager.

Særlige forhold i en konkret sag kan naturligvis bevirke, at sagsbehandlingstiden bliver længere end sædvanlig, men i så fald bør SKAT i det mindste informere skatteyderen herom. Dette forsømmes meget ofte.

**Krav nr. 3 – ”At den enkelte borger og virksomhed har oplevelsen af, at den konkrete afgørelse om skatter eller afgifter, rettet mod den enkelte, opfylder de juridiske krav.”**

Som skatteyder har man selv ansvaret for at kende til de gældende skatteregler. Ukendskab til gældende ret er således som udgangspunkt skatteyderens eget problem.

I den forbindelse må det dog anses for problematisk, hvis man efterfølgende konstaterer, at alle – eller hovedparten i en branche – har misforstået lovgivningen. Dette særligt, hvis der er gået ”mange” år, før misforståelsen kommer frem i lyset.

Af SKATs indsatsplan for 2011 fremgår bl.a. følgende:

*”Der er konstateret fejl i alle de kontrollerede virksomheder, hvilket har medført, at der opkræves dansk moms i stedet for tysk moms. Branchen har for perioden 2008 og 2009 angivet eksport med 1,36 mia. kr. svarende til et momsbeløb på 340 mio. kr.”*  
*(camping- og bådbranchen).*

Med denne konstatering fra SKATs side var der sendt en klar udmelding om, at ingen af de involverede i den pågældende branche havde efterlevet de gældende regler. Dette på trods af, at skatteministeren i 2005 havde udtalt følgende om den selvsamme branche:

*”ToldSkat som kontrollerer disse virksomheder er endnu ikke stødt på uregelmæssigheder og har det generelle indtryk, at virksomhederne har sat sig godt ind i reglerne og også efterlever dem.”*

— 0 —

Der er eksempler på, at SKAT går efter manden, og ikke efter bolden.

Til illustration kan nævnes en konkret sag, hvor SKAT indtog modsatrettede opfattelser i to sager vedrørende samme person.

I den ene sag var SKAT således af den opfattelse, at vedkommende var næringsdrivende i momsmæssig henseende: ”Det er SKAT[s] opfattelse, at [...] der momsretligt ikke behøves at være tale om flere handler eller planer herom, **modsat det skatteretlige næringsbegreb, der som udgangspunkt skal omfatte flere handler.**”

Landsskatteretten fastslog i kendelse af den 30. september 2010, at vedkommende ikke var næringsdrivende i momsmæssig henseende.

I den anden sag – som blev rejst efterfølgende – traf SKAT afgørelse om, at vedkommende var næringsdrivende i skattemæssig henseende. Dette på trods af, at der ikke var nye handler, eller andre nye faktiske oplysninger.

Skatteyderen vandt efterfølgende sagen hos Landsskatteretten, men det ændrer ikke på, at sagen aldrig skulle have været rejst af SKAT, samt at SKATs argumentation i sag nr. 2 var direkte i modstrid med SKATs argumentation i sag nr. 1. Som advokat for den pågældende skatteyder var man efterladt med et indtryk af, at SKAT gik efter manden fremfor bolden.

**Krav nr. 4 – ”At alle borgere og virksomheder bliver behandlet på en ensartet måde.”**

Dette krav ligger fint i tråd med det almindelige forvaltningsretlige forbud mod usaglig forskelsbehandling, og bliver vel nok af de fleste i nutidens Danmark opfattet som en selvfølge.

Alligevel er der i forhold til dette punkt anledning til at råbe vagt i gevær, idet der ses at være et stigende problem i forhold til manglende anonymitet i skattesager.

Netop den manglende anonymitet får en del til helt at afstå fra at søge at få ret. Problemet er særligt udtalt blandt kendte personer, der ikke ønsker at blive udstillet på diverse avisforsider landet over pga. en skattesag, men også hos ganske almindelige borgere er problemet til stede.

Tavshedspligten blandt landets skattemedarbejdere bør derfor tages meget alvorligt.

**Krav nr. 5 – ”At alle betaler de skatter og afgifter, som er fastsat i lovgivningen.”**

Man kan naturligvis ikke være uenig i, at alle skal bidrage til ”den fælles kasse” – hverken med for meget eller for lidt.

SKAT har de senere år gennemført en række forskellige kampagner, der skal sikre, at alle – både store virksomheder og fysiske personer – betaler den skat, der følger af lovgivningen. Som almindelig skatteyder kan man kun bifalde, at SKAT har fokus på, at vi alle skal betale den korrekte SKAT, og at dette gælder både høj og lav i samfundet.

Der er tillige de senere år vedtaget en række love, der giver SKAT endnu bedre kontrolbeføjelser og muligheder for at undersøge, om alle husker at betale den skat, de skal. Hertil kommer, at SKAT generelt har meget vide beføjelser i henhold til skattekontrolloven. Beføjelser der i den praktiske dagligdag bevirker, at SKAT har bedre adgang til at ”forstyrre privatlivets fred”, end politiet har. Det falder uden for rammerne af dette indlæg at fremhæve de retssikkerhedsmæssige betænkeligheder ved en række af disse nyere beføjelser. I sidste ende er det selvsagt et politisk spørgsmål hvilken grad af kontrol der ønskes med landets skatteydere. Man må blot håbe, at man politisk ved, hvad man gør, når man vedtager love, hvorefter SKAT uden dommerkendelse kan få adgang til privates haver m.v. Jeg er umiddelbart ikke sikker på, at SKAT i det hedengangne DDR havde lige så gode beføjelser!

Det synes umiddelbart oplagt, at modstykket til, at give SKAT vide beføjelser til at kontrollere, om landets skatteydere betaler den korrekte skat, er, at man tillige sikrer en effektiv klagestruktur samt regler der sikrer, at landets skatteydere kan få en fair og uvildig efterprøvelse, hvis de er uenige med SKAT. Det bør tillige være sådan, at det altid kan betale sig at modsætte sig krav fra SKAT, hvis det viser sig, at SKATs krav er ulovhjemlet. Ingen bør således ende med at skulle betale for meget i SKAT, fordi reglerne om efterkontrol med SKATs afgørelser indrettes på en måde, så det reelt er for besværligt og for dyrt at få ændret SKATs fejlagtige afgørelser. Af samme grund bør det foreliggende udkast til ny klagestruktur forkastes.

Det er helt urimeligt, at fysiske personer, herunder selvstændige erhvervsdrivende, fremover skal acceptere, at deres tvister med SKAT skal afgøres af personer uden skatteretlig indsigt.

Formålet med ovenstående gennemgang af, om SKAT de facto lever op til Skatteministeriets flot formulerede visioner om retssikkerhed, er ikke at udstille de fejl, der begås af SKAT. Af samme grund har jeg kun medtaget få eksempler. Formålet med disse eksempler er blot at påpege, at ingen er fejlfri, hvilket bestemt heller ikke gælder for SKAT. Det er netop derfor meget vigtigt med et effektivt klagesystem. Folketinget må i hvert fald ikke vedtage Skatteministeriets forslag til ny klagestruktur med afsæt i en forventning om, at SKAT de facto efterlever Skatteministeriets flot formulerede visioner om retssikkerhed, således at der kan slækkes på efterkontrollen inden for SKATs område.

### **”Samarbejds erklæring til borgerne” – særligt om omkostningsgodtgørelse**

I den af Skatteministeriet udarbejdede ”Samarbejds erklæring til borgerne” – som er henvendt til både borgere og virksomheder – er det forudsat, at såfremt man får ret i en klagesag, får man sine udgifter til rådgiver dækket, og får man ikke ret, får man dækket halvdelen af sine udgifter.

Ud fra en retssikkerhedsmæssig synsvinkel er dette en optimal situation for den enkelte borger og virksomhed, men faktum er imidlertid, at virkeligheden er en ganske anden for juridiske personer.

I 2009 valgte man fra Folketingets side at afskaffe omkostningsgodtgørelse for selskaber som led i forårspakke 2.0, jf. lov nr. 525 af 12. juni 2009. I stedet valgte man at indføre skattemæssig fradragsret for sådanne udgifter. Man anslog dengang den årlige besparelse til at ligge i størrelsesordenen ca. 40 mio. kr., hvilket skulle bruges til delvis finansiering af de skattelettelser, der var indeholdt i forårspakke 2.0, herunder afskaffelse af mellemskatten.

Ifølge undersøgelser foretaget af FSR – danske revisorer<sup>2</sup> – har afskaffelsen af reglerne om omkostningsgodtgørelse medført, at 40 % af selskaberne undlader at klage, fordi omkostningerne er for høje.

Når dette sammenholdes med, at skatteydere - ifølge SKATs egne opgørelser – fik helt eller delvis medhold i ca. 43 % af sagerne i Landsskatteretten i 2011<sup>3</sup>, må det konstateres, at retssikkerheden synes at være sat over styr ved afskaffelsen af reglerne om omkostningsgodtgørelse for selskaber.

En af bevæggrundene for afskaffelse af omkostningsgodtgørelse for selskaber var angiveligt, at de hidtidige regler skulle have givet mulighed for misbrug. Dette stod dog i direkte kontrast til den udarbejdede ”Redegørelse om sager om omkostningsgodtgørelse i 2002-2004”, hvoraf det bl.a. fremgik, at ”SKAT har på baggrund af stikprøveundersøgelserne ikke kunnet konstatere noget misbrug af ordningen.” Synspunktet blev dog heller aldrig på noget tidspunkt under behandlingen af lovforslaget i 2009 verificeret. Tværtimod blev der afgivet en pressemeddelelse, hvori det udtaltes, at der alene var tale om ”en fornemmelse”, SKAT havde.

Retssikkerhedsmæssigt er det ganske enkelt urimeligt, at juridiske personer selv skal betale alle udgifter, hvis de vinder en sag, samt i tilfælde, hvor SKAT – undtagelsesvis – ønsker at videreføre en sag. Dette gælder særligt i forhold til små og mellemstore virksomheder, hvor de økonomiske rammer kan være begrænsede, hvilket kan medføre, at anbefalingen fra rådgivers side må blive, at sagen ikke skal videreføres pga. det tidskrævende arbejde med førelsen af sagen, selvom man tror, at sagen kan vindes.

SKAT er naturligvis nødt til at rejse en del ”prøvesager”, da der ofte er tale om kompleks lovgivning, der til stadighed ændres, og hvor grænserne for lovfortolkningen nødvendigvis må afprøves, men ud fra en retssikkerhedsmæssig synsvinkel er det ganske enkelt ikke fair, at de selskaber, der efterfølgende vinder deres sager, selv skal betale alle udgifter for at have været

---

<sup>2</sup> Ugens kommentar i FSR bragt den 25. januar 2013 under overskriften ”Skatteborgernes retssikkerhed under pres”

<sup>3</sup> Fremgår af Skatteministeriets ”Klage- og retssikkerhedsstatistik 2011”, side 227 – sagsudfald i Landsskatteretten for alle sager afsluttet med en afgørelse



”prøve-kanin”. Som det fremgår af Skatteministeriets ”Samarbejdserklæring til borgerne”, er Skatteministeriet enig i, at virksomheder, der vinder deres sag, bør få refunderet rimelige udgifter hertil. Henset til, at den årlige besparelse ved at afskaffe selskabers adgang til omkostningsgodtgørelse blev anslået til årligt 40 mio. kr., bør man politisk nøje vurdere, om det ikke er muligt at genindføre disse regler; i hvert fald for små og mellemstore selskaber. Det er retssikkerhedsmæssigt en skamlet, at mange af disse selskabet afskæres fra at få ret i skattesager som følge af, at omkostningerne herved er for høje. Man bør sammenholde tallet på de 40 mio. kr. med, at der årligt opkræves mere end 800 mia. kr. i skatter og afgifter.

### **Særlige retssikkerhedsmæssige problemer i forhold til lovforslaget om en ny klagestruktur på skatteområdet (lovudkast af den 24. januar 2013)**

#### Reducering af fysiske personers klagemulighed

I regeringens lovpakke for 2013 er det forudsat, at der skal ske en ændring af klagestrukturen på skatteområdet. I den forbindelse er der netop sendt et lovforslag om ny klagestruktur på skatteområdet i høring. Ifølge Skatteministeriet er det overordnede formål med lovforslaget ”at ska-be en mere effektiv og tidssvarende klagestruktur på Skatteministeriets område”

Et af hovedelementerne i lovforslaget er, at fysiske personers klagemuligheder reduceres i tilfælde, hvor der opstår en tvist med SKAT. I dag kan fysiske personer klage over SKATs indkomstansættelser til skatteankenævnet og efterfølgende til Landsskatteretten. Såfremt en person ønsker at klage direkte til Landsskatteretten, er dette i dag også muligt.

Den dobbelte klagemulighed indenfor skatteretten har eksisteret i en menneskealder, og har bidraget til at sikre retssikkerheden for landets skatteydere.

Såfremt Skatteministeriets forslag til ny klagestruktur på skatteområdet vedtages, vil fysiske personer, herunder alle de erhvervsdrivende, der driver virksomhed i personligt regi, som udgangspunkt kun kunne klage til skatteankenævnet. Næste stop vil herefter være domstolene. Det følger dog af forslaget, at såkaldte ”principielle sager” skal påklages til Landsskatteretten.

Tilsvarende skal sager, der hænger sammen med en sag, der allerede behandles af Landsskatteretten, tillige behandles af Landsskatteretten.

I bemærkningerne til lovforslaget er det uden videre forudsat, at der ingen retssikkerhedsmæssige problemer er forbundet med afskaffelsen af den dobbelte klagemulighed, jf. følgende uddrag fra bemærkningerne:

*”Efter regeringens opfattelse tilsiger hverken hensynet til retssikkerheden eller andre særlige hensyn, at denne forskellighed med hensyn til antallet af administrative klageinstanser skal fortsætte.”*

Set fra en retssikkerhedsmæssig synsvinkel synes det imidlertid overordentlig betænkeligt at afskaffe den dobbelte klagemulighed for fysiske personer, idet det selvsagt vil forringe efterkontrollen med SKATs afgørelser.

Videre synes det også retssikkerhedsmæssigt dybt betænkeligt, såfremt fysiske personer ikke længere skal have krav på, at deres skattesag skal afgøres af personer, der har en relevant skatteretlig uddannelse, hvilket vil blive konsekvensen, hvis man fratager fysiske personer retskravet på at kunne indbringe deres skattesag for Landsskatteretten.

Faktum er, at medlemmerne i landets skatteankenævn ingen skatteretlig uddannelse har, men udelukkende er politisk valgt. Der er tale om et levn fra gamle dage, hvor skatten blev ansat skønsmæssigt baseret på skønnede privatforbrug – i dag er skattelovgivningen som bekendt noget mere kompleks.

Skatteankenævnene har naturligvis den fordel, at der er en lokal nærhed i forhold til skatteyderen, men dette kan ikke opveje manglende sagkundskab.<sup>4</sup> Hertil kommer, at sager i Landsskatteretten uden problemer kan klares via et telefonisk kontormøde eller et lokalt kontormøde – geografien er reelt intet problem i forhold til sager, der behandles af Landsskatteretten.

---

<sup>4</sup> Lokal nærhed spillede en rolle for 50 år siden, hvor skatteankenævnet havde et nærmere kendskab til skatteyderne i området, herunder vidste, hvem der brugte hvor meget, og hvor pengene stammede fra. Dette moment er jo helt forsvundet i dag.

Hvis det fastholdes, at klagemulighederne skal reduceres, bør man nedlægge landets skatteankenævn. Fagligt set har de ikke længere en berettigelse; de er en reminiscens fra en tid, hvor man blev ansat i skat baseret på et skøn over hvor mange penge, man havde tjent. Dengang gav det god mening, at det var de lokale bedste-borgere, der skulle foretage dette skøn. I dag er skatteretten gennemreguleret af regler, og i de tilfælde, hvor der er behov for den såkaldte sunde fornuft, opnås dette i dag på glimrende vis ved, at der i disse situationer kan inddrages læge rets medlemmer i afgørelserne hos Landsskatteretten.

Min kritik ikke er personrettet mod medlemmerne af landets skatteankenævn, da langt hovedparten af disse yder en god indsats, men jeg kan ikke se, hvordan dette lovforslag overhovedet kan harmonere med tilkendegivelserne på Skatteministeriets egen hjemmeside, hvor det bl.a. fremgår: *"Vi tænker retssikkerhed ind i alt, hvad vi laver. Vi behandler alle lige og fair – og det opleves sådan"*. Det er i hvert fald efter min målestok en underlig form for retssikkerhed, at tvister inden for skatteområdet skal afgøres af personer, der ikke har nogen faglig indsigt. Uanset hvor flinke, forstående og imødekommende disse mennesker er, kan det aldrig opveje manglende faglig indsigt. Reelt svarer det til, hvis jeg blev indsat i et kunstudvalg og skulle bedømme, om noget var god kunst – min eneste redning i den situation er, at min mor altid har fortalt mig, at jeg ikke er forpligtet udover mine evner; for de bedømte kunstnere vil det nok være en ringe trøst.

#### Nedlæggelse af Landsskatterettens sekretariat

Et andet element i lovforslaget er afskaffelsen af Landsskatterettens eget sekretariat og i stedet indførelse af ét fælles sekretariat for Landsskatteretten og ankenævnene, hvilket ifølge regeringen vil *"bidrage til at styrke retssikkerheden ved at sikre større ensartethed i afgørelserne."*

Set fra en praktikers synsvinkel er det med stor beklagelse, man læser denne del af lovforslaget. En nedlæggelse af Landsskatterettens sekretariat vil formentlig resultere i, at uvurderlig viden og erfaring vil gå tabt.

Som allerede skrevet, er mit afsæt til at skrive dette indlæg mit virke som leder af skatteprocessafdelingen i Advokatfirmaet Tommy V. Christiansen, hvor jeg er leder for et team bestå-

ende af 14 jurister, der ikke laver andet end at føre skatte- og afgiftssager. Sidste år oprettede vi 864 nye klagesager. Vi er såkaldt storforbruger af både landets skatteankenævn og Landskatteretten. Det er min klare oplevelse, at der er betydelig forskel på den faglige kvalitet hos de to instanser. Jeg har den dybeste respekt for det faglige niveau i Landsskatteretten. Jeg er selvsagt ikke altid enig i Landsskatterettens afgørelser, men der kan sjældent sættes en finger på kvaliteten i sagsbehandlingen. For mig er Landsskatteretten den bedste garanti, vi har i Danmark, for at sikre retssikkerhed inden for skatterettens område.

At kvaliteten af Landsskatterettens arbejde er i højsædet, vidner Skatteministeriets høje medholdsprocent i domsstolssagerne klart om.<sup>5</sup>

Det synes som om, at det fra regeringens side uden videre er forudsat, at man blot kan erstatte sagsbehandler A med sagsbehandler B, men herved er der på ingen måde taget højde for, at personer med faglig indsigt ikke er maskiner, som blot lader sig udskifte efter ”arbejdsgiverens” forgodtbefindende.

Det er for mig uforståeligt, at regeringen finder anledning til at ændre på en meget veldrevet og velrenommeret institution, som Landsskatteretten utvivlsomt er. Et sådan forslag synes alene at kunne komme fra personer, der ikke har føling med den ”virkelige verden”, bifaldet af personer, der har et politisk ønske om, at landets skatteankenævn overlever som ”politiske ben”.

#### Afgørelseskompetencen i kontorsager i Landsskatteretten overflyttes til skatteankeforvaltningen

I medfør af bekendtgørelse nr. 1200 af 14. december 2011 afgøres visse klager i Landsskatteretten uden medvirken af ordinære retsmedlemmer – i daglig tale omtalt som såkaldte ”kontorsager”.

---

<sup>5</sup> Medholdsprocenten i 2011 var således 81, hvilket også gjaldt for 2010

Oprindeligt var formålet, at ukomplicerede sager skulle kunne afgøres på kontorniveau. Denne præmis er imidlertid efterhånden udvisket – forstået således, at de sager, der nævnes i bekendtgørelsen, ikke længere i alle tilfælde kan betegnes som ukomplicerede, hvilket eksempelvis gælder nulstillingssager, registreringsafgiftssager og henstandssager.

Det har således været et håb fra min side, at man ville ændre på denne u hensigtsmæssige opdeling af sager, således at der f.eks. i de ovennævnte sagstyper, der ofte er ganske komplicerede, blev givet adgang til deltagelse i et retsmøde. Med det foreliggende udkast til lovforslag om ændret klagestruktur på skatteområdet er man imidlertid gået den stik modsatte vej.

Det fremgår således af udkastet til lovforslaget, at kontorsager ikke længere skal afgøres af Landsskatteretten, men af den nye skatteankeforvaltning, medmindre sagen måtte være principiel. Den endelige administrative klageinstans bliver således skatteankeforvaltningen, hvilket på ingen måde kan anses for betryggende i retssikkerhedsmæssig henseende, når henses til kompleksiteten i mange af disse sager.

Til illustration af, at der på dette område burde foretages en nøje gennemgang af sager, som dels egner sig til afgørelse på kontorniveau, dels bør afgøres under deltagelse af retsmedlemmer, kan der henvises til SKM2010.640, hvor en modregningssag blev afgjort uden medvirken af retsmedlemmer. Da afgørelsen efterfølgende blev indbragt for domstolene, blev sagen på Skatteministeriets begæring henvist til landsretten som principiel.

### Sammenfatning

Som anført er det regeringens overordnede formål med lovforslaget ”*at skabe en mere effektiv og tidssvarende klagestruktur på Skatteministeriets område*” Det synes at være åbenbart, at det hverken er effektivt eller tidssvarende, at fysiske personer, herunder erhvervsdrivende, fremover kun kan klage sin skattesag til personer, der ikke har skatteretlig indsigt.

Vil man leve op til denne vision, burde man i stedet styrke Landsskatteretten i dens nuværende form – og ikke, som der er lagt op til i udkastet til lovforslaget, svække en veldrevet og kompetent institution.

En styrkelse af Landsskatteretten – og samtidig en forbedring af skatteydernes retssikkerhed - kunne eksempelvis bestå deri, at der blev indført mulighed for bevisførelse i forbindelse med, at sagen behandles hos Landsskatteretten. Det bør således ikke være nødvendigt med en afhøring i henhold til retsplejelovens § 343 ved den stedlige byret, men i stedet bør der være mulighed for, at afhøringen kan afvikles direkte i Landsskatteretten.

Endvidere bør der indføres adgang til deltagelse i retsmøder i alle sager. For indeværende er det problematisk, at skatteyderen ikke har krav på at deltage i et retsmøde i Landsskatteretten. Det er således det eneste sted i forløbet, hvor skatteyderen ikke har retskrav på at fremføre sine synspunkter over for de personer, der skal afgøre ens sag. I praksis administrerer Landsskatteretten heldigvis reglerne på en måde, så det sjældent er et problem i den virkelige verden. Desuagtet bør man ændre reglen, så skatteyderne har et egentligt lovhjemlet krav på at tale sin sag direkte for de personer, der skal afgøre sagen. En sådan ret består som anført hos alle andre instanser.

I forhold til ønsket om en mere effektiv klagestruktur vil indførelse af adgang til udmeldelse af syn og skøn på et tidligere tidspunkt – f.eks. efter SKATs fremsendelse af en agterskrivelse – kunne bidrage til, at en lang række værdiansættelsessager kan afsluttes på et langt tidligere tidspunkt, end tilfældet er i dag. I disse typer af sager er der typisk behov for en fagkyndig vurdering for at fastslå værdien af et aktiv – jo før denne vurdering foreligger, jo bedre, idet sagen dermed kan finde sin afslutning.

### **Øvrige retssikkerhedsmæssige problemer i forbindelse med førelse af skattesager / forslag til forbedringer**

Hvis der politisk kan skabes fodslag om at forbedre retssikkerheden på skatteområdet, er der tillige en række andre områder, ”sorte pletter”, hvor behovet for en nærmere gennemgang af regelgrundlaget er tiltrængt.

Klage over afslag på henstand tillægges opsættende virkning

I medfør af skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, 1. pkt., kan told- og skatteforvaltningen efter ansøgning give henstand med betaling af skatter og afgifter, hvis der er klaget over den opgørelse, som henstandsansøgningen vedrører. For år tilbage var det nærmest en selvfølge, at man som skatteyder blev indrømmet adgang til henstand med skattebetalingen, mens ens klagesag blev behandlet, men i de seneste år er der sket en markant opstramning på dette område i og med, at SKAT i stigende omfang nægter henstand med skattebetalingen, eller alternativt stiller krav om sikkerhedsstillelse.

Denne fremgangsmåde fra SKATs side indebærer, at skatteydere i stadig stigende omfang risikerer at blive erklæret konkurs, forinden de får muligheden for at få efterprøvet rigtigheden af SKATs afgørelse i den materielle skattesag.

Ud fra en retssikkerhedsmæssig betragtning bør Landsskatteretten som minimum indrømmes adgang til at kunne tillægge klager over afslag på henstand opsættende virkning. Dette særligt set i lyset af, at SKAT tager fejl i ca. halvdelen af de sager, der rejses.<sup>6</sup>

I modsat fald risikerer man at skabe den yderst uheldige situation, at skatteyderen reelt afskæres fra at få prøvet SKATs krav som følge af, at SKAT nægter henstand med skattebetalingen, eller kræver sikkerhed for at indrømme dette.

På samme måde bør SKAT også udvise tilbageholdenhed med at foretage arrest og udlæg i skatteydernes aktiver på et meget tidligt tidspunkt i sagsforløbet, hvor der endnu ikke er fuld klarhed over de faktuelle forhold.

Til illustration af, at retstilstanden på dette område bør forbedres, skal der henvises til en konkret sag, hvor et selskab i første omgang havde opnået henstand med momsbetalingen, men hvor SKAT efterfølgende valgte at tilbagekalde denne henstandsbevilling.

---

<sup>6</sup> Baseret på SKATs egne opgørelser i form af tal fra helårsstatistik fra skatteankenævnene, og årsrapport fra Landsskatteretten 2011

Klage over afslag på henstand tillægges opsættende virkning

I medfør af skatteforvaltningslovens § 51, stk. 1, 1. pkt., kan told- og skatteforvaltningen efter ansøgning give henstand med betaling af skatter og afgifter, hvis der er klaget over den opgørelse, som henstandsansøgningen vedrører. For år tilbage var det nærmest en selvfølge, at man som skatteyder blev indrømmet adgang til henstand med skattebetalingen, mens ens klagesag blev behandlet, men i de seneste år er der sket en markant opstramning på dette område i og med, at SKAT i stigende omfang nægter henstand med skattebetalingen, eller alternativt stiller krav om sikkerhedsstillelse.

Denne fremgangsmåde fra SKATs side indebærer, at skatteydere i stadigt stigende omfang risikerer at blive erklæret konkurs, forinden de får muligheden for at få efterprøvet rigtigheden af SKATs afgørelse i den materielle skattesag.

Ud fra en retssikkerhedsmæssig betragtning bør Landsskatteretten som minimum indrømmes adgang til at kunne tillægge klager over afslag på henstand opsættende virkning. Dette særligt set i lyset af, at SKAT tager fejl i ca. halvdelen af de sager, der rejses.<sup>6</sup>

I modsat fald risikerer man at skabe den yderst uheldige situation, at skatteyderen reelt afskæres fra at få prøvet SKATs krav som følge af, at SKAT nægter henstand med skattebetalingen, eller kræver sikkerhed for at indrømme dette.

På samme måde bør SKAT også udvise tilbageholdenhed med at foretage arrest og udlæg i skatteydernes aktiver på et meget tidligt tidspunkt i sagsforløbet, hvor der endnu ikke er fuld klarhed over de faktuelle forhold.

Til illustration af, at retstilstanden på dette område bør forbedres, skal der henvises til en konkret sag, hvor et selskab i første omgang havde opnået henstand med momsbetalingen, men hvor SKAT efterfølgende valgte at tilbagekalde denne henstandsbevilling.

---

<sup>6</sup> Baseret på SKATs egne opgørelser i form af tal fra helårsstatistik fra skatteankenævne, og årsrapport fra Landsskatteretten 2011



På trods af, at der på det tidspunkt, hvor SKAT tilbagekaldte den tidligere bevilgede henstand, forelå en positiv kontorindstilling fra Landsskatteretten i den materielle momssag, ville SKAT ikke acceptere en berostillelse af henstandssagen, indtil Landsskatteretten havde taget stilling til, om SKAT var berettiget til at tilbagekalde den tidligere givne henstand.

Alene på grund af Landsskatterettens meget hurtige sagsbehandling undgik selskabet at blive erklæret konkurs, idet det ikke var økonomisk muligt for selskabet at stille den af SKAT krævede sikkerhed for et beløb på ca. 5 mio. kr. i henhold til den ”nye” afgørelse fra SKAT, som efterfølgende blev underkendt af Landsskatteretten.

Havde Landsskatteretten således ikke reageret meget hurtigt, ville konsekvensen for selskabet angiveligt have været, at det var blevet erklæret konkurs forinden en materiel prøvelse af momssagen – og det på trods af, at der på det tidspunkt, hvor SKAT udstedte den ”nye” henstandsbevilling med krav om sikkerhedsstillelse, forelå en positiv kontorindstilling i den materielle momssag.

I en sådan situation burde der ud fra en retssikkerhedsmæssig betragtning være mulighed for, at Landsskatteretten kan tillægge en klage opsættende virkning.

#### Ligestillet adgang til nova i skattesager

Det civilprocessuelle princip om parternes ligestillede processuelle stilling bør tillige gælde i skattesager. Den nuværende skævhed til fordel for Skatteministeriet er retssikkerhedsmæssigt ikke acceptabel. Der bør være lige ret for sagens parter, når en skattesag efterprøves ved domstolene.

#### SKAT skal anerkende Landsskatterettens kendelser

Et tredje område, hvor der synes at være plads til forbedring, er tilfælde, hvor Skatteministeriet beslutter ikke at indbringe en kendelse fra Landsskatteretten for domstolene, og hvor SKAT efterfølgende alligevel administrerer det pågældende område efter hidtidig praksis. SKAT bør

ikke åbenlyst kunne tilsidesætte kendelser fra Landsskatteretten, uden formelt at anfægte disse.

### **Ønskeliste i den optimale verden**

Hvis der ligefrem er politisk vilje til ikke blot at fjerne "sorte pletter", men også at indføre egentlige forbedringer er der en række andre områder, hvor behovet for en nærmere gennemgang af regelgrundlaget er tiltrængt.

### **Genindførelse af suspensionspraksis via lovhjemmel hertil**

Som påpeget af advokat Poul Bostrup - formand for Advokatrådets Skatteudvalg - i en artikel offentliggjort i TfS 2012.631 under overskriften "Genindførelse af muligheden for at suspendere 3-måneders-fristen for indbringelse af landsskatteretskendelser for domstolene", er der et retssikkerhedsmæssigt behov for genindførelse af den tidligere gældende suspensionspraksis. Jeg kan således fuldt ud tilslutte mig Poul Bostrups synspunkter.

### **Praksisændring**

Ofte er det problematisk for skatteydere at dokumentere en given praksis hos myndighederne, herunder at der er tale om ulovlig praksisændring.

Den sædvanlige fremgangsmåde, med førelse af vidner til illustration af en given praksis, er ofte ikke en mulighed, idet det som udgangspunkt ikke er muligt at føre ansatte hos SKAT som vidner.

Endvidere har man som skatteyder ikke adgang til den samme mængde af informationer i form af utrykte afgørelser, som Skatteministeriet har. Landsskatterettens afgørelsessilo medtager således først afgørelser fra og med 1. juli 2008.

Det bør derfor overvejes, om Skatteministeriet skal have ansvaret for, at administrativ praksis bliver oplyst i domstolssager.

### Forbedring af reglerne vedrørende omkostningsgodtgørelse for fysiske personer

Selvom de gældende omkostningsgodtgørelsesregler for fysiske personer som udgangspunkt lever op til en høj retssikkerhedsmæssig standard, er der i den optimale verden plads til forbedringer.

Det gælder særligt i forhold til sager, hvor Kammeradvokaten repræsenterer SKAT hos Landsskatteretten. Disse sager er ofte karakteriseret ved at være yderst komplicerede og ofte principielle, hvilket netop er baggrunden for, at Kammeradvokaten er indtrådt i sagen. Jeg har stor respekt for det ekstremt høje faglige niveau, der kendetegner Kammeradvokatens håndtering af skattesager – alle relevante sten vendes og drejes på en måde, der aftvinger den dybeste faglige respekt. Omvendt er det ikke muligt at tage kampen op uden brug af en professionel rådgiver, og uden at denne rådgiver bruger den nødvendige tid. Af samme grund bør man i disse tilfælde lade sagen omfattes af reglerne om 100 % dækning. Samme hensyn, der taler for fuld omkostningsdækning, når Skatteministeriet går videre med en sag, taler i disse tilfælde for fuld omkostningsdækning

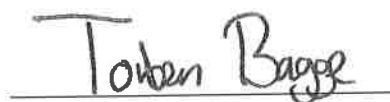
Et andet område, hvor man med fordel kunne ændre omkostningsdækningsreglerne for fysiske personer, er i forhold til rådgivningsarbejde udført, mens sagen endnu verserer hos SKAT. Her kunne omkostningsgodtgørelsesordningen med fordel ændres til, at reglerne trådte i kraft fra det tidspunkt, hvor der foreligger en agterskrivelse fra SKAT, hvilket også som tidligere nævnt ville være en stor fordel i forhold til syns- og skønssager.

### Afslutning

Det er mit håb, at jeg med dette indlæg har belyst, at der inden for skatteretten er behov for et kursskifte, så fokus atter rettes mod at forbedre retssikkerheden for de skatteydere, der får en tvist med SKAT. Henset til, at der årligt opkræves mere end 800 mia. kr. i skatter og afgifter, bør hensynet til snævre og relativt set minimale besparelser ikke gå forud for grundlæggende retssikkerhedsmæssige principper. Retssikkerhedsmæssigt er det særligt vigtigt, at der inden for skatteretten er en klagestruktur, der sikrer effektiv kontrol med rigtigheden af SKATs afgørelser. Netop Landsskatteretten er garant for en sådan efterprøvelse, hvorfor alle skatteydere bør have fri adgang til at klage til Landsskatteretten. Det bør videre være sådan, at det altid

kan betale sig at modsætte sig SKATs ulovhjemlede krav. Ingen bør således ende med at skulle betale for meget i SKAT, fordi reglerne om efterkontrol med SKATs afgørelser indrettes på en måde, så det reelt er for besværligt og for dyrt at få ændret SKATs fejlagtige afgørelser. Af samme grund bør det foreliggende udkast til ny klagestruktur forkastes, ligesom reglerne om omkostningsgodtgørelse bør genindføres for selskaber.

Åbyhøj den 8. februar 2013

A handwritten signature in black ink, reading "Torben Bagge". The signature is written in a cursive style and is positioned above a horizontal line.

Torben Bagge