

## NY KLAGESTRUKTUR PÅ SKATTEOMRÅDET SKÆVVRIDER RETSSIKKERHEDEN

*Regeringen fremsatte den 24. april 2013 et lovforslag om ny klagestruktur på skatteområdet. Lovforslaget lægger op til, at skatteyderne kun skal kunne få deres klagesager behandlet ved én administrativ klageinstans, modsat i dag, hvor de først kan klage til et ankenævn, og hvis de er uenige i ankenævnets afgørelse, kan de derefter klage til Landsskatteretten.*

*Mens skatteyderne fremover bliver afskåret fra en ekstra klagemulighed, bevarer SKAT derimod muligheden for at få genoptaget afgørelser fra et skatteankenævn uden om domstolssystemet. I det fremsatte lovforslag har man således - i modsætning til det lovforslag, der blev sendt i høring den 25. januar 2013 - valgt at bevare skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, som bestemmer, at SKAT kan bede Skatterådet om at tage en afgørelse fra skatteankenævnene op til revideret behandling, hvis afgørelsen er "åbenbar ulovlig".*

*Skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 giver dermed SKAT en administrativ "redningsplanke", som skatteyderne ikke har. Dermed opstår der en uhensigtsmæssig og unødvendig forskelsbehandling, som stiller skatteyderne retssikkerhedsmæssigt ringere end myndighederne. I notatet gennemgås således en konkret sag, hvor SKAT uden yderligere begrundelse påberåbte sig bestemmelsen, selvom skatteankenævnet afgørelse ikke var "åbenbar ulovlig".*

*På den baggrund - og da praksis viser, at Skatterådet i 8 ud af 15 sager har underkendt SKATs fortolkning af, hvilke afgørelser der er "åbenbar ulovlig" - anbefales det, at bestemmelsen afskaffes, nu da man alligevel ønsker at reformere klagestrukturen på skatteområdet.*

### 1. Indledning

Regeringen har den 24. april 2013 fremsat et lovforslag - L 212 om etablering af en ny klagestruktur på skatteområdet<sup>1</sup> - som på væsentlige punkter er ændret i forhold til det forslag regeringen sendte i høring den 25. januar 2013,<sup>2</sup> og som CEPOS afgav høringssvar på med notatet "Skatte- og vurderingsankenævn bør nedlægges".<sup>3</sup>

Selvom regeringen holder fast i, at der fremover kun skal være én administrativ klageadgang for skatteyderne - modsat i dag hvor der er to - har den droppet det oprindelige forslag om, at ankenævnene skulle blive krumtappen i klagesystemet, uden mulighed for at få en række sager vurderet i Landsskatteretten.

Det fremsatte lovforslag lægger i stedet op til, at skatteyderne får valgfrihed med hensyn til, om de vil have deres klage over SKAT behandlet i et ankenævn eller i Landsskatteretten. Det er en retssikkerhedsmæssig forbedring i forhold til det oprindelige forslag og svarer netop til et af de løsningsforslag, som CEPOS afgav i sit høringssvar.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> L 212: Lov om ændring af skatteforvaltningsloven og forskellige andre love

<sup>2</sup> <https://bdkv2.borger.dk/Lovgivning/Hoeringsportalen/Sider/Fakta.aspx?hpid=2146004242>

<sup>3</sup> Notat: [Skatte- og vurderingsankenævn bør nedlægges](http://www.cepos.dk/fileadmin/user_upload/dokumenter/2013-02/Notat_Skatte-og_vurderingsankenævn_bør_nedlægges_feb13.pdf) af 13.02.13, som er offentliggjort på CEPOS's hjemmeside, jf. [http://www.cepos.dk/fileadmin/user\\_upload/dokumenter/2013-02/Notat\\_Skatte-og\\_vurderingsankenævn\\_boer\\_nedlaegges\\_feb13.pdf](http://www.cepos.dk/fileadmin/user_upload/dokumenter/2013-02/Notat_Skatte-og_vurderingsankenævn_boer_nedlaegges_feb13.pdf)

<sup>4</sup> CEPOS foreslog i sit høringssvar, jf. note 2, at man helt nedlagde skatte- og vurderingsankenævnene og gjorde Landsskatteretten til eneste administrative klagemyndighed på skatteområdet. Som alternativ foreslog CEPOS, at man

Samtidig har regeringen opgivet at afskaffe skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, som ellers var en del af det oprindelige lovforslag. Efter denne bestemmelse kan Skatterådet ændre en afgørelse, der er truffet af et skatte-, vurderings- eller et motorankenævn, hvis afgørelsen er "åbenbar ulovlig":

*"Skatterådet kan efter indstilling fra told- og skatteforvaltningen ændre en åbenbart ulovlig afgørelse, der er truffet af et skatteankenævn, et vurderingsankenævn eller et motorankenævn."*

Konsekvensen af det fremsatte lovforslag er, at mens skatteyderne afskæres fra en ekstra administrativ klagemyndighed og fremover må ty til domstolene, hvis de er uenige i en afgørelse fra enten skatteankenævnene eller Landsskatteretten, bevarer SKAT - i medfør af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 - mulighed for at få genoptaget en afgørelse fra et skatteankenævn uden om domstolssystemet. På den måde får SKAT altså hele to skud i bøssen, mens borgere og virksomheder fortsat efterlades med ét enkelt, hvilket skaber en retssikkerhedsmæssig skævvridning.

Det anbefales derfor, at man som led i lovgivningsprocessen om en ny klagestruktur på skatteområdet, også afskaffer skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 og dermed skaber fuld symmetri mellem skatteydernes og SKATs klagemuligheder, hvilket begrundes nærmere i dette notat.

## 2. Forslag om at afskaffe skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3

I det oprindelige lovforslag om ny klagestruktur på skatteområdet, som blev sendt i høring den 25. januar 2013 fremgik det, at regeringen ville afskaffe skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3. Begrundelsen var, at man med den nye struktur ville etablere et fælles sekretariat for Landsskatteretten og ankenævnene - også kaldet Skatteankeforvaltningen - som i stedet skulle gives mandat til at flytte en sag fra et skatteankenævn til Landsskatteretten, hvis afgørelsen var eller ville blive afgjort med et åbenbart ulovligt resultat. Af bemærkningerne til det oprindelige lovforslag fremgår således:

*"Hvis skatteankeforvaltningen [...] vurderer, at sagen er eller vil blive afgjort med et åbenbart ulovligt resultat, skal skatteankeforvaltningen omvisitere sagen til Landsskatteretten. Det er herefter Landsskatteretten, der viderebehandler sagen og træffer afgørelse."*

*Den foreslåede regel er en afløser for reglen i skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, om at Skatterådet efter indstilling fra SKAT under visse nærmere omstændigheder kan ændre åbenbart ulovlige afgørelser. Forskellen er, at hvor den gældende regel ikke hindrer åbenbart ulovlige afgørelser i at bliver truffet, kan den foreslåede regel hindre ankenævnet i at træffe afgørelser med åbenbart ulovligt resultat, eller i det mindste kan en sådan afgørelse stoppes efter, at den er truffet, men før klageren har fået meddelelse om afgørelsen. Forskellen er desuden, at det er Landsskatteretten og ikke Skatterådet, der skal træffe afgørelse i sagen, og at det ikke er SKAT, der sætter processen i gang, men skatteankeforvaltningen. Den foreslåede regel sikrer dermed en øget uafhængighed for klagemyndighederne."<sup>5</sup>*

## 3. Regeringen har sløjftet afskaffelsen af skatteforvaltningslovens § 3, stk. 2

Forslaget om at afskaffe skatteforvaltningslovens § 3, stk. 2 medførte en del kritik. Advodan, som er en kæde af advokatfirmaer, udtalte eksempelvis:

---

gjorde det valgfrit for borgerne, til hvilken myndighed de kunne rette deres eneste mulighed for klage. Det er den løsning, som regeringen nu har fulgt.

<sup>5</sup> Se bemærkningerne § 35 b, stk. 5 i det oprindelige lovforslag, som blev sendt i høring den 25. januar 2013. Bestemmelsen er udgået af det endelige lovforslag (L 212) som blev fremsat den 24. april 2013.

"Når man nu er bekendt med at f.eks. skatteankenævnene træffer afgørelse umiddelbart efter mødet med borgeren, kan det synes illusorisk at den nye regel nogensinde skulle kunne forhindre forkerte og åbenlyst ulovlige afgørelser i at se dagens lys".

Dertil udtalte Danske Advokater:

"Den kompetence, som Skatterådet i dag har til at ændre en ankenævnskendelse, er begrundet i den omstændighed, at der ikke er hjemmel for SKAT til at indbringe en ankenævnskendelse for Landsskatteretten. SKAT kan derfor kun ændre en ankenævnskendelse ved at forelægge sagen for Skatterådet.

Med det nye forslag, [...] kan afgørelser fra ankenævnene imidlertid indbringes for domstolene, og som følge heraf synes den foreslåede bestemmelse [...] helt overflødig."

På baggrund af kritikken har regeringen droppet forslaget om at afskaffe skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3. Men dermed har lovgiver ikke forholdt sig til, at kritikken udelukkende gik på det praktisk umulige og overflødig i, at Skatteankesforvaltningen skulle kunne revurdere og flytte en afgørelse, som allerede var truffet af et skatteankenævn. Ingen har efterspurgt, at skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 skulle bibeholdes i sin nuværende form. Ligesom ingen har rejst kritik af, at man foreslog bestemmelsen afskaffet.

Danske Advokater anfører tværtimod, i sit høringsvar, at den nye klagestruktur giver SKAT mulighed for at indbringe skatteankenævnenes afgørelser for domstolene på lige fod med, hvad der gælder for skatteyderne. Med andre ord: Skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 er med forslaget om ny klagestruktur og kompetencefordeling på skatteområdet overflødiggjort, hvorfor bestemmelsen bør afskaffes, som foreslået i det oprindelige lovforslag fra januar 2013.

#### 4. Retssikkerhedsmæssig skævvridning

Allerede tilbage i 2005, da man sammenlagde den kommunale og statslige skatteligning og dermed også ændrede klagestrukturen indenfor skatteområdet, rejste professor Jan Pedersen retssikkerhedsmæssig kritik af, at man i den nye skatteforvaltningslov opretholdt SKATs mulighed for at genoptage afgørelser fra skatteankenævnene.<sup>6</sup>

Som det fremgår af nedenstående høringskema i forarbejderne til skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 forsvarede Skatteministeriet bestemmelsen med, at Skatterådet kun kan ændre et skatteankenævns afgørelse, hvis "klageren også er eller burde være klar over, at afgørelsen er ulovlig":

Høringskema til L 110 fremsat den 24. februar 2005 samt Skatteministeriets kommentarer		
Medlem af Skatteretsrådet Jan Pedersen	- Jan Pedersen foreslår, at Skatterådets ret til at ændre en skatte- eller vurderingsankenævnsafgørelse fjernes af retssikkerhedsmæssige grunde, jf. § 2, stk. 3.	- Som lovforslaget nu er formuleret er det præciseret, at Skatterådet kun kan ændre et skatte- eller vurderingsankenævns afgørelse, hvis afgørelsen er åbenbart ulovlig. Det indebærer, at klageren også er eller burde være klar over, at afgørelsen er ulovlig.

Kilde: Bilag 2 til Forslag til skatteforvaltningsloven, L 110 fremsat 24. februar 2005

At SKAT - med det fremsatte lovforslag til ny klagestruktur på skatteområdet - kan opretholde muligheden for at få omgjort skatteankenævnenes afgørelser indenfor det administrative klagesystem, mens skatteyderne fratages muligheden for at få deres klagesager behandlet ved to forskellige administrative klageorganer, er altså ikke kun overflødig. Det undergraver også skatteankenævnenes legitimitet og uvildige funktion, hvis SKAT kan genoptage sager, som

<sup>6</sup> <http://www.ft.dk/samling/20042/lovforslag/1110/bilag/1/145951.pdf>

skatteankenævnene allerede har afgjort én gang til fordel for skatteyderne. Ligesom det bestyrker den allerede eksisterende retssikkerhedsmæssige skævvridning.

Hvis SKAT er uenig i et ankenævns afgørelse, bør de - på lige fod med hvad der gælder for skatteyderne - indbringe denne afgørelse for domstolene, uden mulighed for at få den genoptaget med hjemmel i skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3. Det giver ganske enkelt ikke mening, at der ikke gælder ens regler for skatteyder på den ene side og SKAT på den anden.

Fra et retssikkerhedsmæssigt perspektiv bør bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 derfor helt afskaffes. Dvs. uden, at der samtidig åbnes op for, at andre administrative eller ligningsmæssige instanser kan tage initiativ til at få ankenævnenes afgørelser omgjort uden om domstolene.

### 5. Skatterådet kan kun vurdere afgørelser som er "åbenbar ulovlig"

Den nærmere afgrænsning af begrebet "åbenbar ulovlig" i skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 er beskrevet i [SKATs Juridiske Vejledning, afsnit A.A.1.4.2.](#) Derudover har begrebet været genstand for behandling af SKATs Retssikkerhedschef i et notat af 12. oktober 2007: "*Anbefalinger om principper og procedure for indbringelse af ankenævnsafgørelser til Skatterådet i medfør af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3*" med bilag.<sup>7</sup>

På den baggrund kan det konstateres, at en afgørelse kun kan anses for "åbenbar ulovlig", hvis afgørelsen er i strid med:

- En lov eller en bekendtgørelse, eller
- En fast domstolspraksis, eller
- Fast praksis i Landsskatteretten, og denne praksis ikke er underkendt ved domstolene.

Derimod kan en afgørelse *ikke* anses for åbenbart ulovlig, hvis:

- Der er tvivl om lovligheden af afgørelsen, eller
- Hviler på et skøn eller en bevismæssig vurdering.

Det følger af Retssikkerhedschefens anbefalinger, at SKAT er forpligtet til at vurdere en sag, der ønskes behandlet i Skatterådet som "åbenbar ulovlig", senest en måned efter skatteankenævnet har truffet afgørelse i sagen, jf. også SKATs eget styresignal i [SKM 2011.390](#).

Derudover anser Retssikkerhedschefen alle afgørelser, som Skatterådet træffer i medfør af Skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, for principielle. Retssikkerhedschefen har derfor anbefalet, at SKAT offentliggør alle afgørelser, hvor skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 har fundet anvendelse.

### 6. SKAT har svært ved at vurdere, hvornår en afgørelse er "åbenbar ulovlig"?

Ud af de 15 afgørelser, som SKAT - på baggrund af Retssikkerhedschefens anbefalinger<sup>8</sup> - har offentliggjort i sin Juridiske Vejledning for perioden 2006-2010, er hele 8 af sagerne blevet afvist af Skatterådet, fordi afgørelserne vedrører bevismæssige vurderinger og derfor ikke kan være "åbenbar ulovlig":

Oversigt over relevante afgørelser, hvor Skatterådet er blevet forelagt en afgørelse fra et skatteankenævn i medfør af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3	
<a href="#">SKM2010.667.SR</a>	Skatterådet udtalte, at det fremgår af <a href="#">SFL § 2</a> , stk. 3, at Skatterådet kan ændre en åbenbart ulovlig afgørelse. Skatterådet anførte herefter, at det således ikke var forpligtet til at udnytte sin ændringskompetence og derfor selv kunne fastlægge en praksis for, hvornår det vil ændre

<sup>7</sup> Link til rapporten <http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=1746994>

<sup>8</sup> Link til rapporten <http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=1746994>

## "SKAT kan modsat borgere få genoptaget sager"

	en åbenbart ulovlig afgørelse. Skatterådet fandt ikke, at den pågældende skatteankenævnsafgørelse var i modstrid med en fast domstolspraksis eller en fast praksis i Landsskatteretten. Skatterådet fandt herefter ikke, at afgørelsen var åbenbart ulovlig.
<a href="#">SKM2010.513.SR</a>	Skatterådet kunne ikke bekræfte, at et skatteankenævns afgørelse var åbenbart ulovlig, idet afgørelsen fandtes at hvile på et skøn. Sagen vedrørte værdiansættelsen af en landbrugsejendom i forbindelse med en skatteydners salg af en ejendom til sin nevø.
<a href="#">SKM2010.296.SR</a>	Da afgørelsen hvilede på en bevismæssig vurdering, fandt Skatterådet ikke grundlag for at ændre et skatteankenævns afgørelse
<a href="#">SKM2009.588.SR</a>	Skatterådet fandt i tre enslydende sager, at fristen på 1 måned for forelæggelse af en sag for Skatterådet ikke var bindende for et mindretal i skatteankenævnet, der kunne forlange, at protokollen med mindretalsudtalelsen blev indsendt til Skatterådet. Skatterådet fandt ikke, at nævnets afgørelse var åbenbart ulovlig, da der var tale om en konkret vurdering, hvori indgik en række faktiske forhold af bevismæssig karakter.
<a href="#">SKM2009.589.SR</a>	
<a href="#">SKM2009.590.SR</a>	
<a href="#">SKM2009.235.SR</a>	Skatterådet besluttede ikke at ændre et nævns afgørelse, idet Skatterådet fandt, at revisionsbestemmelsen ikke burde anvendes i den konkrete situation. Klageren havde ikke fået medhold i nævnet. Skatterådet anførte, at klager kunne påklage sagen til Landsskatteretten og til domstolene, og at disse instanser ville foretage bedømmelse af de konkret foreliggende omstændigheder og beviser.
<a href="#">SKM2008.711.SR</a>	Skatterådet fandt ikke at en nævnsafgørelse kunne tilsidesættes som åbenbart ulovlig, da sagen var en klar bevissag. Skatterådet lagde endvidere vægt på, at nævnets afgørelse af skatteyderen kunne indbringes for Landsskatteretten.
<a href="#">SKM2008.439.SR</a>	Efter indstilling fra SKAT ændrede Skatterådet en åbenbart ulovlig afgørelse, der var truffet af et skatteankenævn.
<a href="#">SKM2008.277.SR</a>	Skatterådet ændrede ikke en åbenbart ulovlig afgørelse, idet de faktiske begivenheder, der blev lagt til grund for sagens afgørelse, måtte karakteriseres som usædvanlige.
<a href="#">SKM2007.316.SR</a>	Skatterådet afviste i to enslydende sager at ændre skatteankenævnets afgørelse med den begrundelse, at afgørelsen ikke var åbenbart ulovlig. Skatterådet fandt, at der var tale om en bedømmelse af, om dokumentationen var tilstrækkelig, og om de udbetalte befordringsgodtgørelser rent faktisk var ydet for kørsel for arbejdsgiveren. Der var således tale om en konkret bevisvurdering, som Skatterådet ikke havde grundlag for at tilsidesættelse. Betingelserne for at ændre nævnets afgørelse var derfor ikke opfyldt.
<a href="#">SKM2007.315.SR</a>	
<a href="#">SKM2006.729.SR</a>	Skatterådet tiltrådte SKATs indstilling om, at en skatteansættelse, som et skatteankenævn havde foretaget, blev ændret.
<a href="#">SKM2006.727.SR</a>	Skatterådet tiltrådte SKATs indstilling om, at en skatteansættelse, som et skatteankenævn havde foretaget, blev ændret.
<a href="#">SKM2006.311.SR</a>	I tre enslydende sager nægtede Skatterådet rådgiver fradrag for betalt erstatning i forbindelse med en selskabstømmersag.

Kilde: Skats Juridiske Vejledning afsnit A.A.1.4.2 Skatterådets opgaver og fremgangsmåden ved behandling af disse.

På baggrund af de offentliggjorte afgørelser - som må anses som udtømmende, jf. Retssikkerhedschefens anbefalinger - kan det konstateres, at SKAT påberåber sig skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 sjældent. Kun 15 sager er det blevet til i perioden 2006-2010, hvilket svarer til gennemsnitligt 3 om året. Til sammenligning viser Retssikkerhedschefens analyse, at der i perioden 1990-2005 blev rejst 115 sager i medfør af bestemmelsen, hvilket svarer til 7-8 sager årligt.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> Se link <http://www.skat.dk/SKAT.aspx?oId=1746994>

Sagerne illustrerer samtidig, at Skatterådet i perioden 2006-2010 har underkendt SKATs vurdering af, hvad der er "åbenbart ulovligt" i 8 ud af 15 sager. Dét indikerer, at SKAT har relativt svært ved at vurdere, hvilke typer af afgørelser, som kan gøres til genstand for genoptagelse i medfør af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 som "åbenbart ulovlige", hvilket giver anledning til retsusikkerhed og skaber en risiko for vilkårlighed.

### 7. Skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 er et retssikkerhedsmæssigt problem

I en konkret sag - omtalt i Jyllands-Posten den 5. maj 2013<sup>10</sup> - har SKAT forsøgt at få en afgørelse fra et skatteankenævn genbehandlet i Skatterådet, selvom ankenævnets afgørelse utvivlsomt beroede på et en skønsmæssig vurdering og altså faldt udenfor skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3's område, jf. ovenfor.

Som det fremgår af afgørelsen, som er gengivet i uddrag nedenfor, vurderede skatteankenævnet - i modsætning til SKAT - at der ikke forelå fortsæt eller grov uagtsomhed fra skatteyderens side. Skatteankenævnet mente derfor, at det var uberettiget, at SKAT havde foretaget ekstraordinær genoptagelse i medfør af Skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5 for årene 2002-2007, hvorfor skatteankenævnet nedsatte SKATs oprindelige krav på 27 mio. kr. til ca. 10 mio. kr.:

#### Uddrag af Skatteankenævnets afgørelse af 22. november 2012

Skatteankenævnet har vurderet om klager er omfattet af reglerne for ekstraordinær genoptagelse i Skatteforvaltningsloven § 27 stk. 1, nr. 5, herunder om der er handlet forsætlig eller groft uagtsomt hos klager eller af nogen på dennes vegne.

[...]

Skatteankenævnet finder ikke at klager, eller nogen på dennes vegne, kan anses for at have handlet groft uagtsomt eller forsætligt, ved at ikke at være opmærksom på og meddelt SKAT, at hun skulle være fuld skattepligtig.

Kilde: CEPOS har fået aktindsigt i Skatteankenævnets afgørelse

Selvom Skatteankenævnets afgørelse beroede på et skøn over skyldgraden og derfor faldt uden for anvendelsesområdet af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, meddelte SKAT ved brev af 13. december 2012, at de vurderede ankenævnets afgørelse som "åbenbar ulovlig", og derfor ville indbringe den for Skatterådet.

SKAT angav ingen begrundelse for, hvorfor de vurderede afgørelsen for at være "åbenbar ulovlig", jf. SKATs brev, som er gengivet i sin helhed:

<sup>10</sup> Jf. artikel i Jyllandsposten af den 4. maj 2013 "Sat mat af SKAT" af Jesper Høberg <http://www.jyllands-posten.dk/protected/premium/erhverv/erhvervweekend/ECE5424188/sat-mat-af-skat/>. Sagen har allerede påkaldt sig massiv kritik fra eksperter og politikere, fordi SKAT forsøgte at gøre udlæg i dét depositum, som personen havde indbetalt til sin advokat for dennes juridiske bistand i sagen. SKATs udlæg blev fra flere sider kritiseret for at være i strid med menneskerettighederne.

## SKATs brev om genoptagelse efter skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3

### Forelæggelse af Skatteankenævn Nærums afgørelse af 22. november 2012 for Skatterådet.

Skatteministeriet skal hermed orientere dig om, at vi har udtaget den afgørelse, som Skatteankenævnet traf den 22. november 2012 vedrørende dine indkomst- og skattepligtsforhold til Danmark for indkomstårene 2002 – 2010 til forelæggelse for Skatterådet.

Årsagen til, at Skatteankenævn Nærums afgørelse er udtaget til forelæggelse for Skatterådet er, at vi har vurderet, at afgørelsen er åbenbart ulovlig. Skatterådet kan ændre afgørelsen truffet af Skatteankenævnet. Dette fremgår af skatteforvaltningsloven § 2, stk. 3.

#### Hvad sker der nu

Vi udarbejder en sagsfremstilling. Den indeholder en beskrivelse af de faktiske forhold og vores begrundede indstilling til Skatterådet. Vi sender sagsfremstillingen til udtalelse hos dig, inden Skatterådet behandler sagen.

Skatterådet holder møde en gang om måneden. Vi vil bestræbe os på, at sagen behandles på det møde i Skatterådet, der ligger 3 måneder efter, at vi har modtaget sagen i Skatteministeriet.

Når Skatterådet har truffet afgørelse i din sag, får du besked om afgørelsen.

#### Hvem kan du kontakte

Du er velkommen til at kontakte mig, hvis du har spørgsmål, eller hvis du ønsker at møde op personligt i Skatterådet, når din sag skal behandles. Husk at oplyse journalnummer, når du skriver eller ringer.

Kilde: CEPOS har fået aktindsigt i SKATs korrespondance med personens advokat

SKATs forsøg på at få skatteankenævnets afgørelse genoptaget i medfør af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 er kritisabelt og tenderer til magtmisbrug. *For det første*, fordi det allerede fremgår af SKATs juridiske vejledning, at skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 ikke kan bruges, hvis afgørelsen hviler på et skøn eller en bevismæssig vurdering. *For det andet*, fordi SKAT ikke med ét ord begrundes, hvorfor de mener, at afgørelsen er åbenbar ulovlig. Det strider ikke kun mod retningslinjerne i SKATs eget styresignal SKM 2011.390, men fratager også personen og dennes advokat muligheden for at foretage en kvalificeret vurdering af SKATs beslutning.

Alligevel skulle der gå tre måneder, adskillige rykkere og en klage til SKATs Retssikkerhedschef, før SKAT henlægger sagen. På intet tidspunkt i dette forløb får skatteyderen og dennes advokat en begrundelse for, hvorfor SKAT anser ankenævnets afgørelse for "åbenbar ulovlig".

### Sagsforløbet baseret på korrespondancen mellem SKAT og advokaten

Efter skatteyderen havde modtaget SKATs brev af 13. december 2012, måtte skatteyderens advokat rykke SKAT hele 3 gange (den 22., 29. og 31. januar), før SKAT den 31. januar 2013 vendte tilbage med følgende til advokaten:

Jeg skal herved kvittere for modtagelsen af Deres mails af 22. og 29. januar 2013.

På grund af sygdom er behandlingen desværre blevet forsinket. Jeg forventer dog, at De medio februar 2013 vil kunne modtage udkast til indstilling til Skatterådet i høring.

Herefter gik der yderligere to rykkere og næsten en måned, før SKAT igen vendte tilbage til advokaten med følgende meddelelse af 27. februar 2013:

Jeg skal herved kvittere for modtagelsen af din mail af 14. februar 2013 og din mail af 25. februar 2013.

Jeg kan oplyse, at sagen beror på udarbejdelse af udkast til indstilling til Skatterådet, som naturligvis sendes i høring forinden forelæggelse for Skatterådet.

Vi bestræber os på at fremskynde sagens behandling mest muligt, og jeg vil snarest vende tilbage med oplysning om, hvornår sagen forventes sendt i høring.

Den 6. marts 2013 - dvs. næsten 3 måneder efter, at SKAT havde meddelt, at de nu ville udarbejde en sagsfremstilling med henblik på at få sagen behandlet i Skatterådet senest marts 2013 - havde skatteyderen og dennes advokat fortsat ikke modtaget SKATs begrundelse på, hvorfor de anså skatteankenævnets vurderingsmæssige skøn for "åbenbart ulovligt", endsige en forklaring på, hvorfor sagen trak i langdrag. Advokaten anmodede derfor Retssikkerhedschefen om at gå ind i sagen, og underrettede i den forbindelse SKAT herom:

Der er ingen saglig begrundelse for SKATs manglende handling i denne sag. Jeg fremsender derfor kopi af nærværende mailstreng til retssikkerhedschefen med anmodning om, at hun indleder en undersøgelse af, hvorfor der, i strid med intentionerne i styresignalet vedrørende indbringelse af afgørelser for Skatterådet, ingen fremdrift ses i nærværende sag. Det er mere end 100 dage siden, at skatteankenævnet traf afgørelse i sagen.

Først nu reagerede SKAT, og meddelte ved skrivelse af 7. marts 2013, at de ville bero stille sagen, hvilket de dog senere ændrede. Den 12. marts 2013 meddelte de således, at de henlagde sagen og altså ikke ville forelægge den for Skatterådet:

I fortsættelse af nedenstående mail, samt telefonsamtale den 8. marts 2013, skal jeg herved meddele, at vi samtidig hermed har henlagt forelæggelsen af Skatteankenævn Nærums afgørelse af 22. november 2012 for Skatterådet.

I over 3 måneder befandt skatteyderen sig altså i uvished om, hvorvidt SKAT ville genoptage skatteankenævnets afgørelse eller ej. Og på intet tidspunkt i løbet af de 3 måneder fik skatteyderen og dennes advokat en forklaring på, med hvilken begrundelse SKAT anså ankenævnets afgørelse for "åbenbar ulovlig", endsige forklaring på, hvorfor SKAT ikke overholdt de tidsfrister, som de havde meddelt advokaten og som også er udstukket i SKM 2011.390.

Forløbet - herunder SKATs manglende begrundelse for at ville anvende skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 og langtrukne sagsbehandling - er retssikkerhedsmæssigt problematisk. Navnlig i betragtning af, at en relativ simpel juridisk analyse på baggrund af SKATs egne vejledninger og Retssikkerhedschefens analyser, hurtigt ville konkludere, at et skøn foretaget af skatteankenævnet, ikke kan anses som "åbenbart ulovligt" i skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3's forstand.

Sagen illustrerer, at risikoen for, at SKAT misforstår og misbruger skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, ikke kun er hypotese og tankespind. Det sker de facto i praksis, og understreger dermed det retssikkerhedsmæssige problem, som professor Jan Pedersen adresserede i sit høringssvar i 2005.

## 8. Konklusion og anbefalinger

Det kan konstateres, at det kun er i et fåtal af sager, at SKAT har forsøgt at få en skatteankenævnsafgørelse indbragt for Skatterådet i medfør af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3. Fra perioden 2005-2010 har bestemmelsen således kun været anvendt 15 gange.

Sagerne illustrerer dog samtidig, at SKAT har svært ved at vurdere, hvad der kendetegner en "åbenbar ulovlig" afgørelse i skatteforvaltningsloven § 2, stk. 3's forstand. Skatterådet har således underkendt 8 ud af de 15 sager, som de har fået forelagt i perioden 2006-2010. Derudover viser en konkret case om en pensionist fra Monaco, at bestemmelsen kan give



anledning til en sådan grad af fejlfortolkning fra SKATs side, at det udhuler skatteydernes retssikkerhed.

Det anbefales derfor, at regeringen ændrer sit fremsatte lovforslag om ny klagestruktur på skatteområdet (L 212), så det også indeholder forslag til at afskaffe skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3.

Først og fremmest fordi bestemmelsen er unødvendig, hvis der indføres en ny en-strengt-klagestruktur på skatteområdet. Det vil give SKAT mulighed for at indbringe ankenævnenes afgørelser for domstolene, præcist som det også gælder for skatteyderen. Dermed også sagt, at en fastholdelse af skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 medfører en asymmetri i skatteydernes og SKATs klagemuligheder og dermed en betænkelig retssikkerhedsmæssig skævvridning, hvor SKAT - i modsætning til skatteyderne - får et "ekstra skud i bøssen".

Derudover illustrerer den konkrete sag om pensionisten i Monaco samt de sager, som SKAT har offentliggjort i sin Juridiske Vejledning, at skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3 giver stor risiko for fejlfortolkning og endda latent misbrug fra SKATs side. Og selvom sådanne misbrugsrisici også eksisterer andre steder i lovgivningen, bør denne risiko politisk søges minimeret, når nu skatteforvaltningsloven § 2, stk. 3 ikke længere er streng nødvendig i en ny klagestruktur.

SKAT bør ikke have mulighed for at afprøve skatteankenævnenes afgørelser, udover de muligheder borgerne også har. Skatteforvaltningslovens § 2, stk. 3, bør derfor afskaffes som led i behandlingen af lovforslaget om forenklet klagestruktur på skatteområdet.