

Kortere sagsbe- handlingstider i Landsskatteretten

Koncernprojekt

Skatteministeriet

Kortere sagsbehandlingstider i Landsskatteretten

Juni 2007

Udgiver: Skatteministeriet
København 2007

Tryk: Schultz A/S
ISBN: 87-90922-78-6
ISBN: 87-90922-79-4 (Internet)

Yderligere eksemplarer kan bestilles hos:

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K
Tlf.: 3392 3392
E-post adresse: skm@skm.dk

Publikationen kan også hentes på www.skm.dk



Indholdsfortegnelse

1. Indledning	6
1.1. Opgaven	7
1.2. Struktur for projektet.....	8
1.2.1. Delprojekt I: LEAN i Landsskatteretten	8
1.2.2. Delprojekt II: Regelgrundlag og koncernsamspil mv.	9
1.3. Lean som metode	9
1.3.1. Baggrund	9
1.3.2. Fokus	9
2. Konklusion og anbefalinger.....	12
2.1. Klageproces	12
2.1.1. Delprojekt I	12
2.1.2. Delprojekt II	16
2.2. Materiel lovgivning	18
2.3. Samspil i koncernen	20
2.3.1. Remonstration ved klage over årsopgørelsen.....	21
2.3.2. Genoptagelse	22
2.3.3. Hjemvisning	23
2.3.4. Hurtigere fuldbyrdelse.....	24
2.3.5. Fælles afgørelsesskabelon	24
2.3.6. Medholdsvurdering	25
2.3.7. Sagsgange på tværs	26
2.4. Incitamerter og samarbejde	26
2.4.1. Resultataftale	27
2.4.2. Nem proces.....	28
2.4.3. Offentliggørelse af afgørelser.....	28
2.5. Nemmere processer gennem IT.....	29
2.6. Effekt	29
3. Regelsæt for sagsbehandlingstid	31
3.1. Regelsæt	31
3.2. Ombudsmandens udtalelser.....	33
3.3. Rigsrevisionen.....	33
3.4. Generelle undersøgelser	34
3.5. Konklusion	35
4. Klageproces.....	36
4.1. Høringsfrister	36
4.1.1. Høringsfrister i forvaltningsprocessen	36
4.1.2. Høringsregler og praksis indenfor skatteprocessen.....	38
4.1.3. Sagens forberedelse i Landsskatteretten	39

4.1.4. Kontorsager (ikke-nævnsager)	44
4.1.5. Høring af andre end klageren, herunder 3. partshøring	45
4.1.6. Høring ved syn og skøn	47
4.1.7. Høring af andet fagkontor i Landsskatteretten.....	48
4.1.8. Indsatsmuligheder	48
4.2. Kontorforhandlinger.....	53
4.2.1. Lovgrundlag	53
4.2.2. Anmodning om mundtlig udtalelse.....	53
4.2.3. Aftale om forhandling	53
4.2.4. Typer af forhandling	54
4.2.5. Gennemførelse af forhandlinger	55
4.2.6. Forhandlingsreferat	55
4.2.7. Indsatsmuligheder	56
4.3. Retsmøder	60
4.3.1. Lovgrundlaget mv.	60
4.3.2. Afgørelsesstruktur	60
4.3.3. Udviklingen i antallet af retsmøder og retsmødebegæringer ..	60
4.3.4. Afvikling af retsmøder i dag	61
4.3.5. Retssikkerhedsprojektets forslag om retskrav på retsmøde	64
4.3.6. Indsatsmuligheder	64
4.4. Kontorsager	67
4.4.1. Lovgrundlaget	67
4.4.2. Karakteristika ved kontorsagerne og behandlingen heraf	68
4.4.3. Karakteristika ved nævnsbehandlingen og nævnssagerne	69
4.4.4. Indsatsmuligheder	71
4.5. Berostillelse.....	76
4.5.1. Indledning	76
4.5.2. Indsatsmulighed generelt	77
4.5.3. Berostillelse af straffesager	77
4.5.4. Indsatsmulighed på straffesager	80
4.6. Aktindsigtsbegæring	82
4.6.1. Lovgrundlag	82
4.6.2. Aktindsigt i Landsskatteretssager	82
4.6.3. Indsatsmuligheder	86
4.7. Syn og skøn	88
4.7.1. Indledning	88
4.7.2. Lovgrundlag	88
4.7.3. Baggrund for bestemmelserne.....	89
4.7.4. I hvilke sager kan syn og skøn udmeldes?.....	89
4.7.5. Hvem kan begære syn og skøn?.....	90
4.7.6. Frist for stillingtagen til om syn og skøn ønskes	91
4.7.7. Praktisk fremgangsmåde	91
4.7.8. Omkostningsgodtgørelse ved syn og skøn.....	94
4.7.9. Statistik – antal sager om syn og skøn	95

4.7.10. Tidsforbruget	95
4.7.11. Indsatsmuligheder	96
4.8. EU-sager	100
4.8.1. Indledning	100
4.8.2. Forelæggelser for EU-kommissionen og Toldkodeks- udvalget	100
4.8.3. Præjudicielle forelæggelser for EF-Domstolen	101
4.8.4. Indsatsmuligheder	102
5. Samspil i koncernen	105
5.1. Indsatsstrategi og indsatsplan 2007	105
5.1.1. SKATs indsatsstrategi	105
5.1.2. Baggrund for indsatsstrategi	106
5.1.3. Strategiens udformning	107
5.1.4. Den integrerede indsats	108
5.1.5. Betydning for klagesagerne	110
5.2. Bindende svar	111
5.2.1. Statistik	112
5.2.2. Bindende svar/klager til Landskatteretten	112
5.3. Remonstration	114
5.3.1. Remonstration på inddrivelsesområdet	114
5.3.2. Remonstration på skatteområdet (historisk)	116
5.3.3. Remonstration i andre sagstyper	116
5.3.4. Remonstrationsordning i udvalgte nordiske lande	117
5.3.5. Evaluering af erfaringer med remonstrationsordninger	119
5.3.6. Indsatsmulighed – bedre information og indførelse af remonstration ved klage over årsopgørelse	120
5.4. Genoptagelse	124
5.4.1. Regler og praksis i dag	124
5.4.2. Indhold af en mulig model for genoptagelse	126
5.4.3. Overvejelse om en enkel og mere effektiv genoptagelsesadgang	126
5.4.4. Vurdering	127
5.5. Hjemvisning	128
5.5.1. Lov og proces	128
5.5.2. Hjemmel til hjemvisning	128
5.6. Hurtigere fuldbyrdelse	131
5.6.1. Sammenhæng med kommissoriet	131
5.6.2. Elementer i fuldbyrdelsen	131
5.6.3. Forslag om at samle kompetencer	132
5.6.4. Forslag vedrørende domstolsafgørelser	132
5.7. Fælles afgørelsesskabelon	134
5.7.1. Projekt i Ankecentret	134
5.7.2. Afgørelseskoncept i Landsskatteretten	135
5.7.3. Forslag til fælles afgørelsesskabelon	137

5.8. Medholds vurdering	140
5.8.1. Indledning	140
5.8.2. Baggrund for udarbejdelse af vejledende medholds- vurderinger	140
5.8.3. Udarbejdelse af medholds vurderinger i Landsskatteretten i praksis	143
5.8.4. Forslag om bortfald af den vejledende medholds vurdering..	145
5.9. Sags gange på tværs af koncernen	148
5.9.1. Nye muligheder	148
5.9.2. Krav om lovhjemmel	149
5.9.3. Landsskatterettens anvendelse af løsningen.....	151
5.9.4. Forslag til elementer i en lovhjemmel.....	152
6. Incitamerter og samarbejde.....	154
6.1. Resultatstyring	154
6.1.1. Status	154
6.1.2. Fremadrettet indsats	156
6.2. Styrket samarbejde med de professionelle rådgivere.....	159
6.2.1. Brugerundersøgelse.....	159
6.2.2. Forslag om styrket samspil med rådgivere.....	160
6.3. Offentliggørelse af Landsskatterettens praksis	162
6.3.1. Praksis i dag	162
6.3.2. Beslutning	163
7. Nærmere processer gennem IT	165
7.1. Landsskatterettens nuværende IT-system	165
7.2. Implementering af et nyt ESDH-system	165
7.3. Organisation og proces.....	166
7.4. Klageportal.....	167
7.5. Teknologi	168
7.6. Påvirkning af sags behandlingstiden.....	169
8. Materiel lovgivning	170
8.1. Indledning	170
8.2. Skatteministeriets rapport om ”Sorte Pletter”	171
8.3. Lovgivning som opfølgning på rapporten om ”Sorte Pletter”	176
8.4. Gennemgang af de 10 største sags grupper ved Landsskatteretten	178
8.4.1. Efterfølgende bemærkninger.....	183
8.4.2. De største sags grupper ved Landsskatteretten fordelt på lønmottagere/virksomheder.....	184
8.5. Indsats muligheder	185
Bilag 1. Kommissorium	191
Bilag 2. Deltagere	193
Bilag 3. Midtvejs rapport	195
Bilag 4. Sags behandling	196
1. Rets grundlaget for Landsskatteretten.....	196
2. Sags behandlings regler mv.	197

2.1. Sagsoplysning og bevisbedømmelse	197
2.2. Begrundelse	202
2.3. Dissenser	204
2.4. Kort om sagsbehandling i praksis i Landsskatteretten	204
3. Landsskatterettens brugerprofil	205

1. Indledning

Der blev i maj 2006 igangsat et koncernprojekt om kortere sagsbehandlingstider i Landsskatteretten.

Projektet skal ses som led i Skatteministeriets mission om at sikre en retfærdig og effektiv finansiering af fremtidens offentlige sektor, jf. boks 1.1. Missionen understøttes af visioner på retssikkerheden om, at alle behandles lige og fair. Høj service er ligeledes en vision, hvor der skal tages udgangspunkt i borgernes og virksomhedernes behov. Arbejdet inden for koncernen skal endvidere udføres med en høj kvalitet og den mest effektive opgaveløsning. Der skal være åbenhed i forhold til skatteyder og offentlighed, og arbejdspladsen skal være attraktiv.

Boks 1.1. Skatteministeriets mission og visioner

- **Skatteministeriets mission** - Vi sikrer en retfærdig og effektiv finansiering af fremtidens offentlige sektor.
- **Retssikkerhed** - Vi tænker retssikkerhed ind i alt, hvad vi laver. Vi behandler alle lige og fair og det opleves sådan.
- **Service** - Vi tager udgangspunkt i borgernes og virksomhedernes behov, det er både de og vi bedst tjent med.
- **Kvalitet** - Vores arbejde er af høj kvalitet; det forventes af os.
- **Effektivt** - Vi løser opgaverne på den mest hensigtsmæssige måde. Vi går foran i opbygningen af fremtidens offentlige sektor.
- **Åbenhed** - Vi laver vores arbejde, så både skatteydere og offentligheden kan se, hvad vi gør - og hvorfor.
- **Attraktiv arbejdsplads** - Vi skaber fagligt inspirerende miljøer med gode udviklingsmuligheder – det giver arbejdsglæde og resultater.

Projektet ligger ligeledes i forlængelse af fusionen og overtagelsen af de kommunale skatteopgaver med virkning fra 1. november 2005, som har skabt et nyt grundlag for forbedringer og koncernsamspil.

Endvidere er koncernprojektet en opfølgning på statsrevisorernes kritik af sagsbehandlingstiderne i Landsskatteretten mv. i beretning 11/05.

Baggrunden for projektet er således dels ministeriets egne krav og forventninger, dels udefra kommende kritik. For ministeriet er det under alle omstændigheder afgørende at få påbegyndt afkortningen af sagsbehandlingstiderne nu, hvor fusionen med en ny organisation er på plads.

1.1. Opgaven

Koncernprojektet har haft til opgave at gennemføre en undersøgelse, som skal pege på konkrete forslag til at få nedbragt sagsbehandlingstiden hos Landsskatteretten, jf. kommissorium i bilag 1.

Der er ikke eksplicite generelle tværministerielle lovregler, når det gælder sagsbehandlingstid. En acceptabel behandlingstid skal vurderes under hensyn til hvor mange ekspeditioner, som en forsvarlig oplysning af den konkrete sag kræver; om der foreligger faktiske forhindringer for ekspeditionerne; om særlige tidskrævende undersøgelser er påkrævet; om sagen efter sin art er hastende samt forholdet mellem myndighedernes ressourcer og arbejdsopgaver.

For Landsskatteretten er der dog en lovregulering i forhold til inddrivelses-sager i form af et krav om afgørelse inden for 1 måned. Herudover er der muligvis en indirekte regulering ved, at skatteforvaltningsloven hjemler adgang til at indbringe en afgørelse for domstolene, når der er forløbet mere end 6 måneder efter indbringelse for Landsskatteretten, selvom der endnu ikke er truffet en afgørelse. Bestemmelsen er dog i højere grad at betragte som en ret til borgeren end et krav til Landsskatteretten.

I kommissoriet lægges der vægt på at skelne mellem forslag til forbedringer *uden for* og *inden for* Landsskatterettens eget råderum.

Inden for råderummet falder forslag om afkortning af liggetider, et bedre flow, mulighed for yderligere sagsspecialisering, standardisering, kapacitetsudjævning og større fleksibilitet.

Uden for råderummet falder forslag til justeringer i lovgrundlaget, samspillet med de øvrige institutioner inden for Skatteministeriet, materiel skatte- og afgiftslovgivning samt ændring af resultatkontrakter og aftaler.

Bedre udnyttelse af IT-værktøjer og ledelsesinformationssystemer kan ligge begge steder, da det er emner, som også skal hænge sammen koncernmæssigt.

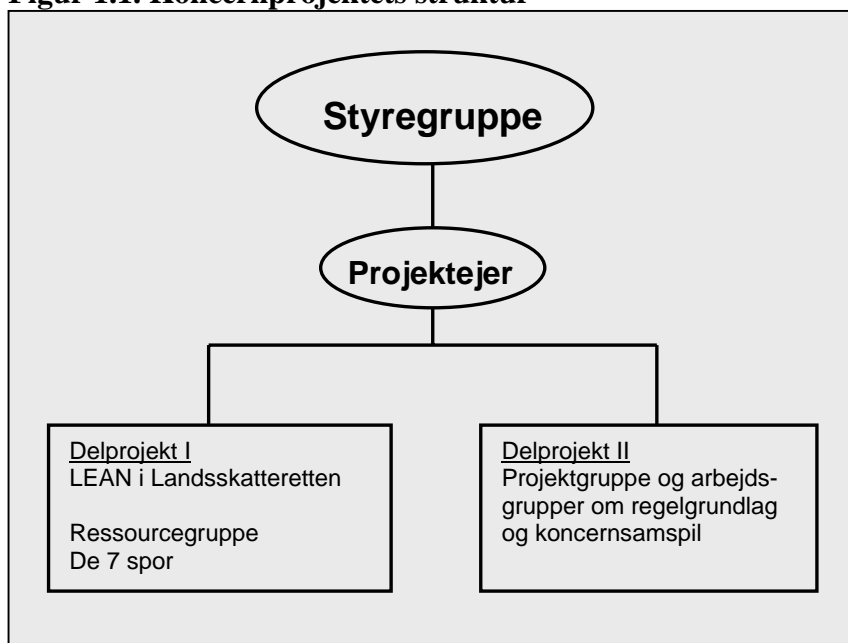
Det er endvidere et krav, at undersøgelsen skal være bredt anlagt med inddragelse af ekstern konsulentbistand med viden om nyere værktøjer inden for processtyring. Som værktøj er det valgt at bruge LEAN. Konsulentbistanden kommer fra konsulenthuset Valcon og omfatter mulighederne for at skabe forbedringer, som ligger inden for Landsskatterettens eget råderum.

Forslagene skal endvidere være i overensstemmelse med ministeriets mission og visioner. Det har været et krav, at indsatsen ikke må ske på bekostning af retssikkerheden, herunder kvaliteten af afgørelserne i Landskatteretten.

1.2. Struktur for projektet

Koncernprojektets struktur fremgår af figur 1.1. Projektet har haft en bred deltagelse både i Landsskatteretten og koncernen som helhed, jf. bilag 2. Der har været en besluttende styregruppe med deltagelse fra koncernens øverste ledelse. Koncernprojektet har herudover været valgt opdelt i 2 delprojekter.

Figur 1.1. Koncernprojektets struktur



1.2.1. Delprojekt I: LEAN i Landsskatteretten

Delprojektet har haft fokus på Landskatterettens interne arbejdsgange. Som led heri er produktionsprocessen blevet gennemgået med henblik på at fjerne værdiløse skridt i processerne (Lean). Delprojektet har været forankret i Landsskatteretten omkring en ressourcegruppe og 7 arbejdsgrupper med bred deltagelse fra hele retten. Projektet er gennemført med inddragelse af eksterne konsulenter i form af konsulenthuset Valcon.

Afrapporteringen fra dette delprojekt fremgår af bilag 3.

1.2.2. Delprojekt II: Regelgrundlag og koncernsamspil mv.

Delprojektet har været forankret i en projektgruppe med deltagelse fra hele koncernen. Projektgruppen har især beskæftiget sig med regelgrundlaget for Landsskatterettens virke, resultataftale, materielle regler samt samspillet på tværs af koncernen. Der har også her været anvendt LEAN som metode.

Overvejelser over IT har kørt i en intern ESDH-gruppe i regi af Landsskatteretten og en ekspertgruppe under projektejer som led i projektet.

Der har således også været en arbejdsdeling mellem delprojekt I og II. Delprojekt I om LEAN i Landsskatteretten har beskæftiget sig med indsatser, som retten kan gøre af egen drift, og som ikke involverer ændret regelgrundlag eller større ændringer af koncernsamspillet.

1.3. Lean som metode

1.3.1. Baggrund

LEAN som metode er udviklet til fysisk produktion og hermed andre opgaver end i Landsskatteretten. LEAN som metode er derfor ikke en grydeklar opskrift på, hvordan sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten kan nedbringes. LEAN er i stedet brugt som en værktøjs- og inspirationskasse, som løbende er tilpasset undervejs til Landsskatteretten og Skatteministeriet som koncern.

Når LEAN er valgt som metode, skyldes det blandt andet den *måde*, hvormed LEAN arbejder med forbedringsindsatsen. Det er karakteristisk for LEAN, at forbedringer skal være nemme, praktiske, og medarbejderne skal være taget med på råd.

LEAN sætter således fokus på dét, der kan gøres her og nu. På dét der kan nås uden store forandringer og hjælpemidler.

LEAN er en praksisorienteret metode. Forslag til, hvad der kan gøres nemmere, kan lige så godt prøves af. Der er derfor ikke en lang proces og stor tidsforskydning mellem ide og afprøvning.

Ligeledes er medarbejderinvolvering afgørende i LEAN. Det er medarbejderne, som kan se, hvordan det kan gøres nemmere. Energier og ideer skal komme fra denne gruppe.

1.3.2. Fokus

Det er især LEANs overvejelser om at skabe bedre flow, mindre spild, en stærkere styring samt standardisering, som har været anvendt i projektet.

LEANs perspektiv er fra start til slut med fokus på processer og aktiviteter i forløbet, som bør fjernes, fordi de er ikke-værdiskabende, dobbelte eller unødvendige.

Neden for nævnes nogle af de væsentligste LEAN-begreber anvendt i rapporten.

Bedre flow

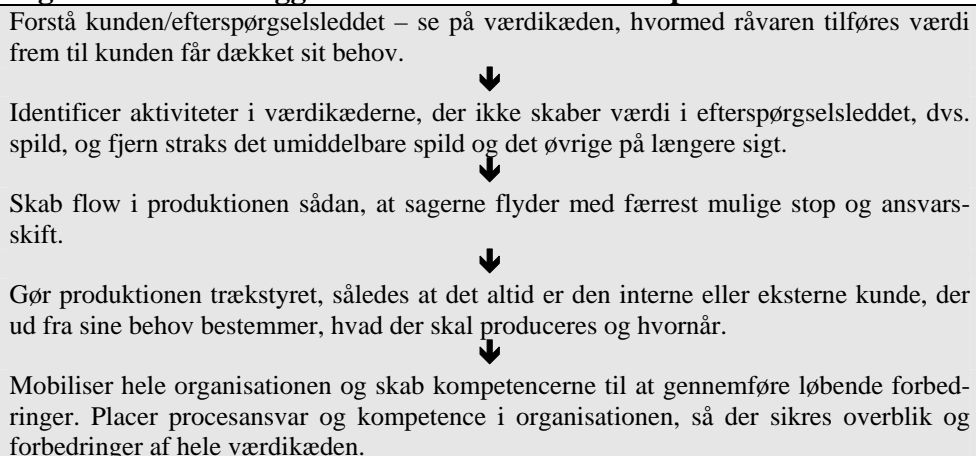
Det er den samlede klageproces, som er afgørende for borgeren og virksomheden – dvs. det samlede forløb under ét fra uenigheden starter, til spørgsmålet om skatteansættelsen er løst i form af modtagelse af en ny skatteansættelse.

Det er derfor vigtigt ikke kun at se på tidsforbruget hos de enkelte instanser men også at være opmærksom på den samlede proces fra start til slut.

Et centralt element i LEAN er kortlægning af processerne med fokus på overgange i processen, der ses som særligt kritiske, blandt andet fordi styringsansvaret skifter. Et bedre flow drejer sig især om at sikre glidende overgange og undgå stop samt liggetider.

I figur 1.2 er vist de grundlæggende elementer for etablering af LEAN-produktion.

Figur 1.2. Grundlæggende elementer for LEAN-produktion



Spild

Et andet element i LEAN-produktion er den vedvarende indsats for at fjerne spild. Der opereres med flere forskellige spildkategorier. Nogle er nødvendige. Andre er unødvendige. Det er hermed ikke muligt at eliminere spild totalt, men målet er at begrænse det mest muligt. I et koncernper-

spektiv opstår spild ofte i overgange og samspil på tværs af institutioner og ledelser.

I figur 1.3 er vist definitionen af spildkategorierne ifølge LEAN.

Figur 1.3. Spildkategorisering

	Værdiskabende	Ikke værdiskabende
Nødvendig	Identificere	Reducere
Ikke nødvendig	Udfordre	Eliminere

Af mulige spildkategorier kan nævnes ventetid, bunker, materialetransport, fejl samt dobbeltarbejde. Der er tale om velkendte spildkategorier. Overprocessing og overproduktion tilhører dog også spildkategorier, når merarbejdet ikke er efterspurgt hos kunden.

Spildanalyse har spillet en rolle i LEAN hos Landsskatteretten. Det har indgået i flere sporarbejder men også i forhold til koncernsamspil.

Bedre styring

I LEAN-produktion består styring i at få synliggjort opgaver og foretaget målinger af status undervejs og samlet set. Der måles blandt andet på afgang og tilgang, ekspeditionstid samt ressourceforbrug.

Prioritering af opgaver sker fra start. Der dimensioneres med henblik på opfyldelse af servicemål. Der fastsættes normtider. Herudover arbejdes der med prognoser. Kontrol søges undgået eller begrænset i LEAN.

Indfør standarder

I LEAN arbejdes der med at bruge standarder. Disse har meget til fælles med "best practice". De består således i udvælgelse af de bedste af mange metoder. Eller sagt anderledes det er summen af alle gode måder opdaget indtil nu. Standarder i LEAN skabes gennem medarbejderinvolvering og bliver til et slags værktøj for medarbejderen.

2. Konklusion og anbefalinger

2.1. Klageproces

Landsskatterettens klageproces er illustreret i figur 2.1.

Figur 2.1. Elementer i Landsskatterettens klageproces



Klageprocessen i Landsskatteretten reguleres hovedsageligt af forvaltningsloven og skatteforvaltningsloven med tilhørende bekendtgørelser. Der er inden for de lovregulerede rammer et råderum til at fastlægge processen for klagesagens afvikling. Der har i delprojekt I været fokus på at udnytte dette råderum, medens delprojekt II også har involveret mulig ændring af lovgivningen.

2.1.1. Delprojekt I

Delprojektet har haft fokus på Landsskatterettens interne arbejdsgange og er gennemført i efteråret 2006 i samarbejde med konsulentfirmaet Valcon. Delprojektet er afrapporteret i en midtvejsrapport af 22. februar 2007, jf. bilag 3.

Indsatsområder og løsningsforslag er samlet og behandlet i 7 hovedtemaer (Lean-spor), som kort gennemgås i det følgende. De 7 hovedtemaer er:

- Sagsteknik
- Bunker
- Partielle høringer
- Beslutningsprocessen og berammelser
- Intervalmålepunkter
- Kontorjournaler
- Hovedjournalen

Sagsteknik

Der er udarbejdet et diskussionsoplæg om effektiv sagsbehandling, som er drøftet på kontorarrangementer i alle kontorer. Oplægget er senere bearbejdet til en egentlig vejledning (sagsbehandlingskodeks), som er lagt på rettens intranet og skal danne grundlag for fortsat videndeling. Der er som et supplement hertil udarbejdet et katalog over værktøjer og videndeling, som med fordel kan forbedres.

Alle fagkontorer vil afholde kontorarrangementer om informationssøgning i journalsystemet mv. i løbet af sommeren 2007. De første arrangementer er allerede afholdt.

Landsskatterettens interne kendelsesdatabase er udbygget, så også sagsreferater og påtegningsskemaer fremover gemmes i kendelsesdatabasen ved sagernes afslutning.

Behovet for bedre biblioteks- og søgefaciliteter er overvejet, og der er iværksat et biblioteksprojekt, jf. omtalen af biblioteksprojektet nedenfor.

Landsskatteretten vil arbejde for en øget anvendelse af digital kommunikation. Målgruppen er i første række rettens faste brugere, dvs. de advokater og revisorer, som fører mange sager i Landsskatteretten. Spørgsmålet vil blive taget op på de kommende møder med advokat- og revisororganisationerne, som er omtalt i afsnit 6.2.

Bunker

Det er kortlagt, hvor der opstår sagsbunker og hvorfor de opstår, og der er udarbejdet retningslinjer for håndtering af sagsbunker.

Afviklingen af sagsbunker er drøftet på Landsskatterettens ledelsesseminar i maj 2007, hvor det bl.a. blev besluttet, at afviklingen af gamle sager skal prioriteres højt.

De nye retningslinjer for håndtering af sagsbunker træder i kraft pr. 1. juli 2007 og omfatter bl.a. en initiativforpligtelse for sagsbehandlere og kontorchefer med henblik på at forebygge og afvikle sagsbunker. Der indføres således 3-måneders-frister for bunker af ”ufordelte sager”, ”fordelte men ikke påbegyndte sager” og ”påbegyndte sager med lang sagsbehandlingstid”. Samtidig indføres der en 1-månedes frist for kontorchefbunker. Disse frister strammes op i takt med nedbringelse af sagsbehandlingstiden.

De nævnte frister er udtryk for det tidsrum, inden for hvilket sagsbehandlingen senest skal være påbegyndt. I praksis vil sagsbehandlingen altovervejende være påbegyndt langt hurtigere. Landsskatteretten vil foretage en løbende måling på de enkelte intervaller og sikre, at gennemløbstiden reduceres.

Sagsbunkerne er generelt under afvikling, jf. tabel 2.1.

Tabel 2.1. Afvikling af sagsbunker

	Ultimo 2005	Ultimo juni 2006	Ultimo 2006	Ultimo maj 2007
Samlet sagsbeholdning, i alt	4.844	4.944	4.353	4.193
Ufordelte sager, i alt	1.177	467	388	286
Sagsbehandlere, (årsværk)	47	72	77	75
Sagsbeholdning pr. sagsbehandler	103	69	57	56

Landsskatterettens sekretariatskontor vil udarbejde månedlige statistikker over relevante bunker, som drøftes i chefgruppen.

Partielle høringer

Der er med virkning fra 11. december 2006 indgået en høringsaftale med SKAT, som ændrer sagsgangen for sager, der sendes til erklæring i SKAT. Høringsaftalen har til formål at effektivisere høringsfasen, så det sikres, at Landsskatteretten så vidt muligt får sagen retur med bemærkninger/udtalelse inden for den fastsatte høringsfrist på 14 dage.

Landsskatterettens høringsbrev til repræsentanten/klageren i retsmødesager er ændret, så det er tydeliggjort, at svarfristen skal overholdes.

Landsskatterettens sekretariatskontor vil udarbejde månedlige statistikker over høringsintervallerne, som drøftes i chefgruppen.

Beslutningsprocessen og berammelser

Landsskatterettens retsmedlemmer er orienteret om bestræbelserne på at nedbringe sagsbehandlingstiden og retsmedlemmerne er anmodet om at ekspedere sagerne hurtigst muligt.

Det er tilkendegivet, at der kan selvvotes (dvs. at sagsbehandleren voterer som 1. voterende i stedet for retsformand eller kontorchef) i det omfang, det er muligt og hensigtsmæssigt. Der er iværksat et pilotprojekt med henblik på at vurdere potentialet.

For at skabe større retsmødekapacitet vil der på forsøgsbasis blive planlagt retsmøde-dage med 5 lettere sager á ½ time pr. møde som et alternativ til de 4 sager á ¾ time, som ordningen er i dag. Herved kan der afgøres flere sager pr. møde.

Kontorcheferne vil i forbindelse med sagsvisiteringen/fordelingen tilstræbe, at sager med retsmøde fordeles og igangsættes hurtigst muligt (løbende hen over året) med henblik på at udnytte retsmødedagene bedst muligt.

Landsskatterettens standardbrev for indkaldelse til et aftalt retsmøde er ændret, så det er tydeliggjort, at der ved afbud eller udeblivelse uden lovligt forfald normalt ikke kan påregnes afholdt et nyt retsmøde.

Landsskatterettens sekretariatskontor vil fremover føre en statistik over udnyttelsen af retsmødedage og udarbejde månedlige statistikker over voringstiden, som drøftes i chefgruppen.

Intervalmålepunkter

Landsskatterettens sagsstyringssystem er udbygget, så der fremover kan foretages måling af de enkelte intervaller i et sagsgennemløb og sondres mellem intern og ekstern gennemløbstid. Samtidig er der udviklet nye sagsstyringsværktøjer, som kan give et bedre overblik over kontorernes og de enkelte medarbejders sagsporteføljer.

Der er i den forbindelse

- foretaget en kortlægning af relevante intervaller, og disse er opdelt i intern og ekstern tid,
- foretaget en kortlægning af eksisterende sagsplaceringskoder, og disse er suppleret af enkelte nye sagsplaceringskoder,
- udviklet to nye statistikrapporter, som viser kontorets og sagsbehandlerens igangværende sager – disse rapporter er taget i brug,
- udviklet tre nye statistikrapporter til brug for måling af intervaller og beregning af intern/ekstern tid – disse rapporter er under afprøvelse.

Landsskatterettens sagsstyringsfaciliteter forventes gennemgået i forbindelse med ESDH-projektet, som implementeres i starten af 2008. Der skal i den forbindelse foretages en reorganisering af alle sagsplaceringskoder, dvs. indføres en ny nummerstruktur.

Kontorjournaler

Der er gennemført en spørgeskemaundersøgelse med henblik på at kortlægge opgavevaretagelsen i kontorjournalerne, og der er på denne baggrund defineret en række ”skal-opgaver”, som skal udføres dagligt – også i afløsningssituationer.

Der er iværksat et biblioteksprojekt, som skal forbedre rettens biblioteksfaciliteter og give lettere adgang til faglitteratur mv. De fysiske rammer forbedres ved etablering af et nyt hovedbibliotek.

Der er truffet beslutning om at anskaffe et IT-program til ferie- og afspadseringsregnskaber.

Der er indført månedlige videndelingsmøder i journalførergruppen og kvartalsvise møder mellem journalførere og hovedjournalen.

Der skal fastsættes nærmere retningslinjer for afløsning i forbindelse med ferie, sygdom, orlov mv. Udgangspunktet er fortsat, at journalførerne samarbejder to og to i relation til den løbende afløsning ved sygdom og ferie. Som et supplement til dette skal der etableres et ”flyverkorps”, som kan sikre opgavevaretagelsen ved orlov, længerevarende sygdom og ved spidsbelastninger. Det forventes, at afløsningen i forbindelse med en kommende udvidelse af hovedjournalen/journalførergruppen i efteråret 2007 (2 kontorelever) vil kunne udvides til i et vist omfang at kunne omfatte ferieafløsning.

Hovedjournalen

Arbejdsopgaverne i hovedjournalen er kortlagt, og der er udarbejdet en beskrivelse og checkliste for hver enkelt arbejdsopgave, så fejl i stamdata-indtastningen og unødvendig sagsliggetid minimeres. Diverse myndigheds- og adresselister er opdateret.

Der er indført månedlige møder i hovedjournalen med deltagelse af en af Sekretariatets jurister.

Der er indført kvartalsvise videndelingsmøder mellem hovedjournalen og kontorenes journalførere.

2.1.2. Delprojekt II

Der har også i delprojekt II været fokus på klageprocessen. I modsætning til delprojekt I har overvejelserne vedrørt forslag, som kræver lovgivning eller styrket koncernsamarbejde.

Begrænsning af retten til retsmøde

Det foreslås at udvide hjemlen i skatteforvaltningslovens § 44 til afskæring af retsmøder, således at retsmøder ikke kun kan afskæres i sager, hvor mødet anses for åbenbart overflødig, men også hvor det blot er overflødig.

Afholdelse af retsmøde forøger sagsbehandlingstiden væsentligt, og antallet af begæring om retsmøder har igennem de senere år været stigende.

Forslaget kræver ændring af skatteforvaltningsloven.

Audiovisuelle forhandlinger tilbydes som alternativ til stedlige forhandlinger

Forslaget går ud på at tilbyde klageren en mulighed for audiovisuelt møde med Landsskatteretten. I dag er der mulighed for stedlige forhandlinger, hvor Landsskatterettens sagsbehandler møder klager på et skatcenter. I lyset af de teknologiske muligheder foreslås det at tilbyde klageren en mulighed for et audiovisuelt nærvær som erstatning for stedlige forhandlinger.

De stedlige forhandlinger udgør et ringe antal, men forslaget skal også ses i lyset af Landskatterettens nye opgaver på inddrivelsesområdet, hvor ordningen med stedlige forhandlinger på ny kan blive efterspurgt som følge af de begrænsede økonomiske ressourcer hos gruppen med inddrivelsesklager.

Anvendelse af audiovisuelle teknologier indgår i projekt "Fremtidens Skat" i SKAT.

Tidlig opfordring til SKAT om at komme med en udtalelse om straffesagen

Er en klagesag sat i bero på en verserende straffesag, underretter SKAT Landsskatteretten, når straffesagen er afsluttet. Landsskatteretten anmoder derpå SKAT om en udtalelse angående betydningen af udfaldet af straffesagen for den berostillede sag.

Forslaget går ud på, at Landsskatteretten allerede i forbindelse med beslutningen om berostillelse af klagesagen anmoder SKAT om at udtale sig om konsekvenserne af straffesagen, når denne er afsluttet.

Inddragelse af SKAT, Hovedcentret, ved klagens indgivelse i EU-sager

En berostillelse af en klage i en sag ved Landsskatteretten på en forelægelse for EU i en tilsvarende sag sker oftest derved, at SKAT i forbindelse

med retsmødebegæringen bliver opmærksom på sagernes lighed og foreslår en berostillelse af den konkrete klagesag.

Forslaget går ud på, at skattecentre i alle sager, hvor en forelæggelse eller en berostillelse på en forelæggelse for EU kan komme på tale, orienterer SKAT, Hovedcentret, om en klage til Landsskatteretten. I disse sager får Hovedcentret pligt til at meddele Landsskatteretten, hvorvidt der bør ske berostillelse eller forelæggelse.

Overvejelser om at øge antallet af kontorsager

Under klageprocessen har det været overvejet, om det er muligt at overføre sager, der i dag afgøres ved nævnsbehandling til at blive afgjort som kontorsager (sager uden medvirken af retsmedlemmer). De fleste sager i Landsskatteretten bliver i dag behandlet som nævnssager. Ifølge skatteforvaltningslovens § 13 er retspræsidenten dog bemyndiget til at undtage sagstyper fra nævnsbehandling og afgøre dem som kontorsager. Bestemmelsen er udnyttet i forhold til en lang række af de nye sagsområder, som Landsskatteretten overtog i forbindelse med fusionen. Den har ifølge bemærkningerne til lovforslaget primært været tænkt anvendt på de klagesagstyper, der efter forslaget blev overført fra afgørelse i ToldSkat til Landsskatteretten. Det har ikke været muligt at udskille flere klagesagstyper som kontorsager og hermed undtage disse fra nævnsbehandling, idet det dog bemærkes, at der løbende foregår en opdatering af den bekendtgørelse, hvor sagerne undtages fra nævnsbehandling, efterhånden som Landsskatteretten bliver bekendt med nye typer sager, der falder ind under kriterierne.

Der skal derfor ikke arbejdes videre med at øge antallet af kontorsager.

2.2. Materiel lovgivning

Det har været undersøgt, om der kan opnås bidrag fra materiel skatte- og afgiftslovgivning til at nedbringe Landsskatterettens sagsbehandlingstider.

Skatteministeriet har gennem mange år haft opmærksomhed på klagegenererende problemområder i lovgivningen. Det har blandt andet resulteret i en større rapport om sorte pletter, jf. "Sorte Pletter", Skatteministeriet november 2002. Da der allerede har været gjort betydelig indsats for at begrænse sorte pletter, er koncernprojektets forslag til nye indsatser begrænset.

Revitalisering af indsats imod "sorte pletter"

Sorte pletter ændrer sig over tid. Nye kommer til. Andres betydning forsvinder. I dag inddrages klagemyndighederne ikke systematisk i indsatsen

i forhold til sorte pletter. Det foreslås at etablere et vidensforum om sorte pletter, hvor også klagemyndighedernes viden og erfaring nyttiggøres. Formålet skal være at følge udviklingen i pletterne og inspirere til målrettet indsats, herunder drøfte værktøjer.

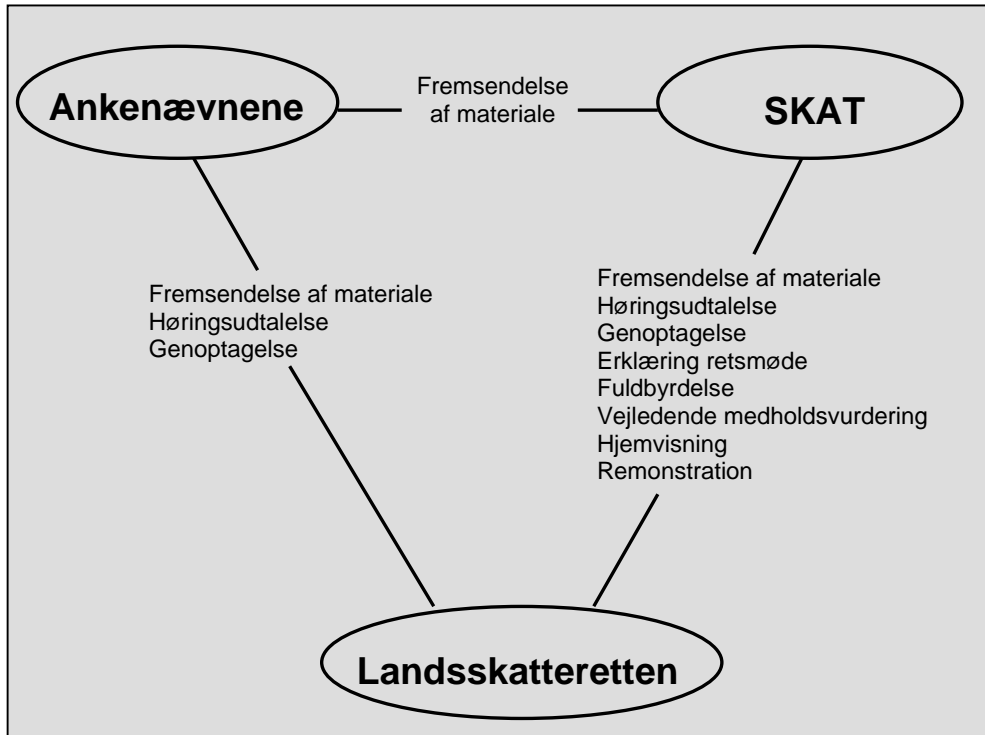
Gruppen skal ses som led i en forebyggende indsats, hvor klagemyndighedernes viden nyttiggøres til forbedring af regelgrundlag og vejledningsmateriale og kan hermed bidrage til at nedbringe antallet af klager. Der skal findes en form, hvor klagemyndighederne ikke kommer til at tage et medansvar for udformning af eksempelvis vejledningsmateriale.

Udover Skatteministeriet (departementet), SKAT, ankenævnene og Landskatteretten bør retssikkerhedschefen helt naturligt inddrages i dette arbejde. Gruppen vil komme til at spille sammen med det igangværende koncernprojekt om klage- og retssagsstatistik.

2.3. Samspil i koncernen

Landsskatterettens samspil med den øvrige koncern omkring klagesagsprocessen fremgår af figur 2.2.

Figur 2.2. Landsskatterettens samspil med koncernen omkring klagesagsprocessen



Note: Figuren viser alene Landsskatterettens samspil med de øvrige aktører i koncernen, og figuren omfatter ikke ankenævnenes tilsvarende koncernsamspil.

Fusionen skaber nogle nye styrkede muligheder for samspil i koncernen. Alle afgørelser på hele skatteområdet træffes nu i skattecentre under SKAT, og kommunerne spiller ikke længere en rolle. Som led i fusionen er ankenævnene kommet ind i koncernen.

Den nye struktur kan gøre det relevant at genoverveje blandt andet remonstration, genoptagelse, hjemvisning og fælles principper for afgørelser med henblik på at afkorte sagsbehandlingstiden i koncernen under ét.

Der er allerede igangsat indsatser for et bedre koncernsamspil. Det gælder eksempelvis SKATs ny indsatsstrategi og indsatsplanen 2007. Formålet hermed er, at de fleste virksomheder og borgere skal møde mere service og mindre og anderledes kontrol fra SKAT. Omvendt vil den lille del, som ikke ønsker at følge reglerne blive udsat for mere og hårdere kontrol. Det

kan ændre profilen i sager påklaget til Landsskatteretten. Den nye fremadrettede fokus overfor de såkaldte medspillere bør give færre antal reguleringer, og dermed et mindre antal sager med klageadgang til Landsskatteretten. En forstærket vejledningsindsats – som først for alvor er blevet mulig som konsekvens af enhedsorganisationen – vil også bidrage til, at færre kommer på kant med skattelovgivningen.

Initiativet med bindende svar er først og fremmest indført af hensyn til at styrke skatteyderens retssikkerhed. Det indgår dog også i et concernsamspil, hvor muligheden for at få et bindende svar vil føre til større klarhed hos virksomheder og borgere og hermed mindske risikoen for at komme på kant med skattelovgivningen. Bindende svar kan derfor også medvirke til, at færre afgørelser påklages til Landsskatteretten.

2.3.1. Remonstration ved klage over årsopgørelsen

Remonstration foreligger, hvor en myndighed genbehandler en sag, eksempelvis en afgørelse, som klager skal indsende til klageinstansen via myndigheden. Der eksisterer i dag remonstration på sagsområderne indrivelse, motor samt ejendomsvurderinger.

Det har været overvejet, om concernsamspelet for så vidt remonstration med fordel kan udvides til andre områder.

Skatteankenævn og Landsskatteretten modtager i et vist omfang klager over årsopgørelser. Forvaltningsretligt er årsopgørelsen i visse tilfælde en afgørelse, som kan påklages til skatteankenævnet og Landsskatteretten.

En klage over en årsopgørelse kan være en reel klage over en afgørelse, men kan også afspejle, at SKATs information og dialog med borgeren i forbindelse med selvangivelse, ligning og opkrævning enten har efterladt borgeren med et udækket informationsbehov vedrørende den pågældende ansættelse og/eller ikke har ført til en korrekt skatteopkrævning.

Det er hverken administrativt eller retssikkerhedsmæssigt hensigtsmæssigt, når skatteankenævn/Landsskatteretten som følge af en klage over en årsopgørelse kommer til at løse informations-/ligningsmæssige opgaver. For det første kan disse opgaver langt hurtigere og bedre løses af SKAT. For det andet mister borgerne samtidig én eller flere administrative klagemuligheder i forhold til den afgørelse, der træffes af enten skatteankenævn eller Landsskatteretten.

Der lægges derfor op til en tostrengt løsningsmodel, hvor der sker forbedringer såvel lovgivningsmæssigt i forhold til arbejdsgangene i koncernen (remonstration) som vejledningsmæssigt i forhold til borgerne.

Det foreslås, at der indføres remonstration ved klage over årsopgørelser. Det indebærer, at disse klager fremover skal indsendes til SKAT, som foretager relevant korrektion (fejlrretning, genoptagelse, eftergivelse mv.) og/eller giver borgeren den nødvendige information for, at borgeren kan forstå den pågældende årsopgørelse.

I det omfang borgeren fortsat ikke er enig i grundlaget for årsopgørelsen, kan klagen gå til behandling i skatteankenævn henholdsvis Landsskatteretten – eventuelt fulgt af en udtalelse fra SKAT.

Remonstrationsordningen vil blive understøttet af en bedre vejledning af borgerne. Som et led i de fælles retssikkerhedsaktiviteter for hele koncernen vil der blive taget initiativ til at forbedre vejledningen på årsopgørelsen. Konkret vil det ske i en arbejdsgruppe bestående af repræsentanter for Skatteministeriets departement, SKAT, ankenævn og Landsskatteretten.

Den tostrengede løsningsmodel vil styrke borgerens retssikkerhed. Klageren vil i modsætning til nu ikke miste adgangen til en reel administrativ klageadgang. Herudover vil den betyde kortere sagsbehandlingstid ved Landsskatteretten og skatteankenævn, fordi opfyldelse af informationsbehov og eventuelle fejlrettelser allerede vil ske hos SKAT. Derved sikres en bedre udnyttelse af ressourcerne i den samlede koncern.

For så vidt angår forslaget om remonstration er det nødvendigt at ændre skatteforvaltningsloven.

2.3.2. Genoptagelse

Det har også været overvejet, hvordan koncernsamspillet fungerer, for så vidt angår genoptagelse. Genoptagelsesadgangen kan især være nyttig, når foregående instans har truffet sin afgørelse på et ufuldstændigt grundlag, hvor en genoptagelse kan føre til en hurtig afslutning for skatteyderen.

For skatteankenævnene er der i dag hjemlet mulighed for at genoptage, hvis SKAT på grundlag af klagen finder anledning til genoptagelse, og klager er enig heri (jf. skatteforvaltningslovens § 36, stk. 4). Ligeledes kan skatteankenævnet genoptage en sag påklaget til Landsskatteretten på anmodning fra klager, når der forelægges nævnet nye oplysninger, som skønnes ville have medført et væsentligt ændret udfald af afgørelsen, hvis de havde foreligget tidligere (jf. skatteforvaltningslovens § 37).

Landsskatteretten har ikke tilsvarende bestemmelse i skatteforvaltningsloven. Landsskatteretten fortolker imidlertid skatteforvaltningsloven således, at SKAT i visse tilfælde kan genoptage en sag, hvor Landsskatteretten

endnu ikke har truffet afgørelse (jf. skatteforvaltningslovens § 14, stk. 1, nr. 2).

Det er vurderingen, at det er hensigtsmæssigt med en mulighed for genoptagelse, når der eksempelvis forelægges nye oplysninger. Det skal sikres, at der er hjemmel herfor.

2.3.3. Hjemvisning

Ved hjemvisning af en skattesag forstås normalt underkendelse af en skatteansættelse, hvor sagen hjemvises til ligningsmyndigheden til fornyet ansættelse.

Det har været overvejet, om Landsskatterettens eksisterende mulighed for afsigelse af delkendelser skal suppleres med en hjemmel til at hjemvise sager.

Hjemvisning skulle herefter være muligt, såfremt det for Landsskatteretten /ankenævnet forelagte materiale medfører, at den påklagede afgørelse ikke længere kan danne grundlag for en klagebehandling.

Som eksempel kan nævnes en situation, hvor ansættelsen i 1. instans er sket skønsmæssigt pga. manglende regnskaber, og hvor der ved klagen til Landsskatteretten/skatteankenævnet fremlægges regnskabsmæssige oplysninger. I den situation vil der typisk ikke være grundlag for at fastholde den skønsmæssige ansættelse, men da der ikke har været nogen ligningsmæssig gennemgang af regnskabet, kan retten/skatteankenævnet heller ikke umiddelbart ændre i overensstemmelse med regnskabet.

Sådan en sag vil derfor være uegnet til klagebehandling, da der ikke har været nogen ligning af regnskabet. Hvis sagen behandles i Landsskatteretten/skatteankenævnet, vil retten/skatteankenævnet tage stilling til regnskabet som 1. instans. Såfremt sagen i stedet hjemvises, sikres adgangen til at få prøvet en afgørelse i to/tre instanser.

Spørgsmålet om hjemvisning af skattesager til ligningsmyndighederne har været behandlet i Skatteretsrådet, som i notat af 2. juni 2005 konkluderer, at Landsskatteretten kun helt undtagelsesvist bør benytte delkendelser og i øvrigt ikke bør være tilbageholdende med at efterprøve skattemyndighedernes skøn og eventuelt selv udøve et skøn og foretage en beløbsopgørelse.

Samlet set er det vurderingen, at Landsskatterettens eksisterende mulighed for afsigelse af delkendelser ikke skal suppleres med en hjemmel til at hjemvise sager.

2.3.4. Hurtigere fuldbyrdelse

Når der er truffet en afgørelse i et ankenævn eller Landsskatteretten, skal den fuldbyrdes i SKAT. Alle kendelser fremsendes således til SKAT til orientering. Er der beløbsmæssige konsekvenser, skal der foretages ændringer af års- eller skatteopgørelse.

Set fra en borgersynsvinkel er det afgørende at se det samlede forløb under ét - fra uenigheden starter til spørgsmålet om skatteansættelse er løst i form af modtagelse af en ny års- eller skatteopgørelse. Det er derfor relevant ikke kun at se på tidsforbruget hos de enkelte instanser, men også at være opmærksom på den samlede proces.

Forslag om at samle kompetencer

I dag er fuldbyrdesprocessen, herunder indberetning i SLUT-system, spredt ud på alle skattecentre og opgaven varetages endvidere også decentralt ude i de enkelte afdelinger. Organiseringen med høj spredning har svagheder, fordi få medarbejdere har kompetencer til at indberette i de gamle systemer. Det øger risikoen for forsinkelser eksempelvis ved sygdom, ferie mv. Endvidere kan opgaven ikke organiseres effektivt som produktion som følge af det begrænsede antal sager hos den enkelte afdeling.

Det foreslås derfor at samle opgaven på fuldbyrdelse enten inden for de enkelte samarbejder eller på landsplan.

Forslag vedrørende domstolsafgørelser

Kammeradvokaten sender i dag domstolsafgørelser i papirudgave til Departementet, Hovedcentret i SKAT og Landsskatteretten. Hovedcentret i SKAT videresender herefter afgørelserne til vedkommende skattecenter.

Det foreslås, at Kammeradvokaten fremover også sender afgørelserne til det skattecenter, som er ansvarlig for fuldbyrdelsen i den pågældende sag. Gennemføres forslaget ovenfor om samling af kompetencer, skal Kammeradvokaten i givet fald fremsende samtidigt til samarbejdet eller et centralt sted på landsplan.

2.3.5. Fælles afgørelsesskabelon

Der eksisterer ikke i dag en fælles afgørelsesskabelon i koncernen, som på en overskuelig måde viser det selvangivne samt ligningsmyndighedens og klageinstansernes afgørelser.

Afgørelsesskabeloner anvendes allerede i dag af flere skatteankenævne, og der arbejdes på udbredelse til alle nævne i forbindelse med en systematisk revision af skabeloner og koncepter for ankenævnenes skriftlige kommunikation med klagerne. Tilsvarende har Landsskatteretten haft projekter

om skriftlig kommunikation og sprogpolitik, hvor der bl.a. er udarbejdet et koncept til kendelsesskrivning.

En fælles afgørelsesskabelon kan muligvis bidrage til et bedre koncernsamspil og sikre borgernes retssikkerhed, hvis der kan skabes ensartethed i den praktiske anvendelse af skabelonerne.

Det foreslås derfor at etablere et koncernprojekt, hvor der tages nærmere stilling til, om der på koncernbasis skal udarbejdes en fælles afgørelsesskabelon, der uden at være en del af selve afgørelsen kan følge med sagen gennem systemet.

Som led heri skal der ses på initiativer til at sikre tværministerielt genbrug og begrænse merarbejdet ved at skulle udarbejde en afgørelsesskabelon, herunder indberetning via borgerportal, elektronisk udveksling af en præudfyldt skabelon fra ankenævn og eventuelt SKAT. Endvidere skal projektet overveje, hvordan det kan sikres, at den fælles afgørelsesskabelon kun ses som en vejledning og ikke får status som en afgørelse, der selvstændigt kan påklages. Endelig skal projektet tage stilling til om afgørelsesskabelonen kræver lovgivning.

2.3.6. Medholdsvurdering

Ved ændring af reglerne om omkostningsopgørelse i 2002 fik Landsskatteretten til opgave at udarbejde en vejledende medholdsvurdering i sine afgørelser. Baggrunden var en antagelse om, at de administrative instanser på de materielle skatte- eller afgiftsspørgsmål kunne yde et meget væsentligt bidrag til afklaringen af medholdsspørgsmålet.

Den vejledende medholdsvurdering indgår således i koncernsamspil, hvor Landsskatteretten har fået en opgave med det formål at lette det for en anden myndighed - skattecentre - i koncernen. Det kan give anledning til at overveje, om konstruktionen fortsat virker som en lettelse, eller om det i stedet er blevet til et eventuelt dobbeltarbejde mellem Landsskatteretten og skattecentre. Når der er en risiko for dobbeltarbejde skyldes det også, at den egentlige afgørelse om medholdsvurdering træffes af skattecentre.

Bestemmelsen om den vejledende medholdsvurdering fremgår i dag af skatteforvaltningslovens § 56, stk. 1 og 2. Skal der ske ændring af medholdsvurderingen, vil det derfor kræve lovændring.

Siden 2005 har Landsskatteretten været klageinstans for skattecentrenes afgørelse om omkostningsgodtgørelse. Det skaber en ny situation, hvor

der nu også kan være en række principielle grunde til, at Landsskatteretten ikke bør udarbejde en vejledende medholdsvurdering.

Medholdsvurderingens bortfald foreslås taget op i lyset af afrapporteringen for koncernprojektet om en fælles afgørelsesskabelon.

2.3.7. Sagsgange på tværs

Skattecentre er i færd med at overgå til fuld elektronisk sagsbehandling. Fremadrettet vil alt materiale som udgangspunkt være tilgængeligt i elektronisk form, medmindre det konkret vurderes, at det ikke er egnet til indscanning. Historisk materiale på papir vil blive overført til elektronisk form i takt med, at skattecentre eller klageinstanser anmoder om, at konkrete sager indscannes.

Overgangen skaber nye muligheder, hvor SKAT som et tilbud kan give online adgang til SKATs materiale med henblik på, at klageinstansen kan foretage dels udsøgning, dels overflytning af materiale, der har dannet grundlag for SKATs afgørelse. Ankenævnene har udtrykt ønske om at få tilbudt denne adgang.

Det kan indirekte spille positivt ind på sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten, at ankenævnene hurtigere vil kunne indhente den del af materialet, som nævnene i dag skal hente i SKAT for Landsskatteretten ifølge gældende instruks.

Det foreslås derfor, at ankenævnene får adgang til KMD SKAT ligning samt adgang til rekvisitionssystemet hos arkiverne.

Ankenævnene er efter lovgivningen at betragte som selvstændige myndigheder, og videregivelse fra SKAT af personoplysninger er underlagt persondatalovgivningens bestemmelser. For så vidt angår juridiske personer er videregivelse af oplysninger som hovedregel underlagt bestemmelser i forvaltningsloven.

Det er vurderingen, at terminaladgang kræver eksplicit hjemmel, og en sådan hjemmel ses ikke indeholdt i skatteforvaltningsloven eller anden lovgivning. Den foreslås derfor tilvejebragt af hensyn til en hurtigere og mere effektiv håndtering af materiale fra SKAT, som er nødvendig i klagebehandlingen.

2.4. Incitamerter og samarbejde

Landsskatteretten var én af de første statslige institutioner, som overgik til kontraktstyring i begyndelsen af 90-erne. Den overordnede resultatkon-

trakt med departementet og ikke mindst opfølgningen internt i Landsskatteretten er vigtige værktøjer til styring af sagsbehandlingstiden. Rettens store erfaring på området danner et godt udgangspunkt for yderligere udvikling af værktøjerne og sikring af endnu stærkere incitamentter til hurtigere gennemløb.

Sagsbehandlingstiden er ikke alene afhængig af Landsskatteretten og samspillet i koncernen. De fleste klagerer gør brug af rådgivere og et bedre samarbejde med dem kan ligeledes bidrage til at afkorte sagsbehandlingstiden.

2.4.1. Resultataftale

Landsskatteretten er hidtil blevet styret af 4-årige resultatkontrakter og årlige direktørkontrakter indgået med departementet. Resultatstyringen har i vidt omfang fokuseret på de krav til sagsbehandlingstiden, som er udmeldt i de 4-årige resultatkontrakter for Landsskatteretten. For den 4-årige periode 2005-2008 er kravet for alle nævnssager under ét 13 måneder i 2005, 11 måneder i 2006, 9 måneder i 2007 og 8 måneder i 2008. I kontraktens bilag er der fastsat resultatskalaer opdelt på kontraktår.

Det foreslås at udvide og styrke Landsskatterettens resultatstyring i forbindelse med det planlagte tillæg til gældende resultatkontrakt for perioden 2005-2008.

Strategiplan

Det foreslås at udvide og styrke Landsskatterettens resultatstyring med en strategiplan. Planen skal fokusere på processer og initiativer og skal hermed underbygge resultataftalen.

Strategiplanen skal være det strategiske afsæt for en række initiativer vedrørende blandt andet

- øget digitalisering,
- åbenhed i forvaltningen,
- optimale arbejdsprocesser,
- kortest mulig sagsbehandlingstid,
- fokus på kompetenceudvikling,
- fleksibilitet i opgavevaretagelsen.

Identificering af nye statistikker/målinger

Det foreslås at etablere nye målinger vedrørende sagsbehandlingstiden. De nye målinger skal understøtte nedbringelsen ved, at Landsskatteretten får en mere detaljeret viden om sammensætningen af sagsbehandlingstiderne. Styringsværktøjerne skal gøres mere fremadskuende og bedre som pej-

lingsmærker. Det skal også kunne bruges til at informere borgerne om den forventede konkrete sagsbehandlingstid for deres sagstype.

Resultatkontrakter med kontorcheferne

Cheferne i Landsskatteretten er som noget nyt blevet omfattet af resultatkontrakter, som har til formål at understøtte bestræbelserne på at nedbringe sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten. Kontrakterne er individuelle og indgået med retspræsidenten og kontorcheferne efter forhandling.

Kontrakterne opbygges som direktørkontrakten med dels en ”beregningssdel” med resultatkrav og tilhørende resultatskalaer, dels en skønsmæssig forhøjelse efter retspræsidentens samlede vurdering. Resultatkravene vil vedrøre sagsbehandlingstid, produktion og nedbringelse af sagsbeholdningen. Det vil være muligt at beregne målopfyldelsesgraden på de enkelte resultatkrav og for kontrakten som helhed.

2.4.2. Nem proces

Brugerhensyn og service ses i LEAN ikke som ressource- og tidskrævende, men som en vej til at spare ressourcer, sikre hurtigere sagsbehandling og kvalitet. Et godt samspil mellem myndighed og rådgivere kan være afgørende for at sikre en hurtig proces og afgørelse.

De fleste af Landsskatterettens klagesager varetages af rådgivere (ca. 77 pct.). Landsskatterettens korrespondance og dialog foregår i disse tilfælde med rådgiverne.

Som led i indsatsen for at nedbringe sagsbehandlingstiden foreslås det at supplere Landsskatterettens eksisterende samarbejde med advokater og revisorer med henblik på at gennemgå processer og optimere der, hvor der kan identificeres behov herfor. Samarbejdet kan eksempelvis vedrøre undersøgelse og forbedring af processer i forhold til sagens oplysning samt rykkere; planlægning af møder; forberedelse og udbytte af møder samt anvendelse af IT, herunder elektronisk udveksling.

Organisation og indhold af samarbejdet udvikles og tilrettelægges sammen med rådgiverne – Advokatsamfundet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer og Foreningen af Registrerede Revisorer.

2.4.3. Offentliggørelse af afgørelser

I dag offentliggøres kun de afgørelser, som Landsskatteretten anser for principielle og egnede til offentliggørelse. Det er besluttet, at alle nævnsafgørelser fremover skal offentliggøres i anonymiseret form uden kendelsehoved i en såkaldt "kendelsessilo". Landsskatteretten skal derudover

fortsat udvælge principielle afgørelser til offentliggørelse som i dag. Ordningen forventes iværksat inden udgangen af 2007.

2.5. Nærmere processer gennem IT

Landsskatteretten fik nyt IT-system i 1999. Det er et velfungerende system skræddersyet til Landsskatterettens processer, men systemet bygger på ældre teknologi.

ESDH kan bidrage til at nedbringe sagsbehandlingstiden ved at understøtte en fleksibel og effektiv sagsbehandling. Landsskatteretten er derfor gået i gang med at implementere ESDH. Det skal lette forretningsgange internt i Landsskatteretten og i forhold til rettens samarbejdspartnere.

Endvidere skal det skabe bedre muligheder for at håndtere og benytte e-post samt elektroniske sagsdokumenter i forbindelse med sagsbehandlingen. Det skal give bedre muligheder for elektronisk udveksling af dokumenter med eksterne parter, f.eks. rådgivere. Det skal også bidrage med bedre muligheder for detaljeret og effektiv sagsstyring, herunder data til koncernens nye klage- og retssagsstatistikker.

Landsskatteretten opererer i dag med en sagsbehandling, som er opdelt i veldefinerede faser med tilhørende funktioner. Det vurderes, at sagsbehandlingen med tilhørende faser og funktioner kan understøttes fuldt ud i en standardversion af Captia. Tilpasninger bør koncentreres om tilretninger af brugerinterfacet for at imødekomme kravet om brugervenlighed.

For så vidt angår IT-arkitektur, arbejdes der på udvikling og deling af forskellige services koncernmæssigt, hvor Landsskatteretten bliver en del af SKATs serviceorienterede arkitektur (SKATs kommende Enterprise Service BUS). Det skal endvidere nævnes, at Captia hermed også vil blive udbredt til hele koncernen, som får samme løsning på ESDH.

Det nye ESDH-system forventes endeligt implementeret i første kvartal 2008.

2.6. Effekt

Undersøgelsens udgangspunkt har været de aftalte mål for sagsbehandlingstiden i resultatkontrakten med Landsskatteretten. Det har været valgt at have fokus på udviklingen af forslag og varige forandringer.

I resultataftalen for 2005-2008 er målet at komme ned på 8 måneder under ét for alle nævnssager i 2008. Det er en reduktion på 30 pct. i forhold til

2. Konklusion og anbefalinger

resultatet i 2006, hvor sagsbehandlingstiden har været på lidt over 12 måneder.

Målet for projektet har været at bidrage med forslag, som kan sikre, at 2008-mål mindst nås, og gerne at sagsbehandlingstiden bliver endnu kortere. Den sagspukkel, som har været i Landsskatteretten siden 2002, gør dog, at nogle af de sager, der færdiggøres i øjeblikket og nærmeste fremtid, vil være gamle. Disse sager vil trække gennemsnittet op. På den anden side er det vigtigt nu at få de gamle sager væk. Puklen gør det således vanskeligt "her og nu" at opnå et positivt resultat. Mange af de forslag, som der arbejdes med i projektet, vil endvidere først få virkning, når sagspuklen er væk. Eksempelvis har det ikke effekt at få sagsmaterialet på en klage hurtigt fra SKAT og ankenævn i den indledende fase, hvis der ikke er tid til at gå i gang med sagen lige med det samme.

I løbet af efteråret 2007 vil der blive set på de enkelte tiltag og tidshorizonten for indsatsernes virkning.

Der skal iværksættes et arbejde, som skal munde ud i en strategiplan for perioden 2008-2012. Strategiplanen skal være rammen om det fortsatte arbejde med at nedbringe sagsbehandlingstiden og skal understøtte implementeringen af de mange initiativer og forslag, som er fremlagt under koncernprojektet.

Der skal udarbejdes et tillæg til resultatkontrakten, som udbygger den gældende resultatkontrakt med rammer for strategiarbejdet og med virkning fra 2008 introducerer nye styringsværktøjer/målinger vedrørende sagsbehandlingstiden.

Der er som nævnt tidligere taget initiativ til en række nye målinger i relation til sagsbehandlingstiden. Målsætningen er at styrke informationsværdien af afrapporteringen, så den forbedrer informationen til borgere, som overvejer at klage til Landsskatteretten.

3. Regelsæt for sagsbehandlingstid

3.1. Regelsæt

Der findes ingen generelle lovregler om offentlige myndigheders sagsbehandlingstider.

Sagsbehandlingstider er et vigtigt tema for så vidt angår god forvaltningsskik, hvilket blandt andet afspejler sig i et større antal udtalelser fra Folketingets Ombudsmand om emnet. Ikke desto mindre har man fra lovgivers side valgt at lade området forblive ulovreguleret. Om baggrunden herfor kan der henvises til nedenstående uddrag af Justitsministeriets vejledning til forvaltningsloven.

Af Justitsministeriets vejledning nr. 11740 af 4. december 1986, pkt. 205-208, fremgår følgende om sagsbehandlingstid:

205. Forvaltningsloven indeholder ikke generelle regler om sagsbehandlingstiden. Baggrunden herfor er bl.a., at de opgaver, der udføres af den offentlige forvaltning, er af så forskellig karakter og omfang, at det ikke vil være muligt i en lov, der skal gælde for hele den offentlige forvaltning, at fastsætte bestemte regler for sagsbehandlingstiden, som med rimelighed vil kunne håndhæves ved domstolene.

Derimod kan der på baggrund af folketingets ombudsmands udtalelser om, hvad der med hensyn til sagsbehandlingstiden må antages at følge af almindelig god forvaltningsskik, gives nogle vejledende regler om sagsbehandlingens tilrettelæggelse, herunder om underretning til den, der er part i en sag, om den forventede sagsbehandlingstid.

Ombudsmanden har i nogle afgørelser også peget på, at myndighederne med henblik på at sikre, at sager ikke henligger i længere tid, inden afgørelse træffes, og at sager ikke bliver glemt og derfor ikke afgjort, bør oprette tilstrækkeligt effektive erindringssystemer.

206. Hvis en forvaltningsmyndighed som følge af sagens karakter eller den almindelige sagsbehandlingstid for den pågældende myndighed ikke kan træffe afgørelse inden kortere tid efter sagens modtagelse, bør myndigheden give den, der er part i sagen, underretning om, hvorpå sagen beror og så vidt muligt oplysning om, hvornår myndigheden regner med, at afgørelsen kan foreligge.

207. Myndigheden bør endvidere give den, der er part i sagen, underretning, når behandlingen af den konkrete sag på grund af særlige omstændigheder vil tage længere tid end sædvanligt.

208. Rykkerskrivelser fra den, der er part i sagen, og som er rimeligt begrundet i sagsbehandlingstiden, bør i almindelighed besvares med det samme. Besvarelsen bør indeholde oplysning om, hvorpå sagen beror og så vidt muligt oplysning om, hvornår myndigheden regner med, at afgørelsen kan foreligge.”

Af Justitsministeriets cirkulæreskrivelse om mål for hurtig sagsbehandling fra 1997, fremgår det, at det er et grundlæggende krav til forvaltningen, at afgørelser skal træffes så hurtigt, som det er muligt og forsvarligt. Det *henstilles*, at de enkelte ministerier, styrelser mv. opstiller målsætninger for, hvor hurtigt man vil tilstræbe at behandle sager, hvor forvaltningen skal træffe afgørelser i forhold til borgerne. Endvidere bør de statslige myndigheder udarbejde en oversigt over de opstillede mål for sagsbehandlingstider og gøre oversigten offentlig tilgængelig.

Formålet med opstilling, registrering og offentliggørelse af mål og målinger på sagsbehandlingstider er

- at fastholde fokus på udviklingen i sagsbehandlingstiden og forpligte medarbejdere og ledere på egne mål,
- nødvendig ledelsesinformation i forhold til den løbende styring af en institutions samlede sagsbehandling,
- at give borgere og virksomheder en idé om, hvornår de kan forvente svar på en given sag samt at afstemme borgere og virksomheders forventninger til sagsbehandlingstiden.

Der er ikke fastsat generelle lovregler om Landsskatterettens sagsbehandlingstider.

Der findes dog enkelte eksempler på, at der er fastsat særlige regler for sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten.

Af Landsskatterettens forretningsordens § 25, stk. 2, fremgår det således, at klager på inddrivelsesområdet ikke har opsættende virkning, og Landskatteretten skal derfor afgøre klagen inden 1 måned, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Fristen regnes fra det tidspunkt, hvor sagen foreligger fuldt oplyst, dvs. efter indhentelse af eventuelle yderligere oplysninger til brug for sagsbehandlingen og eventuel partshøring.

En anden specialbestemmelse findes i konkursskattelovens § 15, stk. 4. Efter denne bestemmelse kan en afgørelse fra told- og skatteforvaltningen, der pålægger et konkursbo skattepligt, påklages af bostyret eller skyldneren, jf. skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1, og § 40, stk. 1. Foreligger Landsskatterettens afgørelse om, at skattepligten skal fastholdes, ikke senest 3 måneder efter klagens modtagelse, bortfalder skattepligten.

I skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2, er der desuden indsat en overspringsregel. Overspringsreglen giver klageren mulighed for at indbringe en sag for domstolen, såfremt der er gået seks måneder, og Landsskatteretten ikke har truffet afgørelse.

3.2. Ombudsmandens udtalelser

Folketingets Ombudsmand har udtalt sig om sagsbehandlingstider og effektive sagsgange i en række beretninger.

Af FOU nr. 03.233 fremgår det f.eks. således:

”Der er ikke i forvaltningsloven fastsat generelle bestemmelser om myndighedernes sagsbehandlingstid. Spørgsmålet om på hvilket tidspunkt en myndighedssagsbehandlingstid overskrider det acceptable, kan derfor ikke besvares generelt.

Ved vurderingen af en myndigheds sagsbehandlingstid må man ud over den absolutte sagsbehandlingstid tage andre forhold i betragtning, herunder sagens karakter, omfanget af de undersøgelser myndigheden skal foretage, den sædvanlige sagsbehandlingstid samt de løbende ekspeditioner i sagen.”

I den konkret sag mente ombudsmanden, at det var særdeles kritisabelt, at et statsfængsel var mere end to år og to måneder om at træffe afgørelse i en sag, og at statsfængslet ikke i denne periode holdt klageren underrettet om sagens behandling. Fængslet havde i løbet af de to år og to måneder modtaget fire rykkere fra klageren og adskillige henvendelser og rykkere fra Direktoratet for Kriminalforsorgen.

3.3. Rigsrevisionen

Af Statsrevisorernes beretning nr. 11/ 5 om sagsbehandlingstider i 6 statslige nævn, fremgår følgende:

”Om en given sagsbehandlingstid er for lang, afhænger af en konkret vurdering, hvor der også tages andre forhold i betragtning såsom sagens karakter, omfanget af de undersøgelser, myndigheden skal foretage, den sædvanlige sagsbehandlingstid, de løbende ekspeditioner i sagen samt myndighedens resurser sammenholdt med antallet af sager.”

3.4. Generelle undersøgelser

Den seneste samlede undersøgelse af den statslige sagsbehandlingstid er fra 2001, jf. ”Sagsbehandlingstider i staten”, Finansministeriet 2003.

Af undersøgelsen fremgår det blandt andet, at sagstyper, hvor der indgår høring af andre myndigheder, eksperter eller parter, har en markant længere sagsbehandlingstid end andre sager. Det er den myndighed, der som udgangspunkt modtager og behandler sagen, som er ansvarlig for at tilrettelægge høringsprocessen, så høringen ikke tager længere tid end højst nødvendigt.

I rapporten anbefales det, at hver enkelt institution, der har sagstyper, hvor der indgår høring, hver især overvejer, om det for de enkelte sagstyper er muligt at nedbringe den tid, der går til høring. En mulighed er at anvende en rykkerprocedure til at nedbringe høringstiden. Undersøgelsen viser, at der for 35 pct. af sagstyperne ikke findes en rykkerprocedure.

Understøttelse af sagsbehandlingen med elektronisk sags- og dokumenthåndtering giver bedre kvalitet af sagsbehandlingen ifølge institutionernes vurdering. Undersøgelsen underbygger antagelsen om, at effekten af ESDH og anden digital forvaltning er størst, når indførelsen er ledsaget af analyser og omlægninger af arbejdsgange og organisation.

Opstilling af mål for og anvendelsen af løbende målinger af sagsbehandlingstid er blevet betydeligt mere udbredt i staten. I 2001 var der opstillet forskellige typer af mål for sagsbehandlingstid for 85 pct. af de undersøgte sagstyper i staten.

2/3 af de undersøgte sagstyper i 2001 var omfattet af enten en resultatkontrakt, direktørkontrakt eller en intern kontrakt. Sagstyper omfattet af kontrakter har generelt en kortere gennemsnitlig sagsbehandlingstid end sagstyper, der ikke er opstillet mål for i en kontrakt.

Det er blevet mere almindeligt med løbende målinger af sagsbehandlingstider i staten. I 2001 blev der foretaget løbende målinger af 61 pct. af sagstyperne. Det er en fordobling i forhold til 1996.

Opstilling af mål og løbende målinger af sagsbehandlingstider blev i undersøgelsen set som en forudsætning for at arbejde målrettet med sagsbehandlingstider. I rapporten blev det anbefalet, at de statslige institutioner overvejer, hvordan de yderligere kan gøre brug af mål og målinger af sagsbehandlingstid.

Ifølge rapporten handler en effektiv og kort sagsbehandlingstid også om arbejdsdets tilrettelæggelse og regelsættets kompleksitet.

Langt størstedelen af alle sagstyper i undersøgelsen behandles af én enhed alene (2/3-dele af alle sagstyper). I nogle tilfælde er der taget højde for spidsbelastningssituationer, hvor medarbejdere fra andre enheder kan inddrages i sagsbehandlingen (1/3-del af sagstyperne).

I rapporten anbefales de enkelte institutioner at overveje, om de i tilstrækkelig grad udnytter mulighederne for en mere fleksibel sagsbehandling.

I rapporten understreges det, at nedbringelse af sagsbehandlingstiden ikke må gå udover sagsbehandlingens kvalitet. Én måde at sikre kvaliteten i sagsbehandlingen på er at opstille konkrete og operationelle mål for kvalitet.

Rapporten konkluderer, at de statslige institutioner kan blive bedre til at anvende mål for og målinger af sagsbehandlingstid – og at selvbetjeningsløsninger på internettet ikke er særlig udbredt i staten. I undersøgelsen identificeres ligeledes faktorer af betydning for kvalitet og sagsbehandlingstid. Den pegede endvidere også på betydning af regelgrundlaget, og at det var blevet mere omfattende for hver fjerde sagstype siden 1996.

3.5. Konklusion

Som det fremgår af ovennævnte gennemgang, findes der ingen generelle lovregler om offentlige myndigheders sagsbehandlingstider og således heller ikke om Landsskatterettens sagsbehandlingstider.

Hvorvidt en given sagsbehandlingstid må anses for at have været længere end almindelig god forvaltningsskik tilsiger, afhænger af de konkrete omstændigheder.

Ved vurderingen heraf indgår foruden selve sagsbehandlingstiden også myndighedens ressourcer sammenholdt med antallet af sager, den sædvanlige sagsbehandlingstid, sagens karakter, omfanget af de undersøgelser, myndighederne skal foretage og de løbende ekspeditioner.

4. Klageproces

4.1. Høringsfrister

4.1.1. Høringsfrister i forvaltningsprocessen

Efter forvaltningslovens § 19, stk. 1, skal en myndighed foretage partshøring, hvis det antages, at en part i en sag ikke er bekendt med, at myndigheden er i besiddelse af bestemte oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder. Ved partshøring forstås, at myndigheden ikke må træffe afgørelse, før parten er blevet gjort bekendt med de pågældende oplysninger og har fået lejlighed til at fremkomme med en udtalelse.

Pligten til at foretage partshøring gælder dog kun, hvis oplysningerne er til ugunst for den pågældende part og er af væsentlig betydning for sagens afgørelse. Myndigheden kan fastsætte en frist for afgivelsen af den nævnte udtalelse.

Af stk. 2 følger en række undtagelser til partshøringspligten, bl.a. at denne pligt *ikke* gælder, hvis

- det efter oplysningernes karakter og sagens beskaffenhed må anses for ubetænkeligt at træffe afgørelse i sagen på det foreliggende grundlag,
- udsættelse vil medføre overskridelse af en lovbestemt frist for sagens afgørelse,
- partens interesse i, at sagens afgørelse udsættes, findes at burde vige for væsentlige hensyn til offentlige eller private interesser, der taler imod en sådan udsættelse,
- der ved lov er fastsat særlige bestemmelser, der sikrer parten adgang til at gøre sig bekendt med grundlaget for den påtænkte afgørelse og til at afgive en udtalelse til sagen, inden afgørelsen træffes.

Endelig kan vedkommende minister efter bestemmelsens stk. 3 efter forhandling med justitsministeren fastsætte regler om, at nærmere angivne sagsområder, hvor bestemmelserne bl.a. i stk. 2, nr. 1, i almindelighed vil finde anvendelse, ikke skal være omfattet af bestemmelsen i stk. 1.

Bestemmelserne i forvaltningslovens § 19 er minimumsregler, der angiver, hvornår forvaltningsmyndigheden er forpligtet til at foretage *partshøring*. Der er ikke noget til hinder for, at forvaltningsmyndigheden gennemfører partshøring i videre omfang, jf. pkt. 105 i vejledning til forvaltningsloven.

Af pkt. 106 i vejledning til forvaltningsloven fremgår, at der normalt ikke er nogen grund til at fastsætte en frist, hvis ikke offentlige eller privatretlige interesser gør det påkrævet, at afgørelse træffes. I sådanne tilfælde gøres parten opmærksom på, at afgørelsen først bliver truffet, når myndigheden har fået bemærkningerne fra parten. I praksis vil der formentlig i de fleste tilfælde være interesse i at fastsætte en frist.

Videre fremgår det, at ved fastsættelsen af en frist bør der gives den pågældende part *rimelig tid* til at sætte sig ind i oplysningerne og overveje udtalelsernes form og indhold. Der kan i den forbindelse tages hensyn til omfanget af oplysningerne og til sagens karakter, herunder om parten tidligere har haft lejlighed til at udtale sig om andre dele af sagen mv. Der kan endvidere tages hensyn til, om sagen er af en sådan karakter, at parten typisk vil kunne have interesse i at lade en sagkyndig vurdere sagen og medvirke ved udformningen af udtalelsen.

Hvis parten beder om *fristforlængelse*, bør dette normalt imødekommes, medmindre det taler væsentligt imod de hensyn, der ligger til grund for fastsættelsen af fristen.

Pligten til at iværksætte partshøring indtræder som nævnt kun, såfremt oplysningerne ved sagens afgørelse er til *ugunst* for den pågældende part. Undertiden vil det som følge af afgørelsens karakter ikke være muligt at afgøre, om en oplysning vil kunne være til ugunst for parten. I sådanne tilfælde vil der altid være pligt til at foretage partshøring.

Derudover følger det af forvaltningslovens § 21, at den, der er part i sagen, som udgangspunkt på ethvert tidspunkt af sagens behandling kan forlange, at sagens afgørelse udsættes, indtil parten har afgivet en udtalelse til sagen. Myndigheden kan fastsætte en frist for afgivelsen af den pågældende udtalelse. Retten til at forlange sagen udsat efter forvaltningslovens § 21 gælder dog ikke, hvis

- udsættelse vil medføre overskridelse af en lovbestemt frist for sagens afgørelse,
- partens interesse i, at sagens afgørelse udsættes, findes at burde vige for væsentlige hensyn til offentlige eller private interesser, der taler imod en sådan udsættelse, eller
- der ved lov er fastsat særlige bestemmelser, der sikrer parten adgang til at afgive en udtalelse til sagen, inden afgørelsen træffes.

På grund af sidstnævnte undtagelsesbestemmelse bliver forvaltningslovens § 21 typisk ikke relevant i landsskatteretssager, hvor klageren efter skatte-

forvaltningsloven og forretningsordenen for Landsskatteretten har mulighed for at udtale sig, se nedenfor.

Reglerne om partshøring må anses for at være tæt forbundet med official-princippet. Formålet med begge regelsæt er først og fremmest at få sagen tilstrækkeligt oplyst, før der træffes afgørelse. Forvaltningsmyndigheden skal sikre sig, at det er de rigtige og tilstrækkelige oplysninger, der lægges til grund for sagens afgørelse, så der træffes en afgørelse, der er materielt korrekt. Derudover er det formålet med begge regelsæt, at borgeren føler sig hørt overfor myndighedsapparatet, således at afgørelsen ikke blot rent faktisk er truffet på baggrund af et tilstrækkeligt oplysningsgrundlag, men at afgørelsen også fremstår som sådan.

Der er ikke i forvaltningsloven eller vejledningen hertil angivet konkrete frister for partshøring som ved for eksempel aktindsigt. Det fremgår alene, at det er muligt for myndigheden at fastsætte en frist. Dette hænger formentlig sammen med, at ved aktindsigt er det myndigheden, der skal yde en service overfor borgeren, mens det i forbindelse med partshøring er borgeren, der skal fremkomme med bemærkninger til myndigheden. Forvaltningsloven anlægger dermed en borgervenlig synsvinkel. Det fremgår således også af vejledningen til forvaltningsloven, at der som hovedregel ikke er grundlag for at sætte en frist for borgeren til at fremkomme med sine bemærkninger, ligesom en begæring om fristudsættelse bør imødekommes. Man må dog formode, at der i praksis sættes en frist i langt de fleste tilfælde, idet forvaltningsmyndigheden har et modsatrettet ansvar for at fremme sagsbehandlingen, ligesom borgeren alt andet lige har en interesse i at få sagen afsluttet så hurtigt som muligt.

Ombudsmanden opererer endvidere med begrebet ”god forvaltningsskik”. Man kan forestille sig, at der kan opstå tilfælde, hvor en myndighed ikke er forpligtet til at foretage partshøring, men hvor en ombudsmandsundersøgelse vil komme frem til, at der ud fra princippet om god forvaltningsskik burde have været foretaget partshøring alligevel.

4.1.2. Høringsregler og praksis indenfor skatteprocessen

Udover de almindelige forvaltningsprocessuelle høringsregler gælder der som en del af skatteprocessen et sæt specielle regler for Landsskatteretten. Disse regler fremgår af skatteforvaltningsloven samt af bekendtgørelse af forretningsordenen for Landsskatteretten, herefter forretningsordenen.

I forbindelse med klageprocessen for Landsskatteretten og ankenævnene vil der både være tale om høring af SKAT samt om høring af klageren. Der kan derfor være meget forskellige hensyn bag høringsfristerne, ligesom der må antages at kunne stilles forskellige krav til adressaterne, af-

hængigt af om der er tale om myndighed eller en klager. Der må således alt andet lige kunne stilles større krav til en anden myndighed end til klageren.

4.1.3. Sagens forberedelse i Landsskatteretten

4.1.3.1. Modtagelse af klageskrivelsen - nævnssager

En klage til Landsskatteretten skal ifølge skatteforvaltningslovens § 42 ske skriftligt og indeholde

- en begrundet klage,
- den påklagede afgørelse,
- eventuel sagsfremstilling og
- klageafgift.

Hvis en klage er udformet og begrundet på en sådan måde, at den ikke kan tjene som grundlag for sagens videre behandling, kan Landsskatteretten give en frist til at udbedre manglen. Det samme gælder, hvis der ikke sammen med klagen medfølger afgørelse, udarbejdet sagsfremstilling eller klageafgift. Hvis klageren ikke udbedrer manglen inden fristens udløb, afvises klagen, jf. skatteforvaltningslovens § 42, stk. 3.

Det følger nærmere af forretningsordenens § 2, stk. 3, at det skal fremgå af klagen på hvilke punkter, den påklagede afgørelse anses for urigtig samt begrundelsen herfor. Det fremgår videre, at hvis den påklagede afgørelse eller sagsfremstillingen ikke følger med klagen, eller hvis klagen er udformet eller begrundet på en sådan måde, at den ikke kan tjene som grundlag for Landsskatterettens videre behandling af sagen, vejleder retten klageren herom. Landsskatteretten kan fastsætte en frist på ikke under 14 dage for udbedring af manglen. Udbedres manglen ikke inden for fristen, afvises klagen. Hvis klageafgiften ikke betales indenfor fristen, bortfalder klagen.

Vejledningspligten i forretningsordenens § 2, stk. 3, supplerer bestemmelsen i forvaltningslovens § 7, hvorefter en forvaltningsmyndighed i fornødent omfang skal yde vejledning og bistand til personer, der retter henvendelse om spørgsmål inden for myndighedens sagsområde.

Når der modtages en foreløbig klage eller en klage, der ikke opfylder begrundelseskraevne, men hvor der ikke ses at være grundlag for direkte kontakt til den pågældende med henblik på nærmere vejledning eller undersøgelse, sendes der en kvitteringsskrivelse, hvoraf det fremgår, at:

”Hvis Landsskatteretten modtager en klage, der er udformet eller begrundet på en sådan måde, at den ikke kan danne udgangspunkt for behandlingen af sagen, kan retten afvise klagen. Retten kan give klageren en frist til at rette manglerne. Reglerne om afvisning af en ufuldstændig klage fremgår af skatteforvaltningslovens § 42, stk. 3.

Deres klage er ikke begrundet og opfylder derfor ikke betingelserne til en fuldstændig klage. Hvis retten ikke inden 14 dage modtager en fuldstændig klage, vil sagen blive afvist.”

Selv om Landsskatteretten har mulighed for at afvise sager, hvor en mangel ved klagen ikke er repareret inden for en 14-dagesfrist, har Landsskatteretten den praksis, at hvis der er tale om en foreløbig klage, rykkes der for svar efter udløbet af 14-dages fristen, og der gives automatisk en frist på yderligere 14 dage. Klagen afvises, hvis der ikke er indsendt en endelig klage efter 1 måned. Hvis der anmodes om fristudsættelse herudover, bliver sagen overgivet til kontorchefen på det pågældende fagkontor, der tager stilling til, om der skal bevilges yderligere fristudsættelse.

Der føres ikke statistik over, i hvilket omfang der indgives foreløbige klager eller meddeles yderligere fristforlængelser i disse situationer. På grund af den manglende statistik har det hidtil ikke været muligt at danne sig et billede af tidsforbruget ved de aktiviteter, der følger af de sager, hvori der rykkes for et svar efter 14 dage, og hvor klageren eller dennes repræsentant anmoder om yderligere fristforlængelse. Som det imidlertid fremgår af ovenstående vil særligt anmodningen om yderligere fristforlængelse, der involverer fagkontoret, kunne give anledning til nogen sagsbehandling.

I forbindelse med Landsskatterettens interne LEAN-projekt er der nu etableret en række søgefaciliteter i journalsystemet, hvor man kan trække oplysninger om, hvor længe sagerne ligger på de forskellige sagsplaceringskoder. Det vil herved bedre kunne ses, hvad tidsforbruget har været i ovennævnte situationer.

4.1.3.2. Høring af den myndighed, der har truffet den påklagede afgørelse

Ifølge forretningsordenens § 4, stk. 2, underretter Landsskatteretten den myndighed, der har truffet den påklagede afgørelse, om klagen og anmoder myndigheden om at indsende det materiale, der har dannet grundlag for afgørelsen. Hvis der af klageskrivelsen fremgår oplysninger om sagens faktiske omstændigheder, som ikke fremgår af den indsendte sagsfremstilling, eller hvis det i øvrigt anses for hensigtsmæssigt, kan Landsskatteret-

ten anmode myndigheden om en udtalelse over klagen eller dele af klagen, jf. stk. 3.

I praksis er sagen ikke fordelt til en sagsbehandler på dette tidspunkt i klageprocessen, og der vil derfor ikke blive taget selvstændigt stilling til, hvorvidt der er fremkommet nye oplysninger i klageskrivelsen til Landskatteretten. Dette sker først på det tidspunkt, hvor sagsbehandleren påbegynder sagsbehandlingen og sammenholder oplysningerne i klageskrivelsen med oplysningerne i sagsfremstillingen.

Der er i stedet indsat en standardformulering i Landsskatterettens hørings skrivelser til den myndighed, der har truffet afgørelsen, hvoraf det fremgår, at hvis der i klagen er nye faktiske oplysninger, der ikke fremgår af sagsfremstillingen, bedes myndigheden kommentere disse nye oplysninger. Det lægges således op til myndigheden at vurdere, hvorvidt der er fremkommet nye faktiske oplysninger.

Af forretningsordenens § 4, stk. 6, fremgår det, at en anmodning efter stk. 2 eller 3 skal efterkommes inden 14 dage fra anmodningens modtagelse. Dette er gentaget i Landsskatterettens hørings skrivelser. Eventuel fristudsættelse gives af hovedjournalen, hvor sagen ligger på dette stadium.

4.1.3.3. Sagens behandling i et fagkontor

Når Landsskatteretten har modtaget sagens materiale, overgår sagen fra hovedjournalen til et fagkontor. Sagen ligger først som ufordelt på fagkontoret eller i journalen og bliver efter kontorchefens visitation fordelt til en sagsbehandler. Det bemærkes i denne forbindelse, at der er set på sagsbunker i Landsskatterettens interne LEAN-projekt, hvortil henvises.

4.1.3.4. Nye oplysninger til klageren til kommentarer

Det fremgår af forretningsordenens § 6, at hvis der under Landsskatterettens behandling af en klagesag fremkommer oplysninger om sagens faktiske omstændigheder, som ikke fremgår af den indsendte sagsfremstilling, skal Landsskatteretten gøre klageren bekendt med disse oplysninger, medmindre oplysningerne er uden betydning for klagens afgørelse. Dette er en udvidelse af partshøringsbegrebet i forvaltningslovens § 19, idet der både er tale om oplysninger til gunst og til ugunst for parten, ligesom oplysningerne ikke behøver at være af væsentlig betydning for sagens afgørelse. I praksis sendes alt nyt materiale i sagen, herunder ny argumentation, til høring hos klageren/repræsentanten, medmindre dette må anses for åbenbart overflødig.

Eventuelle bemærkninger fra den myndighed, der har truffet afgørelse i sagen, sendes automatisk til klageren eller repræsentanten. Klagerens be-

mærkninger til oplysningerne skal foreligge inden for en frist på 14 dage, medmindre Landsskatteretten efter omstændighederne har fastsat en længere frist i sagen, jf. forretningsordenens § 6, stk. 1.

Det vil som udgangspunkt være journalføreren, der sender materialet til høring hos klageren, før sagen bliver fordelt til en sagsbehandler, således at et eventuelt høringssvar normalt vil være Landsskatteretten i hænde, før sagsbehandlingen påbegyndes. På denne måde kan der spares op til 14 dage på sagsbehandlingstiden.

4.1.3.5. Ny sagsfremstilling mv.

I særlige tilfælde kan Landsskatteretten endvidere efter forretningsordenens § 4, stk. 4, anmode myndigheden om at udarbejde en ny sagsfremstilling og eventuelt om at afgive en indstilling om klagens afgørelse. Landsskatteretten kan endvidere i særlige tilfælde anmode myndigheden om at indhente en udtalelse over klagen eller dele af klagen fra en anden myndighed og indsende den pågældende udtalelse til Landsskatteretten sammen med myndighedens eventuelle bemærkninger til udtalelsen.

Af skatteforvaltningslovens § 42, stk. 5, fremgår det, at i de tilfælde, hvor en sag er indbragt direkte for Landsskatteretten uden en forudgående prøvelse i skatteankenævnet og i sager om bindende svar, jf. forretningsordenens § 4, stk. 5, samt i administrative sager, kan Landsskatteretten anmode SKAT om at udarbejde en sagsfremstilling og foretage høring herover. Det kan fremhæves, at en sagsfremstilling kun skal udarbejdes om en del af klagen, eller at sagsfremstillingen ikke skal omfatte SKATs vurdering af, hvilken afgørelse de forelagte oplysninger må føre til.

Det følger af forretningsordenens § 4, stk. 6, at en anmodning som nævnt i stk. 4-5 skal efterkommes inden for 1 måned fra anmodningens modtagelse. Landsskatteretten kan efter omstændighederne fastsætte en længere frist i den enkelte sag.

4.1.3.6. Mundtlig forhandling

Klageren eller dennes repræsentant har under sagens behandling adgang til at udtale sig ved en mundtlig forhandling i henhold til skatteforvaltningslovens § 43. Landsskatteretten kan anmode den myndighed, der har truffet afgørelsen, om at være til stede ved forhandlingen. Dette sker i praksis stort set aldrig. Indkaldelse til forhandling skal ske med mindst 14 dages varsel, medmindre kortere varsel aftales med klageren, jf. forretningsordenens § 8, stk. 1. Landsskatteretten fastsætter ifølge forretningsordenens § 8 tid og sted for mødet.

I praksis tager sagsbehandleren normalt telefonisk kontakt til klageren eller dennes repræsentant, og man bliver sammen enige om tid og sted for forhandlingen. Der bliver herefter sendt en skriftlig mødeindkaldelse til klageren/repræsentanten med bemærkning om, at såfremt denne udebliver uden at aflyse møde, vil den pågældende ikke blive indkaldt til et nyt møde. Hvis klageren eller dennes repræsentant er særligt svær at få fat på, sendes der enten en skriftlig mødeindkaldelse med fastsat tid og sted uden forudgående aftale, eller et brev med opfordring til, at repræsentanten tager kontakt til Landsskatterettens sagsbehandler med henblik på at aftale et tidspunkt for forhandling af sagen.

Det hænder, at der er klagere eller repræsentanter, der gentagne gange aflyser møder eller udebliver fra en forhandling. Det er normal praksis i fagkontorerne, at hvis en person er udeblevet fra en forhandling uden at give besked eller to gange har aflyst en aftale om forhandling, sendes der et brev om, at begæringen om mundtlig forhandling i sagen anses for bortfaldet, og at sagen herefter vil blive fremmet på det foreliggende grundlag. Dette forudsætter dog, at klageren/repræsentanten forinden er blevet varslet herom i en af de tidligere skrivelser.

I de tilfælde hvor en repræsentant eller en klager to gange har afvist et tilbud om en stedlig forhandling, sendes der en skriftlig mødeindkaldelse med fastsat tid og sted uden forudgående aftale. Det anføres i mødeindkaldelsen, at vedkommende ikke kan forvente at blive indkaldt til et nyt møde. Indkaldelsen foretages i henhold til forretningsordenens § 8, stk. 1, med minimum 14 dages varsel, jf. ovenfor.

4.1.3.7. Forhandlingsreferat

På baggrund af forhandlingen fremsendes et forhandlingsreferat med en svarfrist på normalt 14 dage. Sagsbehandleren kan undlade at fremsende referatet, hvis der ikke fremsættes begæring herom, jf. forretningsordenens § 8, stk. 3, men vil normalt fremsende referatet automatisk. Der aftales nogen gange en længere eller kortere frist for bemærkninger til forhandlingsreferatet.

4.1.3.8. Kontorindstillingen til SKAT

Kontorindstillingen sendes til høring i SKAT i følgende tilfælde:

- hvis der skal afholdes retsmøde i sagen,
- hvis told- og skatteforvaltningen har anmodet herom, enten i en konkret sag eller for nærmere angivne, begrænsede sagstyper, eller
- hvis Landsskatteretten i øvrigt anser det for hensigtsmæssigt.

Frem til slutningen af 2006 blev indstillingen med sagens bilag sendt fra Landsskatteretten til SKAT, Hovedcentret, der herefter videresendte indstillingen til det skattecenter, hvor sagen hørte under. Der er i forbindelse med projektet indgået en aftale mellem SKAT og Landsskatteretten om, at kontorindstillingen som udgangspunkt sendes direkte til det relevante skattecenter for at spare en postgang samt en del visitationsarbejde. Skatterådssager, Transfer Pricing-sager, moms-, told- og afgiftssager samt særlige principielle sager sendes fortsat til Hovedcentret.

SKATs udtalelse skal gives skriftligt inden for 14 dage fra anmodningens modtagelse, medmindre Landsskatteretten efter omstændighederne har fastsat en længere frist i sagen, jf. forretningsordenens § 9, stk. 3. Journalføreren sender automatisk en rykker efter 14 dage. Hvis materialet ikke er kommet retur efter udløbet af den fornyede frist, sendes som udgangspunkt en ny rykker, hvor Landsskatteretten beder om at få materialet sendt retur omgående.

4.1.3.9. Kontorindstillingen til klager

Når Landsskatteretten modtager materialet retur, sender journalføreren kontorindstillingen og udtalelsen fra SKAT til høring hos klageren eller dennes repræsentant med en frist på 14 dage til at fremkomme med bemærkninger samt anføre, om en eventuel retsmødebegæring fortsat oprettholdes, jf. forretningsordenens § 6. Hvis klageren eller dennes repræsentant ikke har svaret inden de 14 dage, sender journalføreren en rykkerskrivelse med 14 dages fristforlængelse. Såfremt klageren/repræsentanten henvender sig med en anmodning om yderligere fristforlængelse, bliver sagen overgivet til sagsbehandleren, der tager stilling til spørgsmålet om fristforlængelse.

4.1.4. Kontorsager (ikke-nævnssager)

4.1.4.1. Udtalelse fra myndighed/klager, udarbejdelse af sagsfremstilling mv.

For så vidt angår kontorsager, jf. bekendtgørelse nr. 1025 af 24. oktober 2005, underretter Landsskatteretten ifølge forretningsordenens § 22 den myndighed, der har truffet den påklagede afgørelse om klagen, og anmoder myndigheden om at indsende det materiale, der har dannet grundlag for afgørelsen.

Det fremgår af forretningsordenens § 22, stk. 2, at hvis der i klagen er påberåbt oplysninger om sagens faktiske omstændigheder, som ikke fremgår af det indsendte materiale, eller hvis det i øvrigt anses for hensigtsmæssigt, kan Landsskatteretten anmode myndigheden om en udtalelse over klagen eller dele af klagen. Af stk. 3 fremgår det, at retspræsidenten efter

en konkret vurdering af den modtagne klage kan beslutte at anmode myndigheden om at udarbejde en sagsfremstilling, og eventuelt om at afgive en indstilling om klagens afgørelse. Derudover kan Landsskatteretten endvidere i særlige tilfælde anmode myndigheden om at indhente en udtalelse over klagen eller dele af klagen fra en anden myndighed og indsende den således indhentede udtalelse til Landsskatteretten tillige med myndighedens eventuelle bemærkninger til udtalelsen.

En anmodning som nævnt i stk. 1 og 2 skal efterkommes inden 14 dage fra anmodningens modtagelse. En anmodning som nævnt i stk. 3 skal efterkommes inden for 1 måned fra anmodningens modtagelse. Landsskatteretten kan efter omstændighederne fastsætte en længere frist i den enkelte sag.

4.1.4.2. Inddrivelsessager - sagsfremstilling

Som det fremgår, behandles kontorsagerne i den indledende fase som udgangspunkt på samme måde som nævnssager. Det er kun inddrivelsessagerne, der behandles lidt anderledes. Her er det fagkontoret, der udsender kvitteringsbreve. Disse sager er remonstreret og indsendes til Landsskatteretten af restanceinddrivelsesmyndigheden, jf. kapitel 5.3. Der skal derfor ikke foretages høring af SKAT. Hvis der skulle mangle materiale fra restanceinddrivelsesmyndigheden, er det også fagkontoret, der i forbindelse med behandlingen af sagen rekvirerer og eventuelt rykker for det.

Om inddrivelsessager fremgår det nærmere af forretningsordenens § 25, at retspræsidenten efter en konkret vurdering af den modtagne klage kan beslutte at anmode inddrivelsesmyndigheden om at udarbejde en sagsfremstilling. Anmodningen skal imødekommes inden for 1 måned fra anmodningens modtagelse.

Af forretningsordenens § 25, stk. 2, fremgår det, at klager på inddrivelsesområdet ikke har opsættende virkning. Landsskatteretten skal derfor afgøre klagen inden for 1 måned, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Fristen regnes fra det tidspunkt, hvor sagen foreligger fuldt oplyst. Det vil sige efter indhentelse af eventuelle yderligere oplysninger til brug for sagsbehandlingen og eventuel partshøring.

4.1.5. Høring af andre end klageren, herunder 3. partshøring

Det fremgår af forretningsordenens § 6, stk. 2, at hvis en vurdering af en fast ejendom er påklaget af en anden end ejendommens ejer, skal Landsskatteretten give ejeren lejlighed til at udtale sig skriftligt eller mundtligt om klagen, før Landsskatteretten afgør sagen. Der gives som udgangspunkt en frist på 14 dage. Efter ophævelsen af frigørelsesafgiftsloven er bestemmelsen stort set uden praktisk betydning.

Derudover fremgår det af forretningsordenens § 7, stk. 2, at hvis Landsskatterettens afgørelse af et klagepunkt angår bedømmelsen af de skatte- eller afgiftsmæssige virkninger af et retsforhold mellem klageren og en tredjemand, og er der grund til at antage, at denne tredjemand ønsker en anden bedømmelse af retsforholdet lagt til grund end den bedømmelse, klageren ønsker lagt til grund, kan Landsskatteretten bestemme, at tredjemand skal anmodes om at udtale sig skriftligt eller mundtligt herom overfor rettens kontor. Landsskatteretten kan endvidere bestemme, at tredjemand skal anmodes om at udtale sig under et retsmøde.

Hvis der træffes beslutning om at inddrage tredjemand i sagen, skal klageren underrettes herom, inden der rettes henvendelse til tredjemand. Klagerens bemærkninger til oplysningerne skal foreligge inden for en frist på 14 dage, medmindre Landsskatteretten efter omstændighederne har fastsat en længere frist i sagen. Fremkommer der ingen henvendelse fra klageren inden for fristen, viderebehandles sagen på det foreliggende grundlag, jf. stk. 3.

De sager, hvor der foretages tredjemandshøring, drejer sig for eksempel om interessentskaber, hvor den ene interessent har påklaget sin del af ansættelsen til Landsskatteretten. Der sendes en standardskrivelse til tredjemand med følgende ordlyd:

”Afgørelsen i sagen for xxx kan få betydning for Deres skatteansættelse. Landsskatteretten har derfor besluttet at anmode Dem om Deres bemærkninger til den i sagen nedlagte påstand om xxx. Reglerne om 3. mands høring fremgår af Landsskatterettens forretningsorden § 7, stk. 2.

Deres bemærkninger kan fremsættes skriftligt eller mundtligt over for rettens kontor inden for 14 dage. Hvis De ønsker at fremsætte Deres bemærkninger mundtligt over for rettens kontor, bedes De snarest og inden 14 dage ringe til mig.”

Der gælder et særligt afgørelsessystem i afskrivningslovens § 45, jf. endvidere ejendomsavancebeskatningslovens § 4, i forbindelse med overdragelse af aktiver omfattet af afskrivningsloven. Er den skatteansættende myndighed for køber og sælger ikke den samme, træffer den skatteansættende myndighed for sælger afgørelse om den samlede salgssum og fordeling af værdien heraf på de overdragne aktiver med direkte bindende virkning for sælger og køber, jf. afskrivningslovens § 45, stk. 4. Afgørelser om den samlede salgssum og fordelingen efter stk. 4 kan ikke træffes uden forudgående høring af den eller de skatteansættende myndigheder, der i øvrigt foretager skatteansættelsen af sælger og køber. Afgørelsen er direk-

te bindende for såvel sælger og køber, og kan af såvel sælger som køber påklages efter skatteforvaltningslovens almindelige regler, jf. stk. 5.

Dette særlige regelsæt på afskrivningslovens område må antages at afstedkomme en del arbejde for Landsskatteretten i forbindelse med yderligere høringer og frister i forbindelse hermed, idet såvel sælger som køber skal høres i forbindelse med ændringer af en afgørelse om fordelingen af overdragelsessummen.

4.1.6. Høring ved syn og skøn

Klageren eller dennes repræsentant kan anmode om Landsskatterettens tilsagn til fuld omkostningsgodtgørelse ved afholdelse af syn og skøn under sagens behandling ved Landsskatteretten, og Landsskatteretten kan opfordre klageren eller dennes repræsentant til afholdelse af syn og skøn med fuld omkostningsdækning. Hvis en anmodning herom imødekommes, eller hvis parten opfordres til at anmode om syn og skøn, sendes der en skrivelse, hvoraf det fremgår, at klageren/repræsentanten inden 2 måneder skal sende en kopi af skønstemaet og byrettens bekræftelse på, at rekvisitionen er modtaget, jf. forretningsordenen for Landsskatteretten § 19, stk. 1.

Klageren/repræsentanten får tilsvarende en frist på 2 måneder til indsendelse af en kopi af skønstemaet og byrettens bekræftelse på, at rekvisitionen er modtaget, jf. forretningsordenen for Landsskatteretten § 19, stk. 1, hvis klageren eller dennes repræsentant ønsker, at der skal afholdes syn og skøn, selvom Landsskatteretten har nægtet at give forhåndstilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse.

Efter skatteforvaltningslovens § 47, stk. 2, kan Landsskatteretten fastsætte en frist, inden for hvilken klageren og den myndighed, hvis afgørelse klagen vedrører, skal tage stilling til, om der begæres syn og skøn i sagen. Det fremgår videre af forretningsordenens § 19, stk. 2, at efter udløbet af denne frist behøver Landsskatteretten ikke at respektere en begæring om syn og skøn.

Der er således tale om en bestemmelse, der hjemler adgang til at afskære en borger i en forvaltningssag muligheden for at fremkomme med anmodning om nye processkridt. Man må dog sige, at der må være tale om tilfælde, hvor Landsskatteretten har vurderet, at der foreligger tilstrækkelige oplysninger til at træffe en materielt korrekt afgørelse i sagen, således at der ikke er problemer i relation til officialprincippet.

Det følger af forretningsordenen § 19, stk. 5, at hvis SKAT er rekvirenten, kan Landsskatteretten efter modtagelsen af materialet i syn- og skønssagen skriftligt anmode klageren om inden for en frist på 14 dage at meddele,

hvorvidt klagen opretholdes eller trækkes tilbage. Fremkommer der ingen meddelelse fra klageren inden for fristen, anses klagen for opretholdt.

Der henvises i øvrigt til kapitel 4.7. om syn og skøn.

4.1.7. Høring af andet fagkontor i Landsskatteretten

Sagerne fordeles til Landsskatterettens fagkontorer efter emne. Der kan være sager, der indeholder emner fra flere fagkontorer. I disse sager vil man forsøge at fordele sagen til det kontor, hvor det mest komplicerede emne eller det største beløbsmæssige punkt hører under. Der kan dog være sager, hvor det kontor, der har fået sagen fordelt, vurderer, at der kan være behov for at lade et andet fagkontor udtale sig om et eller flere punkter i sagen. Normalt sker dette ganske uformelt ved, at enten sagsbehandleren eller kontorchefen tager kontakt til en person på specialekontoret med henblik på en drøftelse af det pågældende punkt. I ganske få tilfælde sendes sagen til udtalelse på det pågældende specialekontor, der herefter udarbejder et notat om sagen. Der fastsættes ingen frister i dette tilfælde.

4.1.8. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighederne på høringfrister skal ses i tæt sammenhæng med Landsskatterettens interne LEAN-projekt, jf. bilag 3.

Indsatsmulighed 1: Afskaffelse af klageafgiften

Det har været overvejet at afskaffe klageafgiften for at afkorte den indledende høringsfase. En afskaffelse af klageafgiften ville lette den administrative byrde på flere områder, herunder for så vidt angår udsendelse af rykkerskrivelser vedrørende manglende betaling af klageafgift. Da afskaffelse af klageafgiften formentlig vil afføde flere klagesager generelt, vil den samlede påvirkning af den tid, hvor sagerne ligger i bero på høring, dog formentlig stige ved en afskaffelse af klageafgiften.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Indsatsmulighed 2: Opstramning af kravene til klagen (foreløbige klager)

Det har været overvejet at stramme op på muligheden for at fremkomme med en begrundet klageskrivelse. Forslaget er fremmet i Landsskatterettens interne LEAN-projekt.

Indsatsmulighed 3: Afskaffelse af krav om indsendelse af afgørelse/sagsfremstilling

Hvis Landsskatteretten får mulighed for selv at trække den påklagede afgørelse samt sagsfremstillingen elektronisk fra SKATs systemer, vil der

ikke længere være behov for bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 42, stk. 3, om fristfastsættelse og eventuel afvisning som følge af manglende indsendelse af disse dokumenter med klagen.

Der henvises til kapitel 5.9 om sagsgange på tværs af koncernen. Det skal nævnes, at forslaget vil kræve en ændring af skatteforvaltningsloven.

Indsatsmulighed 4: Afskaffelse af indledende høring af SKAT/ankenævnene

Det har været overvejet at afskaffe de indledende høringer af SKAT/ankenævnene. Man kunne herefter alene sende sagen til høring i de tilfælde, hvor der i forbindelse med sagens behandling for Landsskatteretten var fremkommet nye oplysninger eller anbringender, som Landsskatteretten ønskede bemærkninger til. Forslaget kræver en ændring af § 4 i Landsskatterettens forretningsorden. Der kommer udtalelser i forbindelse med den indledende høring fra SKAT/ankenævn i en del sager, da der ofte vil være nye oplysninger i klagen til Landsskatteretten. Det kan også tillægges vægt, at der ikke er kommet en udtalelse.

Forslaget er indgået i drøftelser mellem Landsskatteretten, Ankecentret og SKAT, og der arbejdes ikke videre med forslaget.

Indsatsmulighed 4 a: Vejledning af SKAT/ankenævn, således at alene nye faktiske oplysninger rent faktisk kommenteres

Det har været overvejet at vejlede SKAT/ankenævn om, at Landsskatteretten i forbindelse med den indledende høring alene ønsker kommentarer til nye faktiske oplysninger. Forslaget er fremmet og indgået i drøftelser mellem Landsskatteretten, Ankecentret og SKAT.

Indsatsmulighed 5: Ændring af høringsprocedure – den indledende fase

Man kunne overveje, at myndighederne selv skulle sende udtalelsen til klageren samtidig med returnering af sagen til Landsskatteretten. Klageren skulle herefter sende sine eventuelle bemærkninger til myndighedernes udtalelse direkte til Landsskatteretten eventuelt med kopi til myndigheden.

Med forslaget spares en postgang. Der kan dog være risiko for - belært af remonstrationssagerne, hvor klagerne ikke altid læser det med småt om, hvor klagen skal sendes hen - at klageren/repræsentanten sender bemærkningerne til myndigheden, der herefter skal videresende bemærkningerne til Landsskatteretten. En sådan ændring ville derfor meget vel kunne komme til at medføre en samlet forøgelse af det administrative arbejde i

koncernen. Ændringen vil desuden blive overflødig, hvis forslag nr. 4 gennemføres.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Indsatsmulighed 6: Høring af både SKAT og skatteankenævn

Det har ligeledes været overvejet, om der skal sendes en høringsskrivelse til såvel SKAT som skatteankenævnet i det tilfælde, hvor den påklagede afgørelse er truffet af skatteankenævnet, således at skatteankenævnet ikke selv skal henvende sig til SKAT for at rekvirere selvangivelserne.

Forslaget er gennemført i form af aftale af d. 10/11-2006 mellem Landsskatteretten, skatteankenævnene og SKAT.

Indsatsmulighed 7: Ændring af høringsprocedurerne i forhold til SKAT - under sagsbehandlingen

Vedrørende oversendelse til SKAT af kontorindstillingen i retsmødesager mv. er der indgået en ny aftale, hvorefter Landsskatteretten i de fleste sager sender kontorindstillingen direkte til det relevante skattecenter, i stedet for at sagen skal ind over Hovedcentret, jf. aftale af d. 10. november 2006 mellem Landsskatteretten, skatteankenævnene og SKAT.

Indsatsmulighed 8: Afskaffelse af høring af SKAT i forbindelse med retsmødesager

Det kan endvidere diskuteres, om SKAT altid skal høres forud for retsmøde, eller om det er tilstrækkeligt, at der sendes en kopi af kontorets indstilling til orientering, idet SKAT har mulighed for at fremkomme med sine bemærkninger på retsmødet. Forslagets eventuelle gennemførelse vil kræve en ændring af forretningsordenens § 9, stk. 2.

Der er set på forslaget i Landsskatterettens interne LEAN-projekt. Det var her holdningen, at såfremt SKAT fremover er i stand til at overholde fristen på 14 dage, vil ulemperne ved ikke automatisk at få SKATs hørings svar i alle sager langt overstige fordelene ved at spare 14 dage på sagsbehandlingstiden. Hvis forudsætningen om overholdelse af svarfristen i SKAT viser sig generelt ikke at holde stik, vil forslaget på ny blive taget op til overvejelse i Landsskatteretten.

Indsatsmulighed 9: Afskaffelse af høring af SKAT i forbindelse med sager, hvor retsmøde indstilles afskåret

Det har endvidere været diskuteret, om man helt kunne undlade at høre SKAT i de tilfælde, hvor retsmøde indstilles afskåret. I disse tilfælde kunne man nøjes med at høre klageren/repræsentanten. Der er set på forslaget

i Landsskatterettens interne LEAN-projekt, hvor man ud fra retssikkerhedsmæssige betragtninger valgte ikke at fremme forslaget. Når retsmøde indstilles afskåret, bør klageren/repræsentanten have lejlighed til at fremsætte sine bemærkninger hertil. For såvel klageren/repræsentanten som for Landsskatteretten er det i den forbindelse relevant at kende SKATs indstilling til kontorets forslag til afgørelse.

Indsatsmulighed 10: Måling af liggetider

Det kunne overvejes at indføre målinger på bestemte led i sagsforløbet, herunder høringsfaser samt internt/eksternt tidsforbrug, således at liggetiderne synliggøres. Man kan gå et skridt videre og bruge målingerne til egentlig styring, således at der fastsættes øvre grænser for de forskellige liggetider, og således at der skal ske en reaktion, hvis en sag i en periode ligger for længe på en bestemt kode.

Der er set på måling af liggetider i Landskatterettens interne LEAN-projekt, som det fremgår af bilag 3. Der er implementeret en lang række nye søgefaciliteter i Landsskatterettens journalsystem i forbindelse med dette projekt - herunder måling af liggetider.

Indsatsmulighed 11: Ensartede hørings- og fristprocedurer

Det har været diskuteret, om der skulle udarbejdes et internt sagsbehandlingskodeks, hvor høringsfrister for de enkelte led i sagsbehandlingen beskrives, og hvor det angives, om der bør gives fristudsættelse på 14 dage ved fristoverskridelse, eller om der er tale om et tilfælde, hvor der ikke gives fristudsættelse pr. automatik, men hvor det samtidigt med den oprindelige skrivelse er anført, at såfremt der ikke er fremkommet bemærkninger inden fristens udløb, vil sagen blive fremmet på det foreliggende grundlag.

Der er set på dette i Landsskatterettens interne LEAN-projekt, og der arbejdes i øjeblikket med at ensrette arbejdsgange og procedurer i kontorjournalerne.

Indsatsmulighed 12: Bortfald af adgang til forhandling efter flere aflysninger

Man kunne overveje at fastsætte en regel om, at ved klagerens/repræsentantens 2. aflysning af mundtlig forhandling i sagen, anses en begæring om forhandling for bortfaldet. Det praktiseres allerede som hovedregel, at efter to aflysninger aftales et 3. møde, hvor det i den skriftlige bekræftelse samtidig meddeles, at et nyt afbud vil blive betragtet som et afkald på møde. Dette kunne indskrives i et internt sagsbehandlingskodeks eller i Landsskatterettens forretningsorden.

4.1. Høringsfrister

Der ses ikke at være retssikkerhedsmæssige betænkeligheder forbundet hermed. Selvom klageren/repræsentanten fratages muligheden for at udtale sig mundtligt til sagen, er dette først foretaget efter gentagne forsøg på at afholde et møde med den pågældende. Der vil endvidere være mulighed for at tilgodese individuelle hensyn, hvis forslaget kommer til at fremgå af en best practice snarere end af en lovbestemmelse.

Det nævnte må anses for en administrativ lettelse i de sager, hvor en klager eller repræsentant vedbliver med at aflyse.

Det pågældende kræver ikke nødvendigvis ændring af lovgivningen, men man kunne overveje at lade en vejledning om konsekvenserne ved gentagne udeblivelser fra forhandling fremgå af forretningsordenen.

Det er set på dette i Landsskatterettens interne LEAN-projekt. Forslaget er implementeret.

4.2. Kontorforhandlinger

4.2.1. Lovgrundlag

Det fremgår af Landsskatterettens forretningsordens § 8, jf. skatteforvaltningslovens § 43, at klageren under sagens behandling for Landsskatteretten har ret til at udtale sig ved en mundtlig forhandling. Termen *forhandling* er i og for sig misvisende, idet kontorforhandlinger er en lovbestemt adgang til kontradiktion, der supplerer bestemmelsen om partshøring i forvaltningslovens § 19.

Det vil formentlig være hensigtsmæssigt, at der i forbindelse med en eventuel revidering af skatteforvaltningsloven og Landsskatterettens forretningsorden blev foretaget en sproglig rettelse, således at termen ”forhandling” udgår og erstattes af ordet ”møde”.

4.2.2. Anmodning om mundtlig udtalelse

I skattecentrenes og ankenævnenes klagevejledning til Landsskatteretten står det angivet, at såfremt klageren ønsker at afgive en mundtlig udtalelse overfor Landsskatteretten, skal dette anføres i klageskrivelsen.

Det er hensigtsmæssigt, at klageren eller repræsentanten allerede ved klageskrivelsen fremsætter anmodning om forhandling i sagen, idet sagsbehandleren i disse tilfælde med det samme kan tage kontakt til den pågældende med henblik på at aftale et tidspunkt for en forhandling i sagen. En sådan anmodning om forhandling kan dog fremsættes under hele sagens forløb i Landsskatteretten.

4.2.3. Aftale om forhandling

Der føres ikke statistik over, hvor mange sager der afholdes forhandling i, men det skønnes at ske i ca. 80 % af de afsluttede sager. Det registreres således heller ikke, om det er klagere, revisorer, advokater eller andre, der typisk begærer forhandling i sagen. Som tommelfingerregel gælder, at når der er en professionel repræsentant på sagen, er der som regel en begæring om forhandling.

Ifølge forretningsordenens § 8 er det Landsskatteretten, der fastsætter tid og sted for forhandlingen. Dog skal indkaldelse ske med 14 dages varsel, medmindre en kortere varsel aftales med klageren/repræsentanten.

I praksis aftales tidspunktet for forhandling som regel telefonisk med klageren eller dennes repræsentant, hvorefter der udsendes en mødebekræftelse.

Der føres ikke statistik over, i hvilket omfang møder udsættes, aflyses, eller klageren/repræsentanten udebliver. Som hovedregel vil mødet blive udsat, hvis der gives en rimelig grund til, hvorfor mødet ønskes udsat. Ved udeblivelse uden behørigt afbud fremmes sagen til afgørelse uden afholdelse af møde, når klageren eller dennes repræsentant er blevet orienteret herom i bekræftelsesskrivelsen.

4.2.4. Typer af forhandling

Ifølge forretningsordenens § 8 er det Landsskatteretten, der fastsætter tid og sted for mødet. Forhandlingen vil normalt blive afholdt i Landsskatterettens mødelokaler, men der er også mulighed for telefoniske forhandlinger, herunder telefonmøder med flere deltagere, samt for stedlige forhandlinger på et skattecenter i provinsen.

4.2.4.1. Forhandling i Landsskatteretten

En gennemsnitlig forhandling varer formentlig omkring 30 minutter, og det er derfor ikke selve forhandlingen, der forøger sagsbehandlingstiden. Herudover skal dog tillægges tid til sagsbehandlerens forberedelse af mødet og udarbejdelse af mødereferat.

Tidsforbruget i forbindelse med forberedelse og mødereferat varierer betydeligt afhængig af sagens karakter og omfang.

4.2.4.2. Telefonforhandling

Derudover er der mulighed for telefonforhandlinger. Mange klagere og repræsentanter er glade for denne mulighed for på en mere uformel og typisk tidsmæssigt begrænset måde at kunne udtale sig til sagsbehandleren. Der er endvidere mulighed for at holde telefonmøder med flere deltagere på linien.

Tidsforbrug ved forberedelse og efterbehandling af mødet må antages at være det samme som ved afholdelse af møde i Landsskatterettens lokaler.

Der føres ikke statistik over anvendelsen af telefonforhandlinger som alternativ til forhandlinger, hvor klageren eller dennes repræsentant giver personligt møde i Landsskatteretten. Det er dog fornemmelsen, at ordningen anvendes i stigende omfang og særligt af repræsentanter med adresse uden for hovedstadsområdet.

4.2.4.3. Stedlig forhandling

Der er en lang tradition for, at Landsskatteretten tager på stedlige forhandlinger i provinsen. Tidligere var denne type af forhandling hovedreglen snarere end undtagelsen, men i dag er rejseaktiviteten væsentligt begrænset. Dette skyldes nok dels muligheden for at holde telefoniske forhand-

linger, og dels at en begæring om stedlig forhandling forøger sagsbehandlingstiden betydeligt. Endvidere har Landsskatteretten ændret sin praksis således, at der i dag alene forhandles på følgende skattecentre: Odense, Århus, Vejle, Aalborg og Haderslev.

Der føres ikke statistikker over sagsbehandlingstiden på sager, der har været forhandlet stedligt.

Det er vurderingen, at afholdelsen af stedlige forhandlinger i sagerne forøger sagsbehandlingstiden mærkbart for de pågældende sager. Sagsbehandlingstiden kan blive forøget helt uforholdsmæssigt i nemme sager. Der foreligger ikke registreringer af i hvilke sagstyper, der begæres stedlig forhandling.

Sagsbehandlerens gennemsnitlige ressourceforbrug på stedlig forhandling må ofte antages at være væsentlig højere end ved forhandling i Landsskatteretten eller telefonforhandling, da der ved stedlig forhandling skal indregnes transporttid og spildtid. Dette skal dog sammenholdes med, at en sagsbehandler typisk forhandler op til 5 sager på en dag i forbindelse med en forhandlingsrejse.

4.2.5. Gennemførelse af forhandlinger

Som nævnt indledningsvist er kontorforhandlingen ikke en forhandling mellem sagsbehandleren og klageren eller dennes repræsentant, men et led i sagsoplysningen i form af kontradiktion. Klageren eller dennes repræsentant får heller ikke tilsendt kontorets sagsfremstilling og indstilling til afgørelse forud for forhandlingen.

Nyansatte medarbejdere undervises i forhandlingsteknik i forbindelse med introduktionsundervisningen og kommer med som ”føl” på et antal forhandlinger i fagkontoret. Der er tillige udarbejdet en forhandlingsvejledning, der meget detaljeret redegør for tilrettelæggelsen og gennemførelsen af kontorforhandlinger.

Der ses ikke at være behov for en yderligere nedskreven best practice om afholdelse af kontorforhandlinger udover den allerede udarbejdede forhandlingsvejledning. Endvidere er to forhandlinger ikke ens, hvorfor der må være plads til individuelle hensyn.

4.2.6. Forhandlingsreferat

Efter afholdelse af forhandling udarbejder sagsbehandleren et forhandlingsreferat. Ifølge forretningsordenens § 8, stk. 3, kan klageren anmode om at få tilsendt en kopi af mødereferatet. Pligten til at udarbejde referatet følger af offentligheds- og forvaltningslovens regler om notatpligt.

I praksis sendes mødereferatet oftest - og ikke kun på begæring - til klageren eller dennes repræsentant til godkendelse med en frist på 14 dage til at fremkomme med eventuelle kommentarer.

Dette skyldes, at der ofte er behov for indsendelse af yderligere materiale i sagen. Klageren eller dennes repræsentant får derved mulighed for at af- eller bekræfte oplysninger, ligesom eventuelle misforståelser kan afklares. Mødereferatet tilsendes som en bekræftelse på aftalen om, hvilket materiale der skal indsendes. Klageren/repræsentanten gives 14 dage til fremsendelse af materialet og eventuelle kommentarer til referatet. I disse sager forlænges sagsbehandlingstiden således ikke af udsendelsen, da sagen alligevel ligger stille i forbindelse med en begæring om indsendelse af materialet.

Også i sager, hvor der under mødet er indgået processuelle aftaler (frafald af retsmødebegæring, frafald af klagepunkter, præcisering af klagepunkter osv.), eller hvor klageren er fremkommet med oplysninger, som har betydning for sagens afgørelse, og som ikke fremgår af sagens øvrige bilag, er det hensigtsmæssigt at fremsende referatet til godkendelse. Derved verificeres aftalen og/eller de mundtligt afgivne oplysninger.

Er der ikke på mødet indgået aftaler eller fremkommet oplysninger af ovennævnte art, vil fremsendelse af referatet til godkendelse alene være relevant på begæring.

4.2.7. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighed 1: Afskæring af forhandling

Det har været overvejet at indføre en mulighed for at afskære forhandling, således at der ikke længere er et retskrav herpå, idet afholdelse af forhandling i sagerne påvirker sagsbehandlingstiden og ressourceforbruget i ikke ubetydeligt omfang. Et sådant forslag forekommer dog retssikkerhedsmæssigt betænkeligt.

Der arbejdes ikke videre med dette forslag.

Indsatsmulighed 1 a: Afskæring af retten til personligt møde i Landskatteretten

Forvaltningslovens § 21 synes alene at sikre adgangen til at udtale sig – og ikke til personligt fremmøde. Det kan derfor overvejes, om adgangen til forhandling bør indskrænkes til et retskrav på et telefonisk møde, dog således at Landsskatteretten vil kunne kræve personligt fremmøde, hvor denne mødeform synes hensigtsmæssigt. Særligt i større, mere komplekse

sager og sager med mange dokumenter eller talmæssige opgørelser kan det være en fordel med personligt fremmøde.

Indsatsmuligheden vil ikke umiddelbart medføre en væsentlig reducere af sagsbehandlingstiden, da der fortsat vil skulle ske berømmelse af mødet med minimum 14 dages varsel. Det kan endvidere ikke påvises, at der vil ske en nævneværdig besparelse i ressourceforbruget for Landsskatteretten, men nok for repræsentanten/klageren.

Ulemperne ved det pågældende vil primært være, at det af Landsskatterettens brugere vil blive opfattet som en indskrænkning af serviceniveauet, og kan opfattes som et retssikkerhedsmæssigt tilbageskridt. Henset til tidsbesparelsen tillige er begrænset, bør hensigtsmæssigheden i denne indsatsmulighed overvejes. Endvidere synes behovet for et sådant tiltag ikke at være væsentligt, da der oftest vil være enighed mellem repræsentant og sagsbehandler om, hvorvidt forhandlingen bør afholdes telefonisk eller ved fremmøde.

Et sådant tiltag vil ikke kræve ændring af forvaltningsloven, men alene en ændring/præcisering af skatteforvaltningsloven og forretningsordenen.

Forslaget har været behandlet i Landsskatterettens interne LEAN-projekt under sagsbehandling, men det er her valgt ikke at fremme forslaget.

Indsatsmulighed 2: Anmodning om forhandling senest samtidig med klagen

Det kan overvejes, om der skal indsættes en bestemmelse i skatteforvaltningsloven om, at en anmodning om forhandling skal fremsættes senest samtidig med indgivelse af klagen til Landsskatteretten.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Indsatsmulighed 3: Afskaffelse af stedlige forhandlinger

Det har været overvejet at afskaffe muligheden for stedlige forhandlinger og helt erstatte disse med telefoniske forhandlinger.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Indsatsmulighed 3 a: Stedlige forhandlinger afløses helt eller delvist af audiovisuelle forhandlinger

Det er desuden drøftet, om der som alternativ til en egentlig afskaffelse af ordningen med stedlige forhandlinger skal oprettes mulighed for audiovisuelt møde.

Dette punkt kræver, at der anskaffes det fornødne udstyr på skattecentre og i Landsskatteretten. Det er måske tvivlsomt, om samtlige de brugere, der i dag benytter ordningen om stedlig forhandling, vil foretrække et audiovisuelt møde på et skattecenter frem for et telefonmøde.

Meget taler dog for at gøre ordningen tilgængelig særlig med henblik på anvendelse i inddrivelsessager, såfremt der viser sig at ske en mærkbar forøgelse af antallet af stedlige forhandlinger i forbindelse med disse sager, hvilket må antages at ville forøge sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten betydeligt.

Den videre behandling af forslaget sker i projekt "Fremtidens Skat" i SKAT.

Indsatsmulighed 3 b: Begrænsning af antallet af skattecentre, hvor der kan afholdes stedlig forhandling

Alternativt til afskaffelse af stedlige forhandlinger kunne det ligeledes overvejes at indskrænke antallet af skattecentre, hvor møderne afholdes, til én eller to skattecentre.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Indsatsmulighed 4: Dokumentation/tidsregistrering

Det kan endvidere overvejes at foretage registrering af forhandlinger og disses påvirkning på sagsbehandlingstiden.

Der er set på tidsregistrering i Landsskatterettens interne LEAN-projekt.

Indsatsmulighed 5: Forhandlingsreferat udsendes ikke på begæring

Det har været diskuteret, hvorvidt Landsskatteretten skulle undlade at fremsende forhandlingsreferatet til klageren/repræsentanten. Der er allerede mulighed for at undlade at fremsende forhandlingsreferatet, hvis der ikke fremsættes begæring herom, og hvis der ikke er begæret retsmøde i sagen.

Der vil kunne opnås en tidsbesparelse i og med, at sagen ikke automatisk skulle vente 14 dage på bemærkninger fra klageren/repræsentanten i de tilfælde, hvor der ikke er bemærkninger til forhandlingsreferatet (det vil formentlig sige lidt over halvdelen af sagerne). I mange tilfælde benyttes kontorforhandlingen imidlertid til sagsoplysning, hvor sagsbehandleren beder om at få yderligere materiale tilsendt. I tilfælde hvor der fremkommer nye oplysninger mv. på forhandlingen, kan det desuden være hen-

sigtsmæssigt at få oplysningerne bekræftet. I disse tilfælde vil der således under alle omstændigheder blive udsendt et forhandlingsreferat eller eventuelt uddrag heraf med oplysninger om det aftalte.

Der arbejdes ikke videre med det konkrete forslag, men i Landsskatterettens interne LEAN-projekt er det overvejet, hvorvidt fristen for at komme med bemærkninger til forhandlingsreferatet kan nedsættes.

4.3. Retsmøder

4.3.1. Lovgrundlaget mv.

Ifølge skatteforvaltningslovens § 44, stk. 1, kan klageren anmode om at få lejlighed til at udtale sig mundtligt for rettens medlemmer under et retsmøde.

Landsskatteretten har dog mulighed for at afskære retsmøde, hvis afholdelse af et retsmøde vurderes at være åbenlyst overflødig, jf. skatteforvaltningslovens § 44, stk. 3.

4.3.2. Afgørelsesstruktur

Frem til 1. november 2005 blev samtlige klager til Landsskatteretten behandlet som nævnssager. I nævnssager forestås sagens forberedelse af Landsskatterettens kontor, mens afgørelsen træffes af Landsskatteretten (nævnet).

Pr. 1. november 2005 fik Landsskatteretten tilført en række nye sagsområder. Af Landsskatterettens forretningsorden fremgår, at de nye sagsområder i overvejende grad bliver afgjort som kontorsager. I 2006 blev 87 % af Landsskatterettens sager afsluttet som nævnssager. 13 % af sagerne blev således afsluttet ved kontorbehandling.

4.3.3. Udviklingen i antallet af retsmøder og retsmødebegæringer

Af nævnssagerne blev ca. 11 % afsluttet ved afholdelse af et retsmøde i 2006 svarende til 440 retsmøder. Der har i en årrække generelt været en stærkt stigende tendens i antallet af retsmøder, jf. tabel 4.1. Antallet af afholdte retsmøder synes dog efterhånden at have stabiliseret sig omkring 435-455 sager årligt i de seneste år.

Tabel 4.1. Udvikling i antal retsmøder årligt

1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
252	312	375	351	410	450	434	457	440

Der føres ikke statistik over, hvem der typisk begærer retsmøde, i hvilke sager det sker samt udviklingen i antallet af begæringer. Andelen af nævnssager, hvor der ved klagens indgivelse eller senere begæres retsmøde, antages dog at ligge højere end 11 %.

Antallet af begæringer har på samme måde som antallet af afholdte retsmøder været stigende. Dette skyldes antageligt ændring af reglerne om omkostningsgodtgørelse i skattesager, samt at antallet af sager, hvor klager er repræsenteret ved en professionel repræsentant, er stigende. Der

foretages ikke egentlige registreringer af, i hvor mange sager klageren er repræsenteret. Årlige stikprøver baseret på repræsentationsgraden i februar måned i kalenderåret har dog vist en stigende tendens. I 2001 var klagerne repræsenteret ved en professionel repræsentant i 74 % af sagerne. I 2006 var antallet oppe på ca. 85 %, jf. bilag 4.

Der føres ikke statistik over antallet af retsmøder, som afskæres. Der er dog foretaget en undersøgelse for 2005, hvoraf det fremgår, at muligheden for at afskære retsmøde i det pågældende år blev anvendt i 160 af de afgjorte sager. Bestemmelsen anvendes således kun i begrænset omfang. I mange tilfælde vil retten imødekomme begæring om retsmøde fra en klager, uanset betingelserne for at afskære er opfyldte. Der foreligger ingen nedskrevne retningslinjer for, hvornår afholdelse af retsmøde må anses for åbenbart overflødig. Det afgøres efter en konkret vurdering.

4.3.4. Afvikling af retsmøder i dag

Der afsættes som hovedregel 45 minutter til et retsmøde inklusiv votering. I særligt omfangsrige eller principielle sager afsættes undtagelsesvist 90 minutter inklusiv votering.

På retsmødet får klageren og/eller dennes repræsentant personligt foretræde for de retsmedlemmer, som skal træffe afgørelse i sagen.

Udover retsmedlemmerne, der består af en retsformand og 2-3 ordinære retsmedlemmer, deltager klageren og/eller klagerens repræsentant samt en repræsentant fra SKAT i retsmødet. Endelig deltager en sagsbehandler fra Landsskatterettens kontor som referent.

Begæring og afholdelse af retsmøder i sagerne belaster Landsskatterettens sagsbehandlingstid og ressourceforbrug på sagerne væsentligt. Dette beror dog tillige på, at de sager, der afgøres på retsmøde, generelt vurderes som mere komplekse end gennemsnittet.

4.3.4.1. Forøget sagsbehandlingstid

Den forøgede sagsbehandlingstid som følge af *begæring* af retsmøde kan gennemsnitligt anslås til mellem 1 måned og 3 måneder.

Ved retsmødebegæring sendes kontorets indstilling i høring hos SKAT, jf. Landsskatterettens forretningsorden § 9, stk. 2. Fristen for indsendelse af bemærkninger til kontorets indstilling fastsættes i overensstemmelse med forretningsordnes § 9, stk. 3, til 14 dage. I realiteten tager høringen typisk mellem 14 dage og 2 måneder. Kontorets indstilling samt SKATs bemærkninger hertil sendes herefter i høring hos klageren eller dennes repræsentant. Fristen for indsendelse af bemærkninger til materialet er i

Landsskatterettens standardskrivelse fastsat til 14 dage. I realiteten tager høringsen typisk mellem 14 dage og 1 måned.

I en lang række af sagerne fører begæring af retsmøde ikke til afholdelse af et retsmøde. I en række sager frafalder klageren eller repræsentanten begæringen, efter at de har fået indsigt i kontorets indstilling. Det må antages, at en del af begæringerne om retsmøde ikke er udtryk for et ønske om at deltage i et retsmøde, men alene er udtryk for, at klageren eller repræsentanten ønsker kontorets indstilling tilsendt forud for afgørelsen. Herudover vil sager, hvori kontoret har indstillet fuldt medhold som hovedregel blive fremmet til skriftlig votering (altså blive afgjort uden afholdelse af retsmøde). Såfremt Landsskatterettens medlemmer ikke kan tilslutte sig kontorets indstilling, vil sagen dog blive tilbagesendt til kontoret med henblik på berømmelse af retsmøde. Endelig afskærer Landsskatteretten adgangen til retsmøde i en mindre del af sagerne, jf. skatteforvaltningslovens § 44, stk. 3.

Såfremt begæringen fører til *afholdelse* af retsmøde, tillægges sagsbehandlingstiden 3-6 måneder til berømmelse af møde samt 1-2 dage til eventuel efterbehandling (udarbejdelse og godkendelse af retsmødereferat, evt. tilretning af kendelsesudkast/præmisser samt godkendelse heraf). En samlet belastning af sagsbehandlingstiden ved afholdelse af retsmøde vil således typisk ligge på mellem 4 og 9 måneder.

Den samlede gennemsnitlige sagsbehandlingstid for skriftligt voterede sager var i 2005 på 12,4 måneder, mens den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for retsmødesager samme år var på 22,5 måneder, jf. afsnit 4.3.3 om retsmødesagernes kompleksitet.

4.3.4.2. Forøget ressourceforbrug

Udover at begæring og afholdelse af retsmøde forøger Landsskatterettens sagsbehandlingstid væsentligt, medfører begæring og afholdelse af retsmøde i en sag tillige en forøgelse af kontorets og retsformændenes ressourceforbrug.

Ifølge Landsskatterettens forretningsorden § 9, stk. 2, skal der forud for afholdelse af et retsmøde ske høring af SKAT, som tillige skal give møde under retsmødet. Sagsbehandleren/kontomedarbejderen skal derfor udarbejde en erklæringsskrivelse, som indeholder kontorets indstilling i sagen. Kontorindstillingen skal godkendes af kontorchefen. Der foreligger ikke registrering af tidsforbruget ved udarbejdelse, godkendelse og afsendelse af erklæringsskrivelse. Det gennemsnitlige tidsforbrug anslås til 30-60 minutter.

SKATs bemærkninger til kontorets indstilling sendes herefter i høring hos klageren eller dennes repræsentant. Efter høringerne indarbejder sagsbehandleren eventuelle nye faktuelle oplysninger eller anbringender i kendelsesudkastet og referatet, som samlet danner grundlaget for kontorets indstilling i sagen. Ved retsmødebegæring er sagsbehandleren således nødsaget til i fornødent omfang at læse sagen op igen.

Fører de nye oplysninger til en ændring af kontorets indstilling, sendes kontorets indstilling i fornyet høring i SKAT og hos klageren/repræsentanten. Dette sker imidlertid kun i et fåtal af sagerne, idet sagerne på tidspunktet for udsendelse af kontorets indstilling i høring som altovervejende hovedregel er fuldt oplyste.

Sagen fremmes herefter til berømmelse af retsmøde eller skriftlig votering efter godkendelse af kontorchefen. Skal der afholdes retsmøde, sendes sagen forud for berømmelse til forvotering hos retsformanden. Retsformanden gennemgår her sagen og påtegner sagen med en foreløbig tilkendegivelse om sagens udfald.

Herefter forestår Landsskatterettens sekretariat berømmelse af retsmødet. Klageren eller dennes repræsentant skal ifølge forretningsordenens § 14, stk. 4, indkaldes med mindst 4 ugers varsel. Berømmelse af sagen tager imidlertid gennemsnitligt 3-6 måneder.

På retsmødet deltager fra Landsskatteretten udover retsformanden tillige sagsbehandleren. Begge bruger tid på forberedelse af mødet, idet sagens dokumenter og problemstilling forudsættes bekendte på mødet. Modsat domstolssager oplæses og gennemgås sagens dokumenter således ikke under forelæggelsen. Det er derfor nødvendigt for såvel sagsbehandler som retsformanden at læse sagen, herunder samtlige sagens bilag, op igen umiddelbart forud for mødet.

Mødet varer ca. 30-45 minutter inklusiv votering.

Efter afholdelse af retsmødet udarbejder sagsbehandleren et retsmødereferat, som inkluderer et referat af den mundtlige votering. Sagsbehandleren foretager desuden eventuel tilretning af kendelsesudkastet, herunder tilretning af udkast til præmisser i overensstemmelse med voteringen.

Retsmødereferat og det reviderede kendelsesudkast godkendes af retsformanden. Efter godkendelse af kendelsesudkastet forestår kontomedarbejderen efterbehandlingen af kendelsesudkastet og udarbejder følgebrev. Breve og kendelse lægges herefter til underskrift hos sagsbehandleren og retsformanden. Kopiering og udsendelse forestås af sekretariatet.

Der foreligger ikke registreringer af ressourceforbruget i forbindelse med afholdelse af retsmøde og efterbehandlingen. Forberedelsen anslås til 1½ - 2 timer for såvel retsformand som sagsbehandler. Efterbehandlingen anslås til gennemsnitligt 1-3 timer for sagsbehandleren. Hertil kommer efterbehandling hos kontormedarbejder og sekretariat.

Det samlede forøgede ressourceforbrug ved afholdelse af retsmøde kan således anslås til 3-6 timer for sagsbehandleren samt 2-3 timer for retsformanden. Hertil kommer tidsforbrug hos kontormedarbejderen samt sekretariatet.

4.3.5. Retssikkerhedsprojektets forslag om retskrav på retsmøde

Koncernprojektet ”Retssikkerhed på dagsordenen” (i daglig tale kaldet retssikkerhedsprojektet) har i dets initiativkatalog fra 2005 drøftet værdien i at indføre en adgang for klageren til altid at kunne kræve retsmøde afholdt i nævnssager ud fra et retssikkerhedssynspunkt.

Konsekvenserne af indførelse af et retskrav på et retsmøde er ligeledes blevet overvejet. Det er vurderingen, at et sådant initiativ vil medføre en forøgelse af antallet af retsmøder. Som det fremgår af ovenstående gennemgang, vil dette alt andet lige føre til en væsentlig forøgelse af sagsbehandlingstiden i de omhandlede sager og en beskedent forøgelse af Landskatterettens samlede gennemsnitlige sagsbehandlingstid. Ud fra en isoleret betragtning om at sagsbehandlingstiden skal nedsættes, kan det derfor ikke anbefales, at initiativet gennemføres. Det er derfor allerede af denne grund ikke medtaget under indsatsmuligheder.

4.3.6. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighed 1: Begrænsning af retten til retsmøde

Det har været overvejet at udvide adgangen til at afskære retsmøde i skatteforvaltningslovens § 44, stk. 3, således at Landsskatteretten i videre omfang vil kunne afskære retsmøde. Retsmøde kunne eventuelt tænkes forbeholdt principielle sager og/eller sager med en sagsgenstand over 20.000 kr. Forslaget vil alt andet lige medføre væsentlig nedsættelse af sagsbehandlingstiden.

Med hensyn til begrænsning af retsmøder til sager med en sagsgenstand over 20.000 kr. bemærkes det, at Landsskatteretten ikke foretager registreringer af sagsgenstandens størrelse. Det er derfor ikke muligt at identificere, hvor stor en del af retsmøderne, der vil blive skåret bort. Den potentielle

le indflydelse på den samlede sagsbehandlingstid er derfor ikke umiddelbart til at skønne over.

Ulempen er, at ændringen vil blive opfattet som en væsentlig svækkelse af retssikkerheden hos rettens brugere.

Det foreslås at ændre formuleringen af skatteforvaltningslovens § 44, stk. 3, så Landsskatteretten kan undlade at imødekomme en anmodning om afholdelse af retsmøde, hvor denne fremgangsmåde efter forholdene må anses for *overflødig*. Dette vil give et mere sikkert grundlag for at afskære de afgørelser, der ikke egner sig til retsmøde, herunder sager hvor sagens tvist omhandler stillingtagen til en lang række enkeltbilag mv.

Indsatsmulighed 2: Optimering af berammelsestiden

Projektgruppen har overvejet muligheden for at optimere berammelsen. Forretningsordenens regler synes umiddelbart at give god mulighed for opstramning af proceduren, idet der i dag sker berømmelse med ca. 3-6 måneder og ikke 4 uger, som anført i forretningsordenen. Det bør i den forbindelse overvejes, om den opstrammede praksis bør præciseres i forretningsordenen, jf. nedenfor.

Forslaget er inddraget under Landsskatterettens interne LEAN-projekt. Der er ikke udarbejdet en egentlig ny procedure for berømmelse af retsmøder. Der er imidlertid sat øget fokus på, at afbudspolitikken skal praktiseres restriktivt. Der skal gives en begrundelse til retsformanden for afbud til et berømmet retsmøde, og hvis klageren eller dennes repræsentant gentagne gange melder afbud til et retsmøde, bortfalder retsmøde helt.

Indsatsmulighed 3: Ændring af processen i retsmødesager

Det har været overvejet, om en radikal ændring af processen i retsmødesager vil kunne nedsætte sagsbehandlingstiden. I dag foretages en lang række sagsskridt under sagens forberedelse i nævnssager ens, uanset om der er tale om retsmødesager eller sager, der afgøres ved skriftlig votering.

For eksempel. kunne det overvejes, om nogle af processkridtene kunne gennemføres mere smidigt i retsmødesager, end det sker i dag. Et forslag om udelukkende skriftlig forberedelse med et ”bunkemøde”/forberedelsesmøde - jævnfør ”RPL § 355-møder” ved domstolene, som afslutning på den skriftlige forberedelse - har været overvejet. Formålet med dette møde skulle være at skære sagen til, og eventuelt søge sagen afsluttet ved tilkendegivelse fra retsformanden, forlig eller lignende. Det bør i den forbindelse undersøges, hvordan udbyttet af sådanne møder er ved domstolene.

4.3. Retsmøder

Fordelen ved at inddrage retsformanden i sagen forud for det egentlige retsmøde kan være, at han/hun kan bidrage til at ”overflødige” retsmøder, hvor sagen utvivlsomt vil blive afgjort i overensstemmelse med kontorets indstilling, undgå. Det vil dog kræve, at alle parter (klager/repræsentant, SKAT, retsformand) er godt forberedt til disse møder. Faren for, at udbyttet af et sådant møde i mange af sagerne vil være minimal, skal derfor tages med i betragtningerne. Endvidere vil det medføre et forøget ressource-træk på retsformændene, at de udover selve retsmødet skal deltage i et sådant formøde.

Forslag til alternative procesgange i retsmødesager vil kræve en nærmere undersøgelse, herunder indhentelse af erfaringer fra procesgange ved domstolene og sammenlignelige nævn.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

4.4. Kontorsager

4.4.1. Lovgrundlaget

Med vedtagelsen af skatteforvaltningsloven er Landsskatterettens kompetence som klageinstans blevet væsentligt udvidet. Den tidligere skattestyrelseslovs § 23 indeholder en opregning af de afgørelser, der kunne påklages til Landsskatteretten. Det fulgte modsætningsvist heraf, at Landsskatteretten ikke var klagemyndighed for andre afgørelser.

Med skatteforvaltningslovens § 11 er dette udgangspunkt ændret. Medmindre andet er bestemt af skatteministeren i medfør af bemyndigelsesbestemmelsen i lovens § 14, stk. 2, er Landsskatteretten nu klageinstans for alle afgørelser fra SKAT, Skatteråd, Skatteankenævn, vurderingsankenævn og motorankenævn, bortset fra afgørelser om forskudsregistrering. Bemyndigelsen i § 14, stk. 2, er indtil videre primært udnyttet for personalesager (jf. bek. nr. 1029 af 24. oktober 2005 og bek. nr. 1036 af 25. oktober 2005 ændret ved bek. 360 af 24. april 2006).

Udgangspunktet er derfor, at alle afgørelser, som vedrører lovgivning om skatter og lov om vurdering af landets faste ejendomme, kan påklages til Landsskatteretten. Lovgivning om skatter skal i denne sammenhæng fortolkes som i grundlovens § 43, som indkomstskat, told, arbejdsmarkedsbidrag, moms, punktafgifter, lønsumsafgift, boafgift, ejendomsværdiskat, kirkeskat, afgift efter pensionsbeskatningsloven og andre retlige ydelser til det offentlige, jf. forarbejderne. Klagesystemet er således søgt forenklet, idet kompetencen er samlet hos én klageinstans (Landsskatteretten).

Herudover er Landsskatteretten med vedtagelsen af lov nr. 429 om opkrævning og inddrivelse af visse fordringer blevet klageinstans for restanceinddrivelsesmyndighedens afgørelser om inddrivelse.

Tidligere blev alle Landsskatterettens sager underlagt nævnshandling (nævnsager). I skatteforvaltningslovens § 13, stk. 3, er retspræsidenten som noget nyt tillagt en kompetence til at fastsætte regler om, at klager i visse typer af klagesager skal behandles uden medvirken af retsmedlemmer (kontorsager).

Retspræsidenten har udnyttet bemyndigelsen i skatteforvaltningslovens § 13, stk. 3, ved bekendtgørelse nr. 1025 af 24. oktober 2005, som ændret ved bekendtgørelse nr. 437 af 17. maj 2006. Udgangspunktet er herefter, at klager over afgørelser, som Landsskatteretten først med skatteforvaltningslovens ikrafttræden er blevet klagemyndighed for, er undtaget fra nævnshandlingen. Inddrivelsessagerne er således undtaget.

4.4.2. Karakteristika ved kontorsagerne og behandlingen heraf

4.4.2.1. Skatte- og afgiftssagerne

Landsskatteretten har overtaget klagebehandling over en lang række afgørelser, som hidtil blev klagebehandlet af told- og skatteregioner og Told- og Skattestyrelsen. Der er tale om meget forskelligartede afgørelser, herunder hovedsageligt dispensationer, fritagelser og tilladelser i henhold til diverse skatte- og afgiftslove, men også f.eks. klage over afgørelser vedrørende persondataloven eller afslag på aktindsigt efter forvaltningsloven og offentlighedsloven.

Disse klagesager er før 1. november 2005 blevet afgjort uden nævnsbehandling. Landsskatteretten har endnu ikke stor erfaring med disse sagsområder, da sagsindgangen indtil videre har været begrænset. For en lang række af områderne må der formodes at være tale om afgørelser af en væsentlig anden karakter og omfang end Landsskatterettens traditionelle sager, hvorfor det formentlig ikke vil være proportionalt at anvende det forholdsvis tunge nævnsapparat på disse sager. For klager over afgørelser vedrørende tilladelser, fritagelser mv. gør der sig endvidere det gældende, at der er tale om afgørelser med fremadrettet retsvirkning. En hurtig afgørelse er derfor essentiel, da skatteyderen skal kunne agere i henhold hertil. Disse forhold må antages at være en del af begrundelsen for, at sagerne også af Landsskatteretten afgøres uden nævnsbehandling.

At der er tale om kontorsager betyder først og fremmest, at afgørelseskompetencen ikke ligger hos nævnets medlemmer men hos Landsskatterettens kontor. Landsskatterettens forretningsorden fastsætter ikke regler for, hvem der skal træffe afgørelse i kontorsager. Den vil således kunne træffes af en sagsbehandler, en souschef eller en kontorchef. I praksis træffes den endelige afgørelse i dag af kontorchefen eller souschefen. Dette er bl.a. begrundet i, at der endnu ikke er udviklet en fast praksis i Landsskatteretten, da antallet af klagesager på disse nye områder har været af begrænset omfang. På sigt vil det formentlig være hensigtsmæssigt også af hensyn til sagsbehandlingstiden, at der på en række af områderne træffes afgørelse på sagsbehandlerniveau. Til sikring af en ensartet praksis synes det dog fornuftigt at opretholde afgørelseskompetencen hos kontorchefen/souschefen indtil videre.

4.4.2.2. Inddrivelsessagerne

En anden sagstype, der behandles som kontorsager i Landsskatteretten, er inddrivelsessagerne. Af inddrivelseslovens § 25, stk. 2, fremgår, at klager på inddrivelsesområdet ikke har opsættende virkning. Landsskatteretten skal derfor træffe afgørelse inden for 1 måned, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Fristen regnes fra det tidspunkt, hvor sagen er

fuldt oplyst. Denne tidsfrist synes i sig selv at umuliggøre, at disse sager nævnsbehandles.

Herudover må det antages, at begrundelsen for, at disse sager behandles som kontorsager i Landsskatteretten, ligeledes er, at størstedelen af klagerne på inddrivelsesområdet er af en helt anden karakter og omfang end de skatte- og afgiftssager, som traditionelt har udgjort Landsskatterettens kerneområde. Henset til at sagerne generelt set er lettere og mindre omfangsrige, vil det således heller ikke være proportionalt at iværksætte det tunge nævnsapparat på disse sager.

Endelig er klager på inddrivelsesområdet hidtil blevet afgjort uden nævnsbehandling. Udnyttelsen af kompetencen i skatteforvaltningslovens § 13, stk. 3, i disse sager har derfor ikke skabt en forringelse af klagernes retssikkerhed, men har opretholdt status quo.

4.4.3. Karakteristika ved nævnsbehandlingen og nævnssagerne

Landsskatteretten blev etableret i 1938 (ved lov om oprettelse af en Landsskatteret og om Tilsynet med Skatteligningen mv., lov nr. 198 af 31. marts 1938). Formålet med etablering af Landsskatteretten var primært at sikre en objektiv, alsidig og uafhængig klagebehandling.

Rettens struktur og afgørelsesform har stort set eksisteret i uændret form siden etableringen. Landsskatterettens behandling er først og fremmest karakteriseret ved et højt fagligt niveau, idet kompetencen er samlet i én central instans, hvor afgørelsen træffes med deltagelse af såvel retsformænd, der besidder en særlig ekspertise på det skatteretlige område, og eventuelt landsdommere. Det høje faglige niveau har til formål at sikre borgerne en kompetent, grundig og uafhængig behandling af klagesagen og dermed modvirke en øget belastning på domstolssystemet, som er et mere formelt og langsommeligt system, der samtidigt er mere omkostningstungt for borgeren.

Historisk har indkomstbeskatningen været præget af tanken om, at skatteansættelsen skal foretages under hensyntagen til almindelige samfundsmæssige grundholdninger, idet en skatteansættelse ikke findes alene at indeholde teknisk juridisk retsanvendelse. Lægmandselementet har derfor gennem tiderne haft en væsentlig betydning på skatteforvaltningen - ikke mindst i klagebehandlingen. Skatteankenævnene består således af lægmænd, ligesom Landsskatteretten er et delvist lægmandsorgan.

Endelig er Landsskatterettens behandling karakteriseret ved, at der, som den eneste del af det administrative klagesystem, er tale om en partspro-

ces, hvor sagen på domstolslignende vis belyses fra begge parter sider, mens afgørelsen træffes af et funktionelt og sagligt uafhængigt organ. Samtidig er sagsbehandlingen dog underlagt de for forvaltningen karakteristiske retssikkerhedsforskrifter som f.eks. officialmaksimen og vejledningspligten.

Landsskatterettens behandlingsform i nævnssagerne er således primært begrundet i retssikkerhedsmæssige hensyn.

Nævnssagerne udgør primært klager over skatte- og afgiftsansættelser samt klager over den offentlige ejendomsvurdering. Klagesagerne er meget forskelligartet i karakter og omfang og omfatter såvel klager over ansættelser vedrørende den materielle skatte- og afgiftslovgivning (objektiv og subjektiv skatte- og afgiftspligt), samt klager over sagsbehandlingsfejl, som kan medføre afgørelsens ugyldighed. Endvidere omfatter nævnssagerne klage over bindende svar afgivet af Skatterådet.

Landsskatteretten er opdelt i 8 fagkontorer for at sikre den fornødne ekspertise på de enkelte sagsområder. Under fagkontorerne er klagesagerne opdelt og registreret efter sagsgrupper. Hvert kontor har typisk opdelt sagerne i 25-50 sagsgrupper. Antallet af sager pr. år i de enkelte sagstyper varierer væsentligt fra sagsgrupper med ganske få årlige sager til sagsgrupper med flere hundrede årlige sager. Sagskompleksiteten varierer ligeledes mellem de enkelte sagsgrupper. Men også indenfor de enkelte sagsgrupper kan sagernes problemstilling og kompleksitet variere betydeligt. Det er således ikke ud fra opdelingen i sagsgrupper alene muligt at identificere sagernes kompleksitet og opdele sagerne i lettere sager og sværere sager. Det kræver indsigt i den konkrete sag at afklare sagens karakter og omfang. Desuden er lovgivningen og retspraksis under konstant udvikling og bevægelse. Sagsområder, der før var komplekse og uafklarede, afklares, og nye problemstillinger dukker op. Det er derfor meget svært at fastsætte objektive og overordnede kriterier for, hvilke sagstyper der kan betegnes nemme, og hvilke der er komplekse.

Ifølge skatteforvaltningslovens § 13, stk. 2, kan retspræsidenten bestemme, at en kontorchef eller en fuldmægtig i Landsskatteretten deltager i afgørelsen af en klage. I disse tilfælde har den pågældende samme beføjelser som en retsformand. Dog overgår sagen til behandling efter stk. 1 (afgørelse med deltagelse af en retsformand), såfremt voteringen ikke er enstemmig.

Beslutningsproceduren (udvalgssager) efter stk. 2 er - som det fremgår ovenfor - mere smidig og mindre ressourcekrævende end beslutningsproceduren efter stk. 1 (voteringssager), da sagen ikke skal gennemgås af

både en kontorchef og en retsformand. I perioden 1. januar 2005 til 31. december 2005 blev 1650 nævnssager afsluttet som voringssager, mens 1209 nævnssager blev afsluttet som udvalgssager. Muligheden for voring ved en fuldmægtig udnyttes derimod kun i meget begrænset omfang i dag. Der henvises endvidere til bilag 4 om sagsbehandling.

Hvorvidt en sag skal afgøres som en udvalgssag eller med deltagelse af en retsformand besluttet først, når sagen er fuldt oplyst, og kendelsesudkast og referat er udfærdiget og ligger til godkendelse hos kontorchefen. Som udgangspunkt behandles en sag som udvalgssag, når der er tale om en ikke-principiel problemstilling, hvor retsgrundlaget og retspraksis er klar, og hvor der ikke er begæret retsmøde. Er sagsbehandleren og kontorchefen uenige om udfaldet, vil sagen som hovedregel ikke blive behandlet som en udvalgssag.

Udnyttelsen af udvalgssagsproceduren har væsentlig betydning for den samlede sagsbehandlingstid i Landsskatteretten. Først og fremmest begrænses antallet af klagesager, der skal behandles hos de tre retsformænd og retspræsidenten væsentligt. Det formindsker risikoen for flaskehalsproblemer i form af liggetider hos retsformændene/retspræsidenten. Dernæst er ordningen ressourcebesparende, idet sagen ikke behandles af såvel kontorchefen som en retsformand, ligesom retsformændenes kompetence og ressourcer forbeholdes de mere principielle og svære sager.

Spørgsmålet om en eventuel udvidelse af mulighederne for udnyttelse af hjemlen i skatteforvaltningslovens § 13, stk. 2, til at en sagsbehandler førstevoterer i visse sager, er behandlet i Landsskatterettens interne LEAN-projekt.

4.4.4. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighed 1: Udvidelse af sagstyper afgjort som kontorsager

Proceduren ved nævnssager er væsentligt mere omfattende, end den er ved kontorsager. Derfor har det været overvejet, om flere af Landsskatterettens sagstyper kan afgøres som kontorsager og dermed ikke undergives nævnssagsbehandling. En sådan ændring vil utvivlsomt kunne bidrage til nedsættelse af sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten.

Det fremgår af bemærkningerne til skatteforvaltningsloven, at bemyndigelsen til retspræsidenten til at henlægge klager til kontorafgørelse primært er tænkt anvendt på de klagesagstyper, der efter forslaget overføres fra afgørelse af ToldSkat til afgørelse af Landsskatteretten. Det er endvidere forudsat, at retspræsidenten opstiller generelle kriterier for, hvilke sager der kan afgøres på kontorniveau, og at disse retningslinier offentlig-

gøres. Retspræsidenten kan ikke bestemme kontorbehandling fra sag til sag, men retspræsidenten kan ud fra en konkret vurdering bestemme, at en klage, der ellers skulle afgøres på kontorniveau, på grund af klagens særlige karakter skal afgøres under medvirken af retsmedlemmer.

Overvejelserne vedrørende udvidelse af sagstyper, der afgøres som kontorsager, rejser en lang række principielle problemstillinger. Det kan således forekomme uforståeligt for klageren, hvis dennes sag er blevet afgjort af et kollegialt organ i skatteankenævnet, men bliver afgjort af en enkelt sagsbehandler ved klageinstansen - Landsskatteretten.

Derudover omfatter en klage til Landsskatteretten ofte flere klagepunkter. Såfremt klagen angår såvel punkter, der skal afgøres som kontorsager, samt punkter, der skal afgøres ved nævnnsbehandling, vil klagen skulle splittes op i flere sager og herefter undergives forskellige sagsbehandlingsprocedurer. Dette kan virke uhensigtsmæssigt overfor såvel klageren samt i relation til det samlede ressourceforbrug.

Det bemærkes, at der også i dag findes landsskatteretssager, der opdeles i henholdsvis en nævnssag og en kontorsag. Dette gælder for eksempel indeholdelsessager (nævnssag), hvor der medfølger en hæftelsessag (kontorsag). Disse sager kan dog behandles samlet af den samme sagsbehandler, idet de ikke angår flere forskellige klagepunkter som sådan. Her må kontorsagen afvente afgørelsen af nævnssagen. Dette hænger naturligvis også sammen med, at hæftelsesspørgsmålet må afvente afgørelsen af indeholdelsesspørgsmålet.

Et afgørende argument for ikke at gøre et yderligere antal sager til kontorsager er imidlertid det store tab af retssikkerhed, som borgerne må føle, når der først har eksisteret et årelangt retskrav på nævnnsbehandling i en bestemt sagstype, der herefter tages bort. Afgørelsesformen med læge medlemmer som garanti for, at retsanvendelsen er i overensstemmelse med samfundsudviklingen, udgør en helt grundlæggende faktor indenfor dansk skatteret.

Konkrete overvejelser

Sagstypekriterium

Det må anses for forbundet med store vanskeligheder at udvælge og identificere sagstyper, som vil være egnet til at blive afgjort som kontorsager ud fra objektive kriterier. Fastsættelsen af et "egnethedskriterium" vil kræve en dybdegående undersøgelse af sagsområderne, herunder en gennemgang af en lang række konkrete sager inden for samtlige sagsområder i Landsskatteretten.

Det har således ikke været muligt umiddelbart at få identificeret sagstyper, som generelt kan opfattes som ikke særlig komplicerede og dermed egnede til kontorbehandling frem for nævnsbehandling. En sådan opgave med at identificere sagstyper til afgørelse på kontorniveau vil som nævnt ovenfor kræve en dybdegående undersøgelse af de enkelte sagsområder.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Sagsgenstandskriterium

Som alternativ til at undergive visse nærmere angivne typer af afgørelser kontorbehandling, jf. skatteforvaltningslovens § 13, stk. 3, har det været overvejet at anvende et sagsgenstandskriterium. Indførelsen af et sådant kriterium vil kræve en ændring af skatteforvaltningsloven.

Efter retsplejelovens § 224 behandles borgerlige retssager som udgangspunkt i 1. instans ved byretten. Efter § 226 kan byretten dog efter anmodning fra en part henvise en sag til behandling ved landsret, hvis sagen er af principiel karakter.

Efter retsplejelovens § 368 kan domme afsagt af en byret ankes til den landsret, i hvis kreds byretten ligger. Angår sagen krav, der efter påstanden har en økonomisk værdi af højst 10.000 kr., kan dommen kun ankes med Procesbevillingsnævnets tilladelse. Det betyder, at en sådan sag kun kan ankes, hvis sagen er af principiel karakter eller særlige grunde i øvrigt taler derfor.

I retsplejelovens kapitel 39 om behandling af sager om mindre krav er der givet særlige regler om en enklere proces i byretssager vedr. krav, der ikke har økonomisk værdi, eller som har en økonomisk værdi af højst 50.000 kr. Sagens værdi bestemmes efter påstanden i stævningen. Bestemmelsen i § 400 indeholder nærmere regler for opgørelse af sagsgenstandens størrelse.

Retten kan efter § 402 efter anmodning fra en part eller af egen drift bestemme, at sagens videre behandling ved retten skal ske uden anvendelse af reglerne i kapitel 39, hvis sagen angår særlig komplicerede faktiske eller retlige spørgsmål eller har særlig betydning for en part ud over påstanden. Retten kan endvidere efter anmodning bestemme, at sagens videre behandling ved retten skal ske uden anvendelse af reglerne i kapitel 39, hvis påstanden udvides ud over ovennævnte beløbsgrænse.

Med udgangspunkt i ovennævnte bestemmelser i retsplejeloven kunne man forestille sig, at man i skatteforvaltningsloven indførte en bestemmelse

se, hvorefter klager til Landsskatteretten med en sagsgenstand på eksempelvis 20.000 kr. blev behandlet som kontorsager. Viser det sig, at en sådan sag er principiel eller særlige omstændigheder taler herfor, f.eks. at sagen angår særlig komplicerede faktiske eller retlige spørgsmål, vil det efter bestemmelsen kunne fastsættes, at retspræsidenten kan bestemme, at klagen afgøres under medvirken af retsmedlemmer. Der betales ikke klageafgift, selv om en sådan sag overgår til nævnsbehandling.

En sådan ordning vil formentlig give anledning til en række problemer. For det første vedrører en klage til Landsskatteretten ikke nødvendigvis en beløbsmæssig påstand. Sagen kan for eksempel angå et formalitetsspørgsmål med påstand om afgørelsens ugyldighed, sontringen mellem om klageren skal anses for lønmodtager eller selvstændigt erhvervsdrivende eller spørgsmålet, om klageren skal anses for næringsdrivende med handel med et bestemt aktiv mv. I disse tilfælde kan der ikke nødvendigvis opgøres en beløbsmæssig sagsgenstand.

Landsskatteretten kan endvidere i henhold til skatteforvaltningslovens § 45 uanset klagens formulering foretage afledte ændringer, hvorfor sagsgenstanden kan ændre sig undervejs. Det er herefter spørgsmålet, om sagen vil skulle overgå til nævnsbehandling under forløbet, hvis sagsgenstanden som følge heraf kommer over de 20.000 kr.

Derudover kunne der være risiko for, at der ville ske påklage af forhold, der ikke ellers ville være blevet påklaget for at få sagsgenstanden over ”den magiske grænse”.

Endvidere ville Landsskatteretten i visse tilfælde skulle bruge tid på at beregne selve sagsgenstandens størrelse. Hvis sagsgenstanden skulle opgøres på baggrund af den skattemæssige værdi, ville der for hver enkelt klagesag skulle foretages en meget omfattende manuel skatteberegning.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Tilbud om kontorbehandling

Det har også været overvejet, om Landsskatteretten skal kunne tilbyde klagerne kontorbehandling enten generelt eller i konkrete situationer.

Det sidste kunne være tilfældet, hvis det viser sig, at jus og faktum svarer til en lignende sag, som allerede er under behandling enten ved Landsskatteretten eller ved domstolene, og som den foreliggende klage vil blive berosat på (f.eks. en førersag i et skattearrangement). Klageren vil ved accept af kontorbehandling kunne få tilbagebetalt sit klagegebyr samt alt andet lige få sin sag hurtigere behandlet.

En ordning med tilbud om kontorbehandling som alternativ til nævnsbehandling må imidlertid anses for retssikkerhedsmæssigt betænkeligt, idet en så grundlæggende del af afgørelsesformen bør defineres ud fra helt objektive kriterier og aldrig ske vilkårligt.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

Massesager

Det har været overvejet, om massesager (et større antal sager vedrørende fuldstændig identisk problemstilling) med fordel kan opsplittes i en førersag, der nævnsbehandles, og en restgruppe, der afgøres som kontorsager i overensstemmelse med førersagen.

Når Landsskatteretten i dag træffer afgørelse i massesager, foregår det ved, at problemstillingen forelægges retsmedlemmerne til afgørelse samlet for alle sagerne på én gang. Da sagerne således behandles samlet, og retsmedlemmerne træffer afgørelse i alle sagerne ved én samlet votering, vil en opsplitning i en førersag der nævnsbehandles og en restgruppe der efterfølgende afgøres i kontoret, ikke medføre kortere sagsbehandlingstider.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

4.5. Berostillelse

4.5.1. Indledning

Berostillelse defineres i denne sammenhæng ikke som den tid, en sag afventer høringsvar, det være sig fra myndigheder eller klager/repræsentanter, da dette er et normalt led i sagsbehandlingen. Berostillelse defineres heller ikke som den tid, hvor en sag blot afventer egentlig sagsbehandling. Berostillelse defineres her som det forhold, at Landsskatteretten vælger at lade behandlingen af en sag afvente en begivenhed, intern eller ekstern.

Typiske berostillelser sker som følge af, at der verserer en straffesag, eller at der afholdes syn og skøn. For en del år siden blev det besluttet, at Landsskatteretten som udgangspunkt ikke længere skulle stille sager i bero på afgørelse af civile sager for domstolene, da dette medførte en lang sagsbehandlingstid. I stedet vil udgangspunktet være, at der afsiges en kendelse, og at der samtidig afgives et tilsagn om, at Landsskatteretten vil genoptage sagen, hvis udfaldet af den civile domstolssag tilsiger dette. Et typisk tilfælde, hvor dette vil være relevant, er, hvor der verserer en tilsvarende sag for et tidligere indkomstår ved domstolene. I sådanne tilfælde vil Landsskatteretten dog, når klageren fremsætter en anmodning om berostillelse, foretage en konkret vurdering, men udgangspunktet er, at sagen ikke sættes i bero, medmindre afslutningen på domstolssagen er meget nært forestående.

Behandlingen af sager i såkaldte komplekser, såsom f.eks. ”ti-mandsprojekterne”, giver anledning til overvejelse om berostillelse. Der udvælges nogle egentlige førersager – eventuelt i samarbejde med de centrale skattemyndigheder og gerne med repræsentanterne – som behandles forud for de øvrige sager. De sager, der ikke er udvalgt, sættes herefter i bero, og klageren/repræsentanten modtager skriftlig meddelelse om dette. Når Landsskatteretten har afsluttet førersagen, vil berostillelsen af de øvrige sager ophøre, og sagsbehandlingen genoptages. Hvis førersagen indbringes for domstolene, vil dette som altovervejende hovedregel ikke medføre, at sagerne sættes i bero på ny, men der vil blive afgivet et genoptagelses-tilsagn samtidig med, at kendelsen afsiges.

Formålet med at stille sager i bero på afgørelse af førersager er at udnytte Landsskatterettens ressourcer bedst muligt, idet sagerne ofte vil være betydeligt nemmere at behandle, når der først er truffet afgørelse i en principiel sag. I de tilfælde, hvor sagerne er identiske med førersagen, vil de ofte blive behandlet således, at der udarbejdes et kendelsesudkast, der blot med ændring af klagerens navn (og somme tider visse tal) kan anvendes på samtlige sager. Sagerne samles derefter i én bunke og sendes i samlet vo-

tering, således at der først udarbejdes individuelle kendelsesudkast efter voringen. Dette er dog ikke altid muligt.

I tilfælde hvor Landsskatteretten har afsagt en kendelse, hvor der er givet medhold til klageren, og sagen herefter indbringes for domstolene af Skatteministeriet, kan det give anledning til overvejelser om sagsgangen, hvis der verserer andre ganske tilsvarende sager, hvor Landsskatteretten jo som følge af sin første kendelse også vil give klageren medhold. I så fald skrives der et brev til klageren/repræsentanten, hvor vedkommende orienteres om, at det må forventes, at Skatteministeriet vil indbringe sagen for domstolene, såfremt Landsskatteretten afsiger kendelse. Det overlades herefter til klageren at træffe afgørelse om, hvorvidt sagen skal berostilles på udfaldet af domstolssagen, eller om Landsskatteretten skal træffe afgørelse uden yderligere ophold. Hvis klageren begærer det, har han krav på en afgørelse.

4.5.2. Indsatsmulighed generelt

Indsatsmulighed 1: Sager berostillet på førersager/domstolsafgørelser tages ud af den almindelige statistik over gennemsnitlig sagsbehandlingstid

Ifølge Landsskatterettens resultatkontrakt for 2005-2008 medregnes ikke sager, som Landsskatteretten er tvunget til at berostille, til Landsskatterettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid. Det gælder f.eks. sager, der afventer en straffesag. Sager, der har afventet førersager enten i Landsskatteretten eller ved domstolene, tages derimod ikke på samme måde ud af opgørelsen over Landsskatterettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid. Det kunne overvejes at ændre dette princip.

Forslaget indebærer ikke nogen egentlig ændring af sagsbehandlingstiden for de omhandlede sager, men det giver en ændret gennemsnitlig sagsbehandlingstid for Landsskatteretten som sådan. Forslagets effekt kan dokumenteres ved, at der ikke længere vil være en gruppe sager med længere sagsbehandlingstid som følge af, at sagerne har været sat i bero.

Der er fulgt op på dette punkt i Landsskatterettens interne LEAN-projekt.

4.5.3. Berostillelse af straffesager

4.5.3.1. Indledning

Ifølge Landsskatterettens resultatkontrakt for 2005-2008 medregnes ikke sager, som Landsskatteretten er tvunget til at berostille, til Landsskatterettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid. Det gælder f.eks. sager, der afventer en straffesag.

Selv om udgangspunktet er, at sager, der afventer straffesager, holdes uden for opgørelsen af den gennemsnitlige sagsbehandlingstid, og Landskatteretten ingen indflydelse har på forløbet af straffesagen, herunder på dens varighed, kan det overvejes, om der er sagsbehandlingsaktiviteter i tilknytning til disse sager, som kunne nedsætte rettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid.

Det bemærkes, at det ikke er muligt at sige noget om tidsforbruget ved Landsskatterettens aktiviteter ved disse sager, da der ikke føres statistik over dette. Det kan nævnes, at der i efteråret 2006 var i alt 90 sager, der var registreret som berostillet på en straffesag.

4.5.3.2. Lovgrundlag

Når en sag er oplyst på en sådan måde, at kontrol- eller ligningsmedarbejderen i skattecetret har grund til at antage, at den skatte- eller afgiftspligtige har overtrådt told-, skatte- eller afgiftslovgivningen, skal der tages stilling til, om der skal gøres strafansvar gældende, og sagen forelægges for sagsbehandlere i Juridisk Service, som beskæftiger sig med ansvarssager.

Told- og Skattestyrelsen har udstedt et cirkulære nr. 19 af 3. februar 1998 (TS-cirkulære 1998-2), hvor spørgsmålet om fremme eller berostillelse af klagesager i forhold til straffesager behandles i afsnit II. Det fremgår heraf, at klagesager som udgangspunkt behandles i det administrative klagesystem, før straffesagen gennemføres. Dette gælder især mindre, ukomplerede klagesager, som kan forventes afgjort hurtigt, klagesager, hvor den foreliggende uenighed overvejende vedrører spørgsmål om forståelse af materielle regler, samt klagesager, hvor opgørelse af en udeholdt indkomsts størrelse i væsentlig grad bygger på skøn. Det fremgår videre, at straffesagen søges fremmet uanset klage over skatteansættelsen, hvor klagesagen overvejende vedrører bevisspørgsmål af betydning for skatteansættelsen.

Cirkulæret er ikke umiddelbart forpligtende for Landsskatteretten, men Landsskatteretten anvender cirkulærets retningslinier, når der er fremsat anmodning om berostillelse af en klagesag på en straffesag. Folketingets Ombudsmand har i et antal udtalelser lagt dette til grund og har videre udtalt, at Landsskatteretten derfor ikke kan fravige retningslinierne i cirkulæret til skade for den enkelte klager.

Ifølge § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter gælder bestemmelser i lovgivningen mv. om pligt til at meddele oplysninger til myndigheden ikke i forhold til

den mistænkte, hvis der er en konkret mistanke om, at en person har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf. Det er ikke endeligt afklaret, om denne bestemmelse er til hinder for, at en klager kan blive bedt om at komme med oplysninger til brug for behandlingen af en sag ved Landskatteretten, men det må formodes, at dette ikke er tilfældet, idet der ikke er tale om, at klageren bliver pålagt at komme med de omhandlede oplysninger efter skattekontrollovens bestemmelser om oplysningspligt mv. Retsvirkningen af, at en klager ikke imødekommer en sådan anmodning om yderligere oplysninger, er ikke, at han ifalder sanktioner efter skattekontrolloven, men blot at klagesagen må finde sin afgørelse på grundlag af de oplysninger, der findes i sagen. En del repræsentanter henviser imidlertid til disse bestemmelser om retten til ikke at inkriminere sig selv som begrundelse for, at klagesagen bør afvente straffesagen.

4.5.3.3. Praktisk fremgangsmåde

Anmodning om berostillelse på en straffesag kan fremsættes på et hvilket som helst tidspunkt under sagens behandling, men vil ofte fremgå enten af klagen (hvis anmodningen fremsættes af klageren eller dennes repræsentant) eller af den udtalelse til klagen, som indhentes ved den indledende høring af SKAT, jf. forretningsordenens § 4, stk. 2, (hvis anmodningen fremsættes af skattemyndighederne). Fremgår anmodningen om berostillelse af klagen, eller fremsættes den efterfølgende af klageren/repræsentanten, vil SKAT blive anmodet om at udtale sig om spørgsmålet - enten i forbindelse med høringen eller ved et særskilt brev.

Der har tidligere været nogen diskussion om, hvornår en skattestraffesag kan anses for rejst, og spørgsmålet har været forelagt for Folketingets Ombudsmand, der bl.a. har udtalt, at det ikke generelt kan kræves, at skattemyndighederne har afsluttet ansvarsvurderingen med en konkret formuleret sigtelse, som umiddelbart kan danne grundlag for en begæring om tiltalerejsning. Det må bero på en konkret vurdering af, om der er i den foreliggende sag er udsigt til, at et strafansvar med en vis sandsynlighed vil blive gjort gældende. Såfremt der er beskikket en forsvarer efter reglerne i § 1, stk. 1, i lovbk. nr. 827 af 25. august 2005 om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- og afgiftsstraffesag, vil Landskatteretten som udgangspunkt anse straffesagen for rejst i relation til anvendelse af retningslinierne i cirkulære 1998-2.

Når der foreligger en udtalelse fra SKAT, vil Landsskatterettens kontor træffe beslutning om berostillelse. Dette kræver en gennemgang af sagen, herunder en vurdering af retningslinierne i TS-cirkulære 1998-2. Er begæringen om berostillelse fremsat i forbindelse med klagen eller ved den indledende høring af SKAT, foretages denne vurdering typisk af kontorchefen på det fagkontor, hvor sagen er placeret. Er anmodningen fremsat

efter, at sagen er fordelt til en sagsbehandler, foretages vurderingen af denne med forelæggelse for kontorchefen.

Beslutes det at stille sagen i bero på straffesagen, vil klageren eller dennes repræsentant og SKAT blive underrettet om dette, idet de samtidig anmodes om at underrette Landsskatteretten, når straffesagen er afgjort. Klageren/repræsentanten vil oftest modtage kopi af udtalelsen fra SKAT til orientering samtidig med denne meddelelse, idet der sjældent er uenighed om berostillelsen. Hvis der er uenighed, skal der foretages en egentlig høring af klageren eller dennes repræsentant. Det er ikke registreret i hvor mange sager, der er en sådan uenighed.

Når straffesagen er afgjort – ved endelig dom eller tiltalefrafald – anmodes SKAT om en udtalelse om betydningen af udfaldet af straffesagen for indkomstansættelsen. Denne udtalelse sendes i høring hos klageren/repræsentanten, hvorefter sagsbehandlingen i Landsskatteretten fortsættes.

4.5.3.4. Tidsforbruget

Normalt er sagsforløbet i straffesager ganske langvarigt. Der er ikke udarbejdet en egentlig statistik over den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for sager, der er afsluttet efter at have været sat i bero på en straffesag.

Det er ikke muligt at sige noget om tidsforbruget ved Landsskatterettens aktiviteter i relation til berostillelse af sager på straffesager, da dette ikke registreres eller på anden måde opgøres specifikt.

4.5.4. Indsatsmulighed på straffesager

Indsatsmulighed 1: SKAT anmodes om at fremsende udtalelse om straffesagens betydning inden 14 dage fra den endelige afgørelse

Efter en straffesag er afsluttet, indhentes en udtalelse fra SKAT om udfaldets betydning for indkomstansættelsen. Denne udtalelse sendes i høring hos klageren eller dennes repræsentant. Det kunne overvejes, at Landsskatteretten i det brev, hvor beslutningen om berostillelse meddeles til SKAT og klageren, samtidig anmoder SKAT om at sende udtalelsen om straffesagens betydning for indkomstansættelsen inden 14 dage efter den endelige afslutning af straffesagen.

På nuværende tidspunkt anmoder Landsskatteretten om udtalelsen efter at være blevet underrettet om straffesagens afslutning. Der kan dels være forløbet nogen tid fra straffesagens afslutning, til Landsskatteretten underrettes, dels spares tiden fra underrettelsen, til SKAT modtager anmodningen om en udtalelse. Der er ikke nogen statistik over dette forløb, men

formodningen vil være, at der gennemsnitligt kan spares op til 14 dage pr. sag.

Der kan spares i hvert fald to postgange ved indførelse af det pågældende forslag. Det bemærkes, at straffesager og indkomstansættelser ikke altid behandles af de samme enheder i SKAT, og at de sagsbehandlere, der varetager straffesagen, ikke nødvendigvis er orienteret om klagesagen. Forslaget kræver derfor en aftale med SKAT.

Forslaget vil ikke kræve en ændring af lovgivningen.

Der arbejdes videre med forslaget i samarbejde med SKAT.

4.6. Aktindsigtsbegæring

4.6.1. Lovgrundlag

Adgang til aktindsigt er en grundlæggende rettighed i et demokratisk samfund, der har til formål at sikre borgernes mulighed for at kontrollere det materiale, som en forvaltningsmyndighed er i besiddelse af. Reglerne om aktindsigt modificeres typisk af regler om tavshed vedrørende personfølsomme oplysninger, samt regler der beskytter myndighedernes interne arbejds- og beslutningsproces. Reglerne om partsaktindsigt fremgår af forvaltningsloven, mens reglerne om offentlighedens adgang til aktindsigt i øvrigt fremgår af offentlighedsloven.

Af forvaltningslovens § 9 fremgår det, at en part i en afgørelsessag har ret til aktindsigt. Ifølge forvaltningslovens § 16, stk. 2, afgør myndigheden snarest, om en begæring om partsaktindsigt kan imødekommes. Er begæringen ikke imødekommet eller afslået inden 10 dage efter modtagelsen, skal der ske underretning af parten om årsagen hertil samt om, hvornår der kan forventes en afgørelse.

Derudover fremgår det af offentlighedslovens § 4, stk. 1, at som udgangspunkt kan enhver forlange at blive gjort bekendt med dokumenter, der er indgået eller oprettet af en forvaltningsmyndighed som led i administrativ sagsbehandling i forbindelse med dens virksomhed. En forvaltningsmyndighed kan give aktindsigt i videre omfang, medmindre andet følger af regler om tavshedspligt mv. Der er en lang række undtagelser til offentlighedslovens § 4, stk. 1, der fremgår nærmere af offentlighedslovens kapitel 2 og 3.

Undtagelserne til offentlighedslovens § 4 er i sagens natur mere omfattende end forvaltningslovens § 9, idet parten typisk allerede vil være bekendt med de personfølsomme oplysninger, ligesom der er et større hensyn at tage til den borger, der er part i en forvaltningssag.

4.6.2. Aktindsigt i Landsskatteretssager

4.6.2.1. Partsaktindsigt

Partens ret til aktindsigt følger som ovenfor nævnt af forvaltningslovens § 9. De fleste aktindsigtsbegæring efter forvaltningslovens § 9 i forbindelse med klagesager til Landsskatteretten fremsættes i klageskrivelsen. Den jurist, der tager imod de indkomne klager, noterer på sagen, hvis der er bedt om aktindsigt. Der bliver herefter udsendt en kvitteringsskrivelse, hvoraf blandt andet fremgår følgende:

”Landsskatteretten vil - medmindre De meddeler os andet - senere i forbindelse med sagsbehandlingen vende tilbage til spørgsmålet om aktindsigt, hvor De vil få lejlighed til at se det materiale, som De ikke allerede er bekendt med, og som er undergivet aktindsigt.”

Det kan være praktisk at give klageren eller dennes repræsentant adgang til aktindsigt ved kontorforhandlingen. Klageren eller dennes repræsentant kan her udvælge de bilag, som vedkommende ønsker kopi af. Langt de fleste begæring om partsaktindsigt bliver løst på denne måde, hvilket normalt opfattes som uformalistisk og tilfredsstillende af rettens brugere.

4.6.2.2. Aktindsigt i kontorindstillingen

Efter forvaltningslovens § 12, stk. 1, anses en myndigheds interne arbejdsdokumenter ikke for omfattet af retten til aktindsigt efter § 9. Bestemmelsen i stk. 1 er alene anvendelig i det omfang, de pågældende dokumenter forbliver i den pågældende myndigheds besiddelse. Når interne arbejdsdokumenter eller uddrag heraf oversendes til en anden myndighed mv., vil dokumenterne miste deres interne karakter og derfor være undergivet aktindsigt efter forvaltningslovens almindelige regler.

Kontorets indstilling til afgørelse anses for et internt arbejdsdokument. Der gives derfor ikke aktindsigt i kontorindstillingen, jf. forvaltningslovens § 12, stk. 1, medmindre denne sendes ud af huset. I de tilfælde hvor kontorets indstilling oversendes til SKAT, gives der automatisk aktindsigt i kontorindstillingen, der ved oversendelsen har mistet sin karakter af at være et internt arbejdsdokument, jf. ovenfor. Dette gælder for eksempel i forbindelse med retsmødesager, men Landsskatteretten sender i visse situationer også indstillingen til udtalelse i SKAT, selvom der ikke er begæret retsmøde, hvis der findes at være behov herfor.

En del repræsentanter begærer retsmøde i sagen med henblik på at få kontorets indstilling til udtalelse. Derefter tager de stilling til, hvorvidt begæringen om retsmøde opretholdes. Hvis kontorets indstilling lyder på stadfæstelse, vil repræsentanten typisk opretholde sin retsmødebegæring. Hvis kontoret har indstillet, at der gives klageren medhold, vil sagsbehandleren i mange tilfælde ringe til klageren/repræsentanten og aftale, at anmodningen om retsmøde formuleres således, at retsmødebegæringen alene opretholdes, såfremt rettens votering går klageren imod. Sagen sendes herefter direkte i votering med bemærkning om, at såfremt retten ikke kan tiltræde kontorets indstilling, skal sagen retur til kontoret med henblik på, at der udarbejdes en retsmødeerklæring.

Det sker sjældent, at der sendes sager til udtalelse i SKAT, hvor der er indstillet medhold, medmindre sagen giver anledning til tvivl eller er principiel.

I de sager, hvor der ikke er begæret retsmøde, og hvor der ikke er tale om en sag af en sådan karakter, at kontoret eller retsformanden vælger at sende sagen til udtalelse hos SKAT under alle omstændigheder, får klageren/repræsentanten som udgangspunkt ikke kontorets indstilling at se.

En undtagelse er i de situationer, hvor kontoret indstiller afgørelsen forhøjet. I disse tilfælde sendes kontorets indstilling til udtalelse hos klageren/repræsentanten.

4.6.2.3. Aktindsigt efter offentlighedslovens § 4

Af offentlighedslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., fremgår nærmere:

"Enhver kan med de undtagelser, der er nævnt i §§ 7-14, forlange at blive gjort bekendt med dokumenter, der er indgået til eller oprettet af en forvaltningsmyndighed som led i administrativ sagsbehandling i forbindelse med dens virksomhed."

I offentlighedslovens kapitel 3 er angivet en række undtagelser fra retten til aktindsigt. Bestemmelserne i offentlighedslovens §§ 12 og 13 angår undtagelse af enkelte oplysninger, og der skal således efter disse bestemmelser principielt ske en konkret vurdering af de enkelte oplysninger. De almindelige tavshedsbestemmelser i straffeloven, forvaltningslovens § 27 og tjenestemandsløvgivningen har hverken betydning for adgangen til aktindsigt efter offentlighedsloven eller forvaltningsloven.

Derimod ses *specielle tavshedspligtsforskrifter* at have betydning for adgangen til aktindsigt efter offentlighedsloven, jf. lovens § 14, 1. pkt. sammenholdt med 2. pkt.

Offentlighedslovens § 14 har følgende ordlyd:

"Pligten til at meddele oplysninger er begrænset af særlige bestemmelser om tavshedspligt fastsat ved lov eller med hjemmel i lov for personer, der virker i offentlig tjeneste eller hvern. Det gælder ikke for så vidt angår den almindelige tavshedspligt efter straffeloven, forvaltningsloven og tjenestemandsløvgivningen."

Såfremt pligten til at meddele oplysninger er begrænset af særlige bestemmelser om tavshedspligt, skal man således ikke ind i en konkret vurdering efter offentlighedslovens §§ 12 og 13.

Ved lov nr. 238 af 2. april 1997 om ændring af skattestyrelsesloven mv. blev der indført en ny regel om tavshedspligt i skattestyrelseslovens § 37. Indtil dette tidspunkt var skatte- og opkrævningsmyndighederne undergi-

vet en særlig tavshedspligt vedrørende visse oplysninger, som de kom til kundskab om under udøvelsen af deres erhverv. Reglerne fandtes i statskattelovens § 44, kildeskattelovens § 87 og vurderingslovens § 29 A. Disse regler blev samlet i skattestyrelseslovens § 37 og givet et fælles indhold. Det fremgår af bemærkningerne til bestemmelsen, at omformuleringen af reglerne indebærer en mindre udvidelse af området for særligt tavshedsbelagte oplysninger.

Skattestyrelseslovens § 37 havde følgende ordlyd:

"De kommunale og statslige skattemyndigheder skal under ansvar efter §§ 152-152 a, og §§ 152 c-152 f, i straffeloven iagttage ubetinget tavshed overfor uvedkommende med hensyn til oplysninger om en fysisk eller en juridisk persons økonomiske forhold, som de under varetagelsen af deres arbejde bliver bekendt med. Det samme gælder de kommunale myndigheder, der forestår opkrævning og inddrivelse af skatter, for så vidt angår dette arbejde."

På skatteområdet blev pligten til at meddele oplysninger efter offentlighedsloven således begrænset af den særlige bestemmelse om tavshedspligt i skattestyrelseslovens § 37. Den særlige tavshedspligt i § 37 omfattede alle oplysninger om en bestemt fysisk eller juridisk persons økonomiske, erhvervsmæssige eller privatlivet tilhørende forhold. Bestemmelsen er videreført i skatteforvaltningslovens § 17.

I det omfang der er en risiko for, at klagerens identitet afsløres, må Landskatteretten herefter være afskåret fra give aktindsigt i en kendelse.

Offentlighedslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., omhandler som tidligere nævnt *pligten* til at meddele aktindsigt i dokumenter. I offentlighedslovens § 4, stk. 1, 2. pkt., er det imidlertid fastslået, at der gælder et meroffentlighedsprincip.

Af offentlighedslovens § 4, stk. 1, 2. pkt., fremgår:

"En forvaltningsmyndighed kan give aktindsigt i videre omfang, medmindre andet følger af regler om tavshedspligt mv."

En myndighed kan således give adgang til aktindsigt i videre omfang end offentlighedsloven forpligter til. Adgangen til at give aktindsigt ud fra meroffentlighedsprincippet begrænses dog af reglerne om tavshedspligt. Afslag på aktindsigt i et dokument som følge af tavshedsreglen i § 17 må følgelig medføre, at dokumentet heller ikke ud fra meroffentlighedsprincippet kan udleveres.

Der er ikke i offentlighedsloven angivet en egentlig pligt til at anonymisere dokumenter. Såfremt man som følge af tavshedsreglerne er afskåret fra

at udlevere dokumentet i sin helhed i ikke-anonymiseret form, er der følgende som udgangspunkt ikke pligt (eller ret) til at meddele aktindsigt i dokumentet.

Såfremt det med rimelig sikkerhed må antages, at den person, der begærer aktindsigt, ikke er bekendt med vedkommende person/selskabs identitet, og der heller ikke ud fra kendelsens oplysninger i øvrigt er risiko for, at identiteten afsløres, kan Landsskatteretten som udgangspunkt ud fra et meroffentlighedsprincip fremsende kopi af kendelsen (eller øvrige dokumenter) i anonymiseret form.

4.6.3. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighed 1: Begrænsning af adgangen til aktindsigt

Landsskatteretten har allerede en restriktiv fortolkning af reglerne om adgang til aktindsigt, og der ses ikke at være hverken behov eller mulighed for at begrænse adgangen hertil yderligere.

Der er ikke arbejdet videre med forslaget.

Indsatsmulighed 2: Aktindsigt i kontorindstillinger

Foreningen af Registrerede Revisorer har i høringssvar af d. 13. juli 2006 til forslag til lov om ændring af skatteforvaltningsloven, ligningsloven og lov om statsgaranterede studielån (L143) foreslået, at der gives klagerne ret til aktindsigt i Landsskatterettens kontorindstillinger i alle sager.

Derfor har det været overvejet, om der skal gives aktindsigt i kontorets indstillinger, eventuelt ved at denne udsendes til klageren eller dennes repræsentant forud for forhandlingen i sagen.

For en sådan ordning kunne tale, at dette af visse repræsentanter ville blive opfattet som en yderligere service, ligesom man ikke skal afvente, at indstillingen har været omkring SKAT.

Imod en ordning med at fremsende kontorindstillingen forud for forhandlingen taler, at dette vil fratage forhandlingen sin nuværende karakter af at være et led i oplysningen af sagen. Dette vil give Landsskatteretten et betydeligt merarbejde, idet sagen vil skulle være fuldt oplyst forud for forhandlingen. Endvidere kan udsendelsen af kontorindstillingen give et fejlagtigt indtryk af, at det er kontoret og ikke rettens medlemmer, der træffer afgørelse i sagen. Udsendelse af kontorindstillingen forud for forhandlingen kan derfor ikke anbefales.

Derudover vil der i sager, hvor der er indstillet stadfæstelse, formentlig fremkomme begæring om retsmøde i sagen, der ellers ikke ville være kommet, således at sagen dels skal sendes forbi SKAT og dels skal berammes til retsmøde med yderligere tidsforbrug som følge. I de sager, hvor der er indstillet stadfæstelse, og hvor der allerede er begæret retsmøde, vil klageren/repræsentanten under alle omstændigheder blive bekendtgjort med kontorets indstilling, efter at sagen har været til udtalelse i SKAT.

Hvis man ønsker at nedbringe sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten, er det derfor næppe hensigtsmæssigt at give automatisk aktindsigt i kontorets indstillinger, idet dette vil give nye frister med henblik på bemærkninger, nye fristudsættelser, nye indlæg og formentlig en del retsmødebegæring, der ellers ikke ville være kommet.

Muligheden for at få aktindsigt i kontorets indstilling er endvidere allerede til stede, idet kontorindstillingen automatisk tilsendes klageren/repræsentanten i forbindelse med retsmødebegæring, hvor sagen har været til udtalelse i SKAT. En mulighed for aktindsigt i kontorets indstilling forud for oversendelse af sagen til SKAT ses i øvrigt ikke at ville begrænse antallet af erklæringsskrivelser til SKAT, idet medholdssager allerede i vidt omfang sendes direkte i votering i Landsskatteretten efter aftale med klageren/repræsentanten.

Der arbejdes ikke videre med forslaget.

4.7. Syn og skøn

4.7.1. Indledning

Ifølge Landsskatterettens resultatkontrakt for 2005-2008 medregnes til Landsskatterettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid ikke sager, som Landsskatteretten er tvunget til at berostille. Det gælder f.eks. syn og skøn.

Selv om sager med syn og skøn holdes uden for opgørelsen af den gennemsnitlige sagsbehandlingstid, og Landsskatteretten ingen indflydelse har på selve syns- og skønsforretningens varighed, er det imidlertid spørgsmålet, om der er sagsbehandlingsaktiviteter i tilknytning til syns- og skønssagen, som kunne nedsætte rettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid.

Det bemærkes, at det ikke er muligt at sige noget om tidsforbruget ved Landsskatterettens aktiviteter i relation til syn og skøn, da tidsforbruget ikke registreres eller på anden måde opgøres specifikt.

4.7.2. Lovgrundlag

Efter skatteforvaltningslovens § 47 finder reglen i retsplejelovens § 343 om adgang til at kræve syn og skøn udmeldt ved de almindelige domstoles foranstaltning tilsvarende anvendelse, når sagen er indbragt for Landsskatteretten.

Efter retsplejelovens § 343 kan byretten tillade, at der optages bevis, herunder syn og skøn, selv om dette ikke sker til brug for en verserende retssag (isoleret bevisoptagelse).

Ved syn og skøn i klagesager ved Landsskatteretten overtager byretten den del af processen, som vedrører tilvejebringelsen af syns- og skønserklæringen.

Syn og skøn anvendes, når en fyldestgørende vurdering af sagens faktiske omstændigheder forudsætter en sagkyndig vurdering. Syn og skøn er altså alene et bevismiddel, som tjener til oplysning af sagen. Formålet med syn og skøn er dels at tilvejebringe en fagkyndig besigtigelse og beskrivelse af et faktisk forhold (syn) og dels en vurdering heraf (skøn). Syn og skøn tjener altså til vejledning for Landsskatteretten på områder, hvor retten ikke selv er i besiddelse af den fornødne sagkundskab.

Derimod kan syn og skøn ikke udmeldes med henblik på vejledning om de juridiske spørgsmål i sagen, og syns- og skønsmænd kan ikke anmodes om at foretage en juridisk bedømmelse. Der kan desuden ikke stilles spørgs-

mål, der forudsætter en væsentlig bevisbedømmelse fra skønsmandens side.

4.7.3. Baggrund for bestemmelserne

Adgangen til syn og skøn under landsskatteretssager blev indført ved lov nr. 824 af 19. december 1989. Formålet med denne adgang var at styrke borgernes retssikkerhed på skatteområdet.

Adgangen til at få foretaget syn og skøn efter retsplejelovens regler er en væsentlig retssikkerhedsmæssig garanti og sikring af skatteydernes retsstilling. Syn og skøn er i princippet velegnet som et tvistløsningsmiddel i alle sager, der indeholder et skønselement.

Ordningen skønnedes således at ville forbedre Landsskatterettens materielle afgørelsesgrundlag og være procesbesparende.

Med gennemførelsen af lov nr. 215 af 28. april 1993 kunne Landsskatteretten bestemme, at udgifter til syn og skøn blev dækket fuldt ud gennem omkostningsdækningsordningen. Hensigten med lovændringen var at mindske antallet af landsskatteretssager indbragt for domstolene yderligere. I forarbejderne anføres det, at adgangen til fuld dækning tilskynder klageren til optimalt at søge en sag belyst ved Landsskatteretten. Hermed varetages det hensyn, at den rigtige afgørelse træffes på et så tidligt tidspunkt som muligt.

4.7.4. I hvilke sager kan syn og skøn udmeldes?

Reglen i skatteforvaltningslovens § 47 finder anvendelse i sager, der er indbragt for Landsskatteretten - det vil sige både told-, skatte-, afgifts- og momssager.

På skatteområdet begæres der navnlig syn og skøn i landsskatteretssager, hvor der er tvist om en værdiansættelse af unoterede aktier og anparter, gældsbreve, goodwill, f.eks. ved overdragelse af et aktiv erhvervet før den 19. maj 1993, eller i sager, hvor der er tvist om markedslejen eller markedsprisen for en ejendom, varelagre, driftsmidler mv., hvor parterne ikke har modstående interesser. Endvidere begæres syn og skøn i sager, hvor det omtvistede spørgsmål er, om et landbrug drives landbrugsfagligt forsvarligt.

Syn og skøn i toldsager vil navnlig kunne blive aktuel i sager om toldværdifastsættelse og i tarifieringssager.

Syn og skøn er også i andre sager, der indeholder et skøn, velegnet, hvor der ikke er tale om standardiserede regler for skønnet som f.eks. værdi af

fri bil. Her forsøger Landsskatteretten som regel at undgå syn og skøn, da den omhandlede bil som regel ikke eksisterer længere, og da man i hvert fald kun med begrænset sikkerhed kan udtale sig om værdien i det år, der er omhandlet af klagen.

Der kan efter skatteforvaltningslovens § 47 ikke gives syn og skøn i sager vedrørende

- efterprøvelse af passivposter efter boafgiftslovens § 13 a,
- vurdering af køretøjer efter registreringsafgiftsloven og
- vurdering af fast ejendom.

Det sidste forhold skyldes, at vurderingsmyndighederne har adgang til at foretage besigtigelse af ejendommen og til at betjene sig af særlig sagkyndig bistand. Begrænsningen i bestemmelsens anvendelsesområde angår kun vurdering efter vurderingsloven. Syn og skøn kan således udmeldes i andre skattesager vedrørende værdien af fast ejendom, f.eks. angående overdragelser mellem hovedaktionær og selskab.

Baggrunden for de øvrige undtagelser er, at der også hér på anden vis er givet vished for en korrekt værdiansættelse, jf. således de skifteretlige regler om værdiansættelse af aktiver i dødsboer i lov nr. 1223 af 27. december 1996 om skifte af dødsboer.

4.7.5. Hvem kan begære syn og skøn?

Syn og skøn kan begæres både af klageren og SKAT. Adgangen anvendes dog i praksis mest af klageren. Det er Landsskatterettens erfaring, at syn og skøn almindeligvis kun udmeldes i de sager, hvor klageren er repræsenteret ved en rådgiver.

Når der begæres syn og skøn, indtræder SKAT som part i sagen, jf. skatteforvaltningslovens § 47, stk. 4.

Syns- og skønssagerne er blevet forankret i Skattecenter Århus med henblik på en stærkere styring af disse sager. Optræder der i syns- og skønssagen principielle spørgsmål, behandles syns- og skønssagen dog fra 1. juni 2006 i SKAT, Hovedcentret.

SKAT kan både som rekvirent og som skønsmænd komme med indstillinger til byretten om valg af syns- og skønsmænd og komme med forslag til syns- og skønsmænd. Herudover vil SKAT lade sig repræsentere under syns- og skønssagen og eventuelle retsmøder, herunder ved Kammeradvokaten.

Landsskatteretten kan ikke på eget initiativ udmelde syn og skøn, men hvis Landsskatteretten finder, at der er behov for syn og skøn, kan den opfordre parterne til at begære syn og skøn. Det sker således fra tid til anden, at sagsbehandleren eller kontorchefen finder, at afholdelse af syn og skøn vil være hensigtsmæssig i en sag, hvor dette ikke er begæret. Repræsentanten vil i sådanne tilfælde blive gjort opmærksom herpå, samt blive opfordret til at gøre brug af de ovennævnte regler. Skatteyderen vil formentlig i de fleste tilfælde følge en sådan opfordring.

Fordi syn og skøn er en omkostningstung og tidskrævende proces, vil sagsbehandleren ofte forsøge at afklare forholdet gennem mindre tidskrævende tiltag. Hvis der for eksempel er tale om delsalg af en landbrugsejendom, hvor klageren har begæret syn og skøn vedrørende fastsættelsen af værdien for driftsbygningerne, vil sagsbehandleren foreslå, at spørgsmålet sendes til udtalelse i SKAT, der så tager ud og besigtiger driftsbygningerne. Det er Landsskatterettens erfaring, at i stort set alle tilfælde stiller repræsentanten sig tilfreds med dette - og svarene fra SKAT er også typisk gennemarbejdede og velbegrundede.

4.7.6. Frist for stillingtagen til om syn og skøn ønskes

Efter skatteforvaltningslovens § 47, stk. 2, kan Landsskatteretten fastsætte en frist, inden for hvilken klageren og den myndighed, hvis afgørelse klagen vedrører, skal tage stilling til, om der begæres syn og skøn i sagen. Landsskatteretten sætter i praksis fristen til 2 måneder. Det betyder, at Landsskatteretten efter denne frist kan færdigbehandle sagen uden at afvente eller respektere en eventuel syns- og skønserklæring.

4.7.7. Praktisk fremgangsmåde

Første skridt i en syns- og skønssag vil være, at klager/repræsentant meddeler Landsskatteretten, at han eller hun vil afholde syn og skøn om et givet spørgsmål og beder om, at der meddeles tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse til udgifter i denne forbindelse.

Landsskatteretten vil herefter træffe afgørelse om omkostningsgodtgørelse.

Det er i denne forbindelse væsentligt, at klager/repræsentant ikke skal bede Landsskatteretten godkende, at der skal afholdes syn og skøn. Landsskatteretten skal heller ikke godkende skønstemaet eller skønsmanden.

Rekvirenten skal herefter fremsende en begæring til den byret, hvor skønssforretningen skal foregå.

Som dokumentation for, at skønsforretningen er påbegyndt, skal begæringen og temaet indsendes til Landsskatteretten sammen med byrettens bekræftelse af at have modtaget sagen, samt at anmodningen er imødekommet, jf. forretningsordenen for Landsskatteretten § 19.

4.7.7.1. Berostillelse af landsskatteretssagen

Herefter berostiller Landsskatteretten behandlingen af sagen, jf. skatteforvaltningslovens § 47, stk. 3.

Indtil klageren efter modtagelsen af skønserklæringen meddeler Landsskatteretten, hvorvidt klagen opretholdes – jf. straks nedenfor - er 6 måneders-fristen i § 48, stk. 2, suspenderet. Fristen i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2, går ud på, at klageren kan indbringe sagen for domstole, hvis Landsskatteretten ikke har truffet afgørelse inden 6 måneder.

4.7.7.2. Afslutning af syns- og skønssagen

Når syns- og skønssagen er afsluttet i byretten, skal den, der har ønsket syn og skøn, inden 14 dage sende en kopi af retsbogsudskriften over byretssagen til Landsskatteretten. Med udskriften skal følge syns- og skønsmændenes udtalelse. Hvis der har været mundtlig afhjæmning i byretten, skal retsbogsudskriften af forklaringen også fremsendes.

Hvis det er klageren, som har ønsket syn og skøn, skal vedkommende samtidig med indsendelsen af ovennævnte dokumenter skriftligt meddele Landsskatteretten, hvorvidt klagen opretholdes eller trækkes tilbage. Fremkommer der ingen meddelelse fra klageren herom, anses klagen for opretholdt.

Hvis der er stillet alternative spørgsmål - fordi der er uenighed om faktiske forhold eller om skatteretlige spørgsmål - må rekvirenten anføre, hvilken besvarelse Landsskatteretten efter hans eller hendes opfattelse må lægge til grund for den skatteretlige bedømmelse og argumentationen herfor.

Hvis det er SKAT, som har anmodet om syn og skøn, kan Landsskatteretten efter modtagelsen af ovennævnte dokumenter skriftligt anmode klageren om inden for en frist på 14 dage at meddele, hvorvidt klagen opretholdes eller trækkes tilbage. Fremkommer der ingen meddelelse fra klageren inden for fristen, anses klagen for opretholdt.

SKAT kan ligeledes fremkomme med sin opfattelse af konklusionen i et indlæg til Landsskatteretten. Indlægget vil blive sendt til klageren til kommentering af, hvorvidt sagen opretholdes, hvilket efter forretningsordenens § 19, stk. 5, skal ske inden for en frist på 14 dage.

4.7.7.3. Retsmøde med syns- og skønsmændene

Landsskatteretten har mulighed for undtagelsesvis at indkalde syns- og skønsmændene til at udtale sig under et retsmøde, jf. forretningsordenen for Landsskatteretten § 14.

Hvis retten undtagelsesvis bestemmer, at en syns- og skønsmænd, eller en anden person, skal have lejlighed til at udtale sig over for retten under et retsmøde, indkaldes den pågældende person ifølge bestemmelsens stk. 4 med samme varsel som klageren, og klageren underrettes herom.

Klageren bliver skriftligt underrettet om et retsmøde med mindst 4 ugers varsel.

4.7.7.4. Hvad betyder syns- og skønserklæringen?

Landsskatterettens kompetence til at udøve et skøn ligger fast. Syns- og skønrapporten er blot et bevismiddel – en erklæring eller rapport, hvori der indgår flere oplysninger til sagen, hvilket giver retten et bedre grundlag for sin afgørelse.

Landsskatteretten er ikke retligt forpligtet til at nå til samme resultat som skønsmændene. Landsskatteretten skal således ikke lægge udfaldet af syns- og skønssforretningen til grund for sin afgørelse i sagen.

Det er væsentligt, at Landsskatteretten - når skønssrapporten fremkommer - er opmærksom på, at byrettens accept af, at et spørgsmål stilles, ikke er udtryk for, at retten har fundet, at spørgsmålet er i overensstemmelse med sagens faktum. Hvis Landsskatteretten finder, at sagens faktum er et andet end forudsat i spørgsmålet, må Landsskatteretten se bort fra den pågældende besvarelse.

Normalt vil syns- og skønserklæringen blive lagt til grund for afgørelsen. Landsskatteretten vil dog næppe følge syns- og skønssrapporten, hvor der er væsentlige mangler knyttet til rapporten og dennes tilblivelse, f.eks. hvis der er stillet retlige spørgsmål. Hvor der konstateres fejl i syns- og skønssrapporten, eller hvor skønsmænden har vurderet et aktiv, der slet ikke er sammenligneligt med aktivet i klagesagen, vil Landsskatteretten også vælge at se bort fra syns- og skønssrapporten.

Kun meget få landsskatteretssager, hvori der har været foretaget syn og skøn, indbringes for domstolene. Nedsættelsesprocenten (dvs. andelen af de sager, hvori skatteyderen får helt eller delvis medhold) vurderes at være væsentlig højere i de sager, hvori der har været foretaget syn og skøn, end i andre sager ved Landsskatteretten.

4.7.8. Omkostningsgodtgørelse ved syn og skøn

Hvis klageren eller dennes repræsentant finder anledning til at begære syn og skøn, har de mulighed for at rette henvendelse til Landsskatteretten for at undersøge, om der på forhånd kan gives tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse.

Landsskatteretten kan således bestemme, at udgifter afholdt til syn og skøn skal dækkes fuldt ud af det offentlige, når afholdelsen af syn og skøn har tilført sagen eller skønnes at kunne tilføre sagen væsentlige nye oplysninger, der ikke mere hensigtsmæssigt har kunnet eller kan indhentes på anden måde, jf. forretningsordenen for Landsskatteretten, § 19, stk. 6.

Bestemmelsen skal ses i lyset af skatteforvaltningslovens § 52, stk. 3, hvorefter Landsskatteretten kan bestemme, at udgifter, der er eller vil blive afholdt til syn og skøn i en landsskatteretssag, skal godtgøres fuldt ud.

Reglen praktiseres på den måde, at der i de fleste tilfælde gives forhåndstilsagn om den fulde omkostningsgodtgørelse. Landsskatteretten bestræber sig på at præcisere, hvad der gives tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse til, og tilsagnet gives normalt uden, at man får forelagt et forslag til syns- og skønstema.

Landsskatteretten har udarbejdet standardbreve, hvori retten erklærer sig enig eller uenig i, at der ydes fuld omkostningsgodtgørelse.

Som nævnt i afsnit 2 kan syn og skøn ikke angå retlige vurderinger. Hvis der indgår en juridisk vurdering, vil Landsskatteretten ikke give tilsagn om omkostningsgodtgørelse. Det er eksempelvis Landsskatterettens erfaring, at en del klagere begærer syn og skøn i forbindelse med sondringen mellem forbedringer og vedligeholdelse, og sådanne klagere får aldrig tilsagn om fuld godtgørelse.

Afholdelse af syn og skøn er forbundet med store omkostninger. Hvis der ikke var adgang til fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn i Landsskatteretten, ville mange klagere måske vente med at begære syn og skøn, til sagen var indbragt for domstolene. Hvis klageren fik medhold ved domstolene, ville Skatteministeriet skulle dække udgifterne til syn og skøn efter retsplejelovens regler om sagsomkostninger. Hvis klageren ikke fik medhold, ville den pågældende kunne få udgifterne dækket delvist efter de almindelige regler om omkostningsgodtgørelse. Uden Landsskatterettens mulighed for at give tilsagn om fuld omkostningsdækning, ville klageren således have et økonomisk incitament til at afvente domstolsbehandling, før den pågældende begærede syn og skøn.

I det omfang der ikke gives fuld omkostningsgodtgørelse, kan udgifterne til syn og skøn godtgøres efter de almindelige regler i skatteforvaltningslovens § 52, stk. 1 og 2.

De omkostninger, der kan dækkes i syns- og skønssagen, er eksempelvis følgende:

- Salær til syns- og skønsmand, herunder udgifter til rejse og øvrige udgifter.
- Udgifter til sagkyndig bistand under syns- og skønssagen, herunder udgifter til advokatbistand til gennemgang af sagen, valg af brancheorganisation til at afgive erklæring som alternativ til syn og skøn eller valg af syns- og skønsmand, udarbejdelse af syns- og skønstema og tillægsspørgsmål, fremfindelse af materiale, deltagelse i møde under skønnsforretningen, deltagelse i retsmøder mv.

Det bemærkes, at syns- og skønsmandens honorar er undergivet byrettens kontrol, idet honoraret fastsættes af retten, jf. retsplejelovens § 211.

4.7.9. Statistik – antal sager om syn og skøn

Landsskatteretten har i perioden 1. januar – 15. september 2006 afsluttet i alt 3.070 sager. Heraf har der været begæret syn og skøn i 74 sager.

Det fremgår af de rapporter, som gennem årene er blevet afgivet til Folketingets Skatteudvalg, at der er ydet omkostningsgodtgørelse i 60-70 sager årligt med en godtgørelsesprocent på 100. Disse sager dækker formentlig alle landsskatteretssager.

Antallet af sager, hvori der er ydet omkostningsgodtgørelse med 50 pct., ligger på 5 i 2003 og 2004.

Ordningen med omkostningsgodtgørelse i syns- og skønssager ved Landsskatteretten koster omkring 5 mio. kr. årligt og i gennemsnit er der dækket udgifter for 75.000 kr. pr. sag.

4.7.10. Tidsforbruget

Normalt er tidsforbruget i syns- og skønssagerne meget stort. Det skyldes bl.a., at der mellem parterne ofte udspiller sig lange diskussioner om valg af syns- og skønsmand og om formuleringen af de enkelte spørgsmål, selv om det er opfattelsen, at noget af problemet oftest løses ved tillægsspørgsmål i syns- og skønstemaet.

Ifølge Landsskatterettens årsberetning 2005 udgør den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i 2005 for sager med syn og skøn 31,4 måneder, dvs. lidt over 2½ år.

4.7.11. Indsatsmuligheder

Det bemærkes, at skatteministeren den 15. november 2006 som led i regeringens finanslovsaftale med Dansk Folkeparti fremsatte lovforslag om, at der skal kunne gennemføres syn og skøn ved skatteankenævnene og opnå fuld omkostningsgodtgørelse hertil på samme måde som ved Landsskatteretten. Lovforslaget blev vedtaget den 20. december 2006 og har haft virkning fra 1. januar 2007.

Skatteankenævnene har i syns- og skønssager de samme funktioner, som Landsskatteretten har, og SKAT har partsstatus.

Den nye mulighed for at få foretaget syn og skøn ved skatteankenævnene forventes at nedsætte sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten.

Indsatsmulighed 1: Skærpelse af høringsfrist ved nægtelse af fuld omkostningsgodtgørelse ved syn og skøn

I de sager, hvor Landsskatteretten ikke giver forhåndstilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse ved syn og skøn, gives der i dag klageren 2 måneder til at komme med en tilkendegivelse af, om klageren fortsat ønsker syn og skøn. I disse tilfælde kunne man overveje en differentiering, således at tilkendegivelsen skal sendes inden 14 dage, mens kopi af begæringen og byrettens bekræftelse skal indsendes inden 2 måneder.

Der vil kunne spares 1½ måneds berostillelse i de sager, hvor man vælger ikke at afholde syn og skøn på grundlag af Landsskatterettens brev om, at der ikke gives forhåndstilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse.

Der ses ikke at være retssikkerhedsmæssige betænkeligheder forbundet hermed.

Forslaget vil kunne medføre en tidsbesparelse for Landsskatteretten i den pågældende type af sager.

Forslaget er implementeret.

Indsatsmulighed 2: Begæring om syn og skøn i klagen til Landsskatteretten

Bestemmelsen om, at Landsskatteretten kan fastsætte en frist for begæring for syn og skøn betyder, at Landsskatteretten skal påse, at fristen overholdes, og - hvis ikke en begæring kommer inden for fristen - vurdere, hvor-

vidt der skal ses bort fra en senere begæring om syn og skøn. Landsskatteretten kan også vælge at berostille sagen, hvis der er noget som tyder på, at en begæring er undervejs.

Bestemmelsen giver Landsskatteretten en mulighed for at se bort fra en senere begæring om syn og skøn. Der er altså ikke noget i vejen for, at Landsskatteretten rent faktisk tillader en senere begæring om syn og skøn.

Det kan ikke belyses statistisk, i hvilket omfang Landsskatteretten i praksis bortser fra senere begæret syn og skøn efter fristens udløb, samt i hvilket omfang der efter fristens udløb begæres syn og skøn.

Da Landsskatteretten ikke har regler om præklusion e.lign., kan en begæring om syn og skøn fremsættes på ethvert givent tidspunkt under sagens behandling, indtil kendelsen er underskrevet og afsendt. Fremsættes begæringen, skal Landsskatteretten tage stilling til spørgsmålet om forhåndstilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse, og i alle tilfælde, hvor syn og skøn rent faktisk udmeldes, skal Landsskatteretten sætte sagen i bero på dette.

Det kunne overvejes i en bestemmelse i skatteforvaltningsloven udtrykkeligt at foreskrive, at klagen til Landsskatteretten skal indeholde en begæring om syn og skøn - i modsat fald har klageren ikke senere mulighed for at få Landsskatteretten til at tage hensyn til, at der er gennemført syn og skøn under landsskatteretssagen.

Klageren vil ved begæring om syn og skøn på et senere tidspunkt ikke kunne få Landsskatterettens forhåndstilsagn om omkostningsgodtgørelse, ligesom Landsskatteretten er berettiget til afslutte sagen uden at afvente fremkomsten af en syns- og skønserklæring.

Tilsvarende bør SKAT - efter at være blevet gjort bekendt med sagen - inden for en kort frist begære syn og skøn, hvis SKAT vurderer dette som et hensigtsmæssigt skridt.

Adgangen for Landsskatteretten til at opfordre til syn og skøn bør dog fortsat bestå.

En opgørelse af Landsskatterettens verserende sager pr. 15. september 2006 viser, at i 57 tilfælde er der allerede i klageskrivelsen begæret syn og skøn. Dette skal sammenholdes med, at der årligt begæres syn og skøn i ca. 70 sager.

Forslaget indebærer, at der i vejledningen om klage til Landsskatteretten skal gøres opmærksom på, at klageren allerede i klageskrivelsen skal

fremstætte begæring om syn og skøn, hvis dette ønskes, samt hvilke konsekvenser det har, hvis det ikke sker i klageskrivelsen.

Da Landsskatterettens forskellige aktiviteter i forbindelse med syn og skøn ikke registreres - bortset fra berostillelsen på syn og skøn - er det ikke muligt at angive et skønnet, sparet tidsforbrug ved forslaget.

Forslaget vil antageligt afskære mindre end omkring 15 klager fra årligt at begære syn og skøn. I den forbindelse erindres, at Landsskatterettens mulighed for at opfordre til syn og skøn fortsat består.

Fordelen for Landsskatteretten er, at det første skridt i sagen er en stillingtagen til omkostningsgodtgørelsesspørgsmålet, og at sagen herefter kan berostilles på tilvejebringelsen af syns- og skønserklæringen. Landsskatterettens sagsbehandler kommer således ikke til at vurdere sagen materielt, før syns- og skønserklæringen foreligger.

Forslaget kan afskære den skatte- eller afgiftspligtige fra at begære syn og skøn på et senere tidspunkt i sagsforløbet, selv om dette kan være relevant for sagen. Den skatte- eller afgiftspligtige vil dermed kunne blive tvunget til at indbringe sagen for domstolene for at få afholdt syn og skøn. Forslaget er hverken procesbesparende eller retssikkerhedsmæssigt acceptabelt.

Forslaget forudsætter en ændring af skatteforvaltningsloven.

Der er ikke arbejdet videre med forslaget.

Indsatsmulighed 3: Krav om positiv tilkendegivelse om, hvorvidt klage opretholdes

Rekvirenten skal inden 14 dage efter foretagelsen af syn og skøn sende Landsskatteretten en række dokumenter i syns- og skønssagen. Samtidig skal klageren inden 14 dage meddele Landsskatteretten, hvorvidt klagen opretholdes eller trækkes tilbage. Hvis ingen meddelelse fremkommer fra klageren inden for fristen, anses klagen ifølge forretningsordenens § 19, stk. 4, for opretholdt.

Man kunne skærpe kravene til klageren og kræve en udtrykkelig tilkendegivelse, hvis klageren ønsker klagen opretholdt. Hvis klageren ikke fremkommer med et udtrykkeligt ønske om at opretholde klagen, kunne Landsskatteretten i stedet anse klagen for bortfaldet.

Sagen kan afsluttes hurtigere, hvis klageren ikke meddeler, at sagen opretholdes. Det er ikke muligt nærmere at vurdere tidsbesparelsen herved.

Forslaget har alene til formål at kunne registrere en sag som afsluttet, hvis klageren ikke opfylder det formelle krav at meddele Landsskatteretten, at han eller hun ønsker sagen opretholdt.

Et formelt krav vil altså være til hinder for, at klageren kan få sin sag prøvet ved Landsskatteretten.

Retssikkerhedsmæssigt er forslaget uacceptabelt.

Virkningen af forslaget er, at klageren formentlig vil anmode om genoptagelse af sin sag enten ved Landsskatteretten eller ved skattecenteret. Det kan også tænkes, at klageren prøver at få domstolene til at tage stilling til det materielle spørgsmål.

I det omfang klageren forsøger at få sin sag genoptaget ved et skattecenter, vil SKAT blive belastet med sagen. Tilsvarende vil domstolene blive belastet, hvis sagen går til domstolene.

Fordelen er, at Landsskatteretten vil kunne afslutte en sag hurtigere. Det sker imidlertid som følge af, at klageren ikke får iagttaget et formelt krav. Ud over at forslaget er retssikkerhedsmæssigt uacceptabelt, vil det også være procesforøgende, i det omfang klageren vil søge at opnå genoptagelse af sagen eller går til domstolene.

Der er ikke arbejdet videre med forslaget.

4.8. EU-sager

4.8.1. Indledning

Ifølge Landsskatterettens resultatkontrakt for 2005-2008 medregnes til Landsskatterettens gennemsnitlige sagsbehandlingstid ikke sager, som Landsskatteretten er tvunget til at berostille.

Forelæggelser for EF-Domstolen er ikke nævnt i resultatkontrakten, men må antages at være omfattet af de omtalte sager, idet der i givet fald også vil være tale om en "tvungen berostillelse".

Selv om udgangspunktet er, at EU-sager holdes uden for opgørelsen af den gennemsnitlige sagsbehandlingstid, og Landsskatteretten ingen indflydelse har på den tid, der medgår til disse forelæggelsessager, er det imidlertid spørgsmålet, om der er sagsbehandlingsaktiviteter i tilknytning hertil, som kunne nedsætte rettens sagsbehandlingstid.

Det bemærkes, at det ikke er muligt at sige noget om tidsforbruget ved Landsskatterettens aktiviteter i relation til EU-sagerne, da tidsforbruget ikke registreres eller på anden måde opgøres specifikt.

Forelæggelserne skønnes dog at forøge sagens varighed med i gennemsnit 1 år, og antallet af sager, der berostilles på sådanne forelæggelser, skønnes i gennemsnit at udgøre 10 årligt.

4.8.2. Forelæggelser for EU-kommissionen og Toldkodeksudvalget

Indledningsvis må det klarlægges, hvad der menes med, at "*Landsskatteretten er tvunget til berostillelse i forbindelse med forelæggelse for EU-kommissionen eller EU's toldkodeksudvalg*".

Det følger hverken af skatteforvaltningsloven, moms - eller afgiftslovgivningen eller toldloven, at Landsskatteretten er tvunget til at berostille en sag på forelæggelse af et spørgsmål, om hvilket der er tvist, for EU-kommissionen eller EU's toldkodeksudvalg.

Imidlertid vil Landsskatteretten på grund af EU-lovgivningens forrang frem for dansk afgiftslovgivning være nødt til at berostille sagen, såfremt en tvist skønnes at kunne løses på baggrund af en forelæggelse for EU-kommissionen eller EU's toldkodeksudvalg.

Sager, som forelægges EU's Toldkodeksudvalg, angår tarifierings spørgsmål, altså om en vare skal placeres under en given varekode (position).

Sager, som forelægges EU-kommissionen, angår spørgsmålet tilbagebetaling af afregnet told, altså om toldgodtgørelse.

Sagerne har visse fælles karakteristika:

En berostillelse af en sag på en forelæggelse for EU i en tilsvarende sag sker oftest derved, at SKAT bliver opmærksom på sagernes lighed og foreslår klageren og Landsskatteretten, at man berostiller den konkrete klagesag, indtil resultatet af forelæggelsen af spørgsmålet i den tilsvarende sag er blevet behandlet af EU.

Hvis initiativet kommer fra klageren, vil spørgsmålet om en berostillelse på forelæggelsessagen oftest blive gjort gældende i klageskrivelsen. Landsskatteretten vil i den anledning anmode SKAT om en udtalelse over berostillelsspørgsmålet, og spørgsmålet om berostillelse bliver dermed afklaret på et relativt tidligt tidspunkt i klageforløbet.

Rejses spørgsmålet ikke af klageren, vil det normalt først være i forbindelse med begæring af retsmøde, at SKATs Hovedcenter får kendskab til sagen og dermed behovet for at få berostillet spørgsmålet på forelæggelsen for EU.

Det er SKAT, som forelægger sager for EU's toldkodeksudvalg, ligesom tilfældet er med hensyn til forelæggelse af sager for EU-kommissionen. I de sidstnævnte sager kan Landsskatteretten ikke selv forelægge spørgsmål på grund af rettens domstolslignende karakter.

Normalt vil der mellem klageren og SKAT være enighed om formuleringen af de spørgsmål, som er genstand for forelæggelsen.

Er der behov for forelæggelse i den konkrete sag, vil Landsskatteretten ved kendelse pålægge SKAT at tage spørgsmålet op for EU-kommissionen eller EU's toldkodeksudvalg.

4.8.3. Præjudicielle forelæggelser for EF-Domstolen

Ved Landsskatteretten kan spørgsmålet om præjudiciel forelæggelse for EF-domstolen blive rejst, hvis der er behov for at få afklaret, hvorledes en eller flere EU-bestemmelser - af betydning for sagens afgørelse - skal forstås. Forelægges sagen for EF-Domstolen, har Landsskatteretten pligt til at lægge EF-Domstolens svar til grund for sin afgørelse af sagen.

At retten har en sådan adgang til præjudiciel forelæggelser for EF-Domstolen er forudsætningsvis fastslået i forarbejderne til skatteforvaltningslovens § 40, stk. 2, (lovforslag L 110 - Folketinget 2004-05, 2. sam-

ling), hvorefter skatteministeren inden 1 måned kan indbringe skatterådsafgørelser, der indeholder en stillingtagen til et EU-retligt spørgsmål, for Landsskatteretten.

Spørgsmålet om præjudiciel forelæggelse rejses typisk af klageren – og typisk i form af en anmodning til Landsskatteretten i klageskrivelsen. Indtil videre har Landsskatteretten afvist sådanne anmodninger, idet retten ikke har fundet behov for at gennemføre forelæggelser.

Det bemærkes, at en præjudiciel forelæggelse ikke er indført som et retsmiddel for klageren. Det er således hverken nødvendigt eller tilstrækkeligt, for at retten kan benytte sig af præjudiciel forelæggelse, at klageren har påberåbt sig en EU-regel, ligesom det heller ikke er afgørende, om klageren har fremsat ønske om præjudiciel forelæggelse.

Er der åbenbar tvivl om forståelsen af en EU-regel, bør Landsskatteretten selv tage initiativ til at forelægge spørgsmålet for EF-Domstolen.

Selv om det i givet fald er Landsskatteretten, som formelt forelægger spørgsmålene for EF-Domstolen, må det antages, at det er parterne selv, der bliver enige om spørgsmålenes formulering, dvs. SKAT og klageren, således som det er tilfældet, når en præjudiciel forelæggelse ønskes ved domstolene.

Herudover vil Landsskatteretten kunne berostille en sag på en præjudiciel forelæggelse i en anden sag – typisk retssag – om et tilsvarende spørgsmål.

4.8.4. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighed 1: Inddragelse af SKAT, Hovedcentret, ved klagens indgivelse

Det forekommer ikke hensigtsmæssigt, at berostillelsen på EU-forelæggelser, herunder på præjudicielle forelæggelser for EF-Domstolen, i dag normalt først sker på et meget sent tidspunkt i sagsforløbet - nemlig når og hvis SKAT, Hovedcentret, får kendskab til sagen gennem en begæring om afholdelse af retsmøde.

I forbindelse med, at toldsagerne overgik til Landsskatterettens klagebehandling i 1998, blev der gennemført en procedure, hvorefter Landsskatteretten sendte klagen til Told- og Skattestyrelsen med henblik på tilvejebringelse af sagsakterne. I den forbindelse blev styrelsen bekendt med klagen, og styrelsen kunne rejse spørgsmålet om berostillelse på en forelæggelse for EU ved tilbagesendelsen af sagsakterne til Landsskatteretten.

Senere blev proceduren ændret således, at sagsakterne blev indhentet direkte fra skattecentrene, men med tilbagesendelse gennem Told- og Skattestyrelsen. Også i denne situation ville Told- og Skattestyrelsen have mulighed for at gøre opmærksom på det hensigtsmæssige i en berostillelse på en forelæggelse.

I dag henter Landsskatteretten sagsakterne direkte fra skattecentrene, og SKAT, Hovedcentret, vil typisk ikke have kendskab til de verserende klagesager.

På den baggrund kunne det overvejes, at skattecentrene i alle afgiftssager, hvor en forelæggelse eller en berostillelse på en forelæggelse for EU kan komme på tale, orienterer SKAT, Hovedcentret, om en klage til Landsskatteretten. I disse sager får Hovedcentret efter forslaget pligt til at meddele Landsskatteretten, hvorvidt der bør ske berostillelse eller forelæggelse. Tilsvarende får SKAT, Hovedcentret, i disse sager også pligt til at underrette Landsskatteretten på et senere tidspunkt i klageforløbet, hvis spørgsmålet om forelæggelse eller berostillelse bliver aktuelt.

Ved forslaget vil en berostillelse hurtigere kunne ske. Bliver spørgsmålet om forelæggelse aktuelt, vil sagen hurtigere kunne afsluttes, medmindre sagen drejer sig om en præjudiciel forelæggelse for EF-Domstolen. Landsskatteretten undgår derved at iværksætte en behandling af det materielle spørgsmål – en behandling, som i kraft af resultatet af forelæggelsen kan vise sig at være overflødig.

Den afklaring, der sker ved forelæggelsen, vil med andre ord spare Landsskatteretten tid.

Ved forslaget får SKAT, Hovedcentret, pligt til at oplyse Landsskatteretten, om sagen bør berostilles eller forelægges EU på et langt tidligere tidspunkt i sagsforløbet end i dag. Dette kan medvirke til, at klagen kan blive hurtigere afgjort, hvilket styrker klagers retssikkerhed.

Forslaget er helt i tråd med ønsket om at sikre, at Hovedcentret er inde over principielle landsskatteretssager.

For SKAT betyder forslaget en administrativ merbelastning, idet skattecentrene får pligt til at underrette Hovedcentret om klager til Landsskatteretten over spørgsmål, hvor en berostillelse/forelæggelse kan komme på tale. Også Hovedcentret vil blive pålagt opgave med at orientere sig om klagens indhold samt vurdere, hvorvidt der i landsskatteretssagen bør foreslås en berostillelse eller forelæggelse. Endvidere skal Hovedcentret under

4.8. EU-sager

klageforløbet ved Landsskatteretten have sagen in mente med henblik på evt. at kunne foreslå Landsskatteretten, at sagen blev berostillet/forelagt.

Orienteringen fra skattecentrene til Hovedcentret kan vel ske gennem en mail, hvor den indscannede klage medfølger.

Også Hovedcentrets eventuelle bemærkninger til Landsskatteretten kan ske pr. mail.

Forslaget vil indgå i drøftelser mellem Landsskatteretten og SKAT.

5. Samspil i koncernen

5.1. Indsatsstrategi og indsatsplan 2007

5.1.1. SKATs indsatsstrategi

SKATs nye indsatsstrategi blev iværksat i 2006, men det er først med SKATs indsatsplan for 2007, at strategien for alvor kommer til at virke.

Målet med strategien er at sikre, at virksomheder og borgere efterlever reglerne, altså sikre *compliance*. Idéen er at dele virksomheder og borgere op i henholdsvis medspillere (i hvidt og grønt segment) og modspillere (i gult og rødt segment), som skal have en forskellig og fokuseret behandling for at få en større compliancegrad. Hos SKAT deles virksomheder og borgere op i fire segmenter, jf. figur 5.1:

Rødt segment

Segmentet består af grupper, som har besluttet, at de ikke vil overholde reglerne.

Indsatsen består af skærpet overvågning, dybere kontrol samt sanktioner.

Gult segment

Segmentet består af grupper, som viser uvilje i forhold til at overholde reglerne, men kan påvirkes.

Indsatsen består af overvågning, hyppig kontrol samt sanktioner.

Grønt segment

Segmentet består af grupper, som viser vilje til at overholde regler, men det lykkes ikke altid.

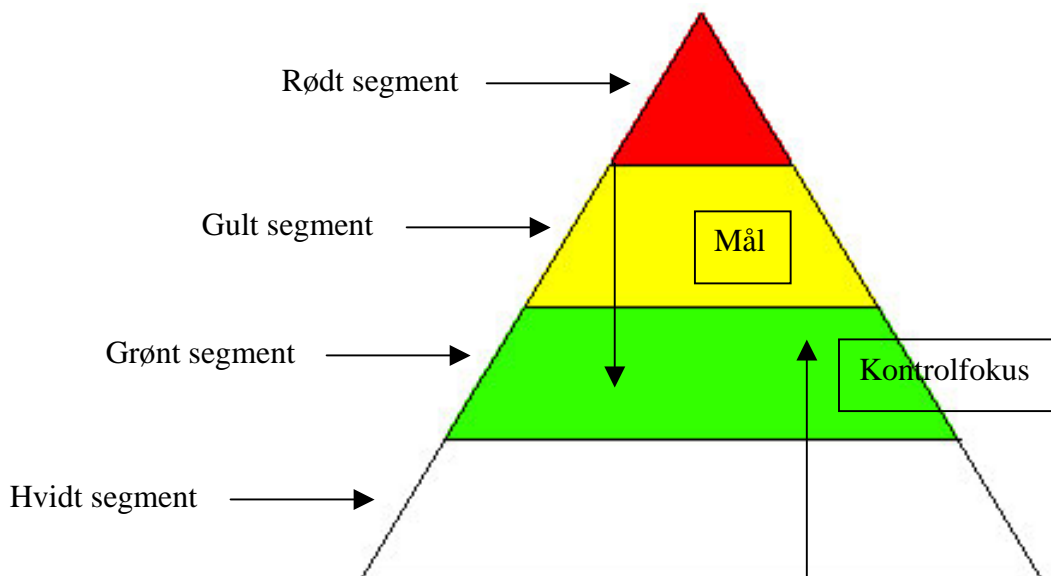
Indsatsen består af servicebesøg med kontrol og vejledning.

Hvidt segment

Segmentet består af grupper, som viser vilje til at holde regler og gør det.

Indsatsen består af dialog og stikprøvekontrol.

Figur 5.1. Opdeling i segmenter



Indsatsstrategien betyder, at medspillerne i højere grad skal have information og vejledning, mens modspillerne i stigende omfang skal have kontrol. Kontrolfokus flyttes opad, mens målet er at få så mange borgere og virksomheder som muligt nedad i pyramiden.

5.1.2. Baggrund for indsatsstrategi

Indsatsstrategien sætter fokus på virksomheders og borgers efterlevelse af reglerne. Mange faktorer påvirker skatteyderen - borger som virksomhed - til at efterleve reglerne. Derfor er der brug for, at alle værktøjer benyttes i indsatsuniverset. Fra vejledningsinitiativer rettet mod medspillerne til dybtgående kontrol af aktiviteter i det røde segment.

SKATs kolleger i OECD-landene Sverige, England, Holland og Australien arbejder også med at indføre den effektorienterede skattevirksomhed, der fokuserer på regelefterlevelse frem for produktionsmål. De tager også udgangspunkt i compliance-modellen ligesom SKAT. Compliance-modellen skal skabe grundlaget for, at stadig flere skattekrone kommer ind ad for døren.

For at en skatteyder – virksomhed som borger – kan siges at efterleve reglerne, skal følgende forhold være på plads. Skatteyderen skal

- registrere sig i skattesystemet,
- opbevare skatterelevante information i henhold til reglerne,
- aflevere korrekte og fyldestgørende informationer til tiden,
- betale skat og afgifter mv. til tiden,

- holde sig ajour med gældende regler, f.eks. at man som arbejdsgiver forsøger at sætte sig ind i skattereglerne omkring ansættelse af medarbejdere.

Den efterlevende adfærd er en meget sammensat størrelse med flere årsagssammenhænge. Den endelige årsag til efterlevelse kan være sammensat af en række faktorer af f.eks. sociologisk eller incitamentsmæssig karakter. Undersøgelser lavet af OECD viser, at adfærden påvirkes af f.eks. de service- og tillidsbetingede tilbud, risikoen for og synlighed af kontrol, samt ikke mindst andre borgeres og virksomheders adfærd. Adfærden omfatter følgende parametre:

- Sociologisk: "Jeg taber ansigt ved at snyde".
- Psykologisk: "Jeg har tillid til SKAT, fordi det er nemt at følge reglerne, og jeg får en fair behandling i modsætning til, hvis det er kompliceret og besværligt".
- Økonomisk: "Det kan ikke betale sig at snyde, fordi det bliver jo opdaget, eller jeg angiver korrekt og får hurtigt min årsopgørelse".
- Anden sammenhæng: Socioøkonomisk placering, brancherelation, omstændigheder etc.

I Sverige viser sociologiske erfaringer, at borgere gør, som andre borgere gør - de følger normerne; folk efterlever reglerne, hvis andre gør det. Når alle betaler dét, de skal, skaber det legitimitet og accept. Det er i den enkelte borgers egeninteresse at følge normerne for derved at undgå et socialt tab. Det samme gør sig også gældende for virksomheder, som i stigende grad oplever at have et socialt og etisk ansvar for at opbygge og bevare forbrugernes tillid.

5.1.3. Strategiens udformning

Med Indsatsstrategien forventes flere skatteydere at gøre det rigtige. Ved synligt at bruge alle indsatsværktøjerne kan der skabes en målrettet og sammenhængende indsats, der øger regelefterlevelsen. Målet vedrører ikke omfanget af SKATs arbejde, men at gøre det rigtige arbejde i forhold til at øge regelefterlevelsen og nedbringe snyd således, at skattegabet lukkes, og en stadig større del af det offentliges provenu på ca. 800 mia. kr. kommer ind ad fordøren.

Indsatsplan 2007 forsøger at virkeliggøre denne vision. Indsatsstrategien skal være et centralt omdrejningspunkt for alle faglige aktiviteter i SKAT.

For skatteyderne betyder indsatsplanen, at SKAT vil være mere proaktiv og synlig. SKAT vil henvende sig så tidligt som muligt, så det fremadret-

tet forhindres, at skatteydere begår fejl. Det betyder, at SKAT kan ses i pressen og mødes på gaden i målrettede henvendelser, og i telefonen langt oftere end før. Samtidig vil der blive slået hårdere og mere konsekvent ned på dem, som bevidst forsøger at snyde og begår økonomisk kriminalitet. Alt sammen betyder, at SKAT styrker sin indsats, i f.eks. Fairplay aktionerne.

Med Indsatsplan 2007 markerer SKAT et strategiskifte i forhold til handlingerne i indsatsplanen. Hvor indsatsplaner førhen var fokuseret på antallet af aktiviteter målt ved point, og på omfang og antal reguleringer, er fokus fremover på aktiviteternes effekt på den enkelte borger og virksomheds vilje og evne til at følge reglerne og svare sit. På den måde er SKATs succes i 2007 først og fremmest betinget af effekten af handlingerne, og SKAT har således i 2007 stor fokus på, hvordan effekten af indsatsen skal måles.

Indsatsplan 2007 konkretiserer dermed Indsatsstrategien, som har til formål at understøtte regelefterlevelsen, og forhindre underdeklaration og sort økonomi. Målet er at give rette indsats overfor forskellige målgrupper, og dermed opnå den største effekt. På den måde skal indsatsen finde den rette balance mellem vejledning og kontrol, og tage udgangspunkt i skatteyderens evne og vilje til at være efterrettelig.

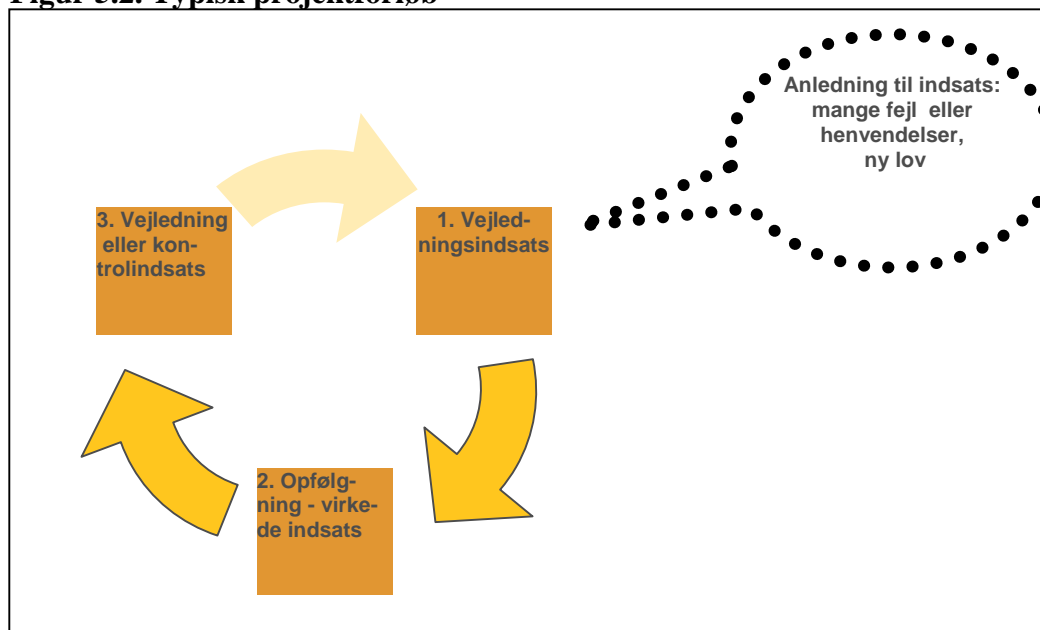
5.1.4. Den integrerede indsats

Med strategiskiftet markerer Indsatsplan 2007 også et skifte i, hvordan indsatsaktiviteterne sammensættes. For at opnå den bedst mulige effekt skal vejledning og kontrol så vidt muligt sammentænkes. Den integrerede indsats med service- og kontroltiltag vil være karakteristisk for SKATs udgående aktiviteter i indsatsplanen. Den integrerede indsats består af vejledning og kontrol med en synlig signalværdi. Typisk vil kontrollen ved den integrerede indsats være tilfældig stikprøvekontrol, hvilket bl.a. skal sikre, at skatteyderne har et væsentligt incitament til at følge vejledningen og angive korrekt.

Den integrerede indsats har følgende typiske projektførløb:

- Identifikation af indsats: Hvad er problemet, f.eks. mange fejl eller henvendelser, ny lov.
- Udformning af succeskriterier: Hvad skal indsatsen opnå.
- Indsatsforløb med vejledning og synlige stikprøvekontroller.
- Evaluering og måling af indsatsen ved hjælp af indikatorer.
- Efterfølgende kontrol eller nyt vejledningsinitiativ.

Figur 5.2. Typisk projektforsløb



For visse indsætter vil den integrerede indsats bestående af vejledning efterfulgt af kontrol ikke give mening, f.eks. fordi vejledning vurderes alene at kunne afklare fejlene eller f.eks. ved kontrol af systematisk snyd eller økonomisk kriminalitet i gult og især rødt segment. Her yder SKAT den relevante indsats.

Som følge af den nye indsatsstrategi og fusionen mellem de kommunale og statslige skattemyndigheder har SKAT udviklet en ny indsatsform kaldet tjek. Tjek er en servicepræget form for kontrol, og bruges i virksomheder. Fra 1. april 2007 skal alle skatte- og momscontroller i virksomheder i hvidt og grønt segment foretages som tjek. Dog ikke hvor der er tale om en hurtig kontrol af et enkelt forhold i virksomheden, så kaldes formen spot. Det vil sige, at tjek bruges i ca. 90 procent af virksomhedsmassen svarende til godt 538.000 virksomheder i Danmark.

Et tjek er kendetegnet ved:

- Der sikres en konstruktiv dialog med virksomheden.
- Indsatsen sigter mod fremadrettet at undgå fejl.
- Væsentlige fejl reguleres med bagudrettet virkning.
- Grundlaget gøres som hovedregel op af virksomheden selv.

Overordnet betyder den nye strategi og udmøntningen i indsatsplanen 2007, at langt den største del af virksomheder og borgere i Danmark vil møde mere service og mindre og anderledes kontrol fra SKAT. Omvendt

vil den lille del, som ikke ønsker at følge reglerne blive udsat for mere og hårdere kontrol.

5.1.5. Betydning for klagesagerne

SKATs nye indsatsstrategi vil formentlig ændre profilen i de sager, som påklages til Landsskatteretten.

Således forventes det, at SKATs nye fremadrettede fokus overfor de såkaldte medspillere vil give færre antal reguleringer, og dermed et mindre antal sager med klageadgang til Landsskatteretten.

Den nye serviceprægede tilgang til ca. 90 procent af danske virksomheder (medspillerne) forventes også at føre til en bedre dialog og større tillid mellem SKAT og virksomhederne, og dermed sænke antallet af klagesager til Landsskatteretten.

Endelig forventes en forstærket vejledningsindsats at føre til større klarhed hos virksomheder og borgere, som derfor i fremtiden i mindre grad end nu kommer på kant med skattelovgivningen. Det bør give færre afgørelser fra SKAT med klageadgang til Landsskatteretten.

Omvendt kan en hårdere kurs overfor borgere og virksomheder, som ikke ønsker at afregne overfor det offentlige føre til flere skøn og tilsidesættelser af regnskab. Det kan medføre flere sager til Landsskatteretten.

Således vil SKATs nye indsatsstrategi givetvis begrænse visse sagstyper til Landsskatteretten og samtidigt forøge mængden af andre sagstyper, f.eks. skøn og regnskabs-tilsidesættelser. Samlet vurderes det, at indsatsstrategien isoleret set fører til færre klagesager til Landsskatteretten

Der følges løbende op på virkningen af indsatsstrategien på mængden og typerne af klagesager i Landsskatteretten.

5.2. Bindende svar

Formålet med bindende svar er at give en nem og hurtig adgang til at få afklaret de skattemæssige konsekvenser af en disposition uden først at skulle vente på, at SKAT tager stilling til det i forbindelse med f.eks. selvangivelsen og årsopgørelsen. Reglerne om bindende svar findes i skatteforvaltningslovens §§ 21-25.

Hvis man som borger eller virksomhed er i tvivl om den skattemæssige behandling af en disposition - f.eks. salg af aktier, beskatning af persona-legoder, ligningsmæssige fradrag eller udlejning af fast ejendom - kan man således spørge SKAT og få et bindende svar. Det er også muligt at få et bindende svar på spørgsmål om gaveafgift, afgift af pensionsordninger og registreringsafgift af motorkøretøjer. Der gives ikke bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning af toldlovgivningen, samt på spørgsmål om bevillinger eller dispensationer vedrørende påtænkte dispositioner.

Bindende svar gives om den skattemæssige virkning for forespørgeren af en disposition, som forespørgeren har foretaget eller påtænker at foretage (egne forhold), jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1. Derudover kan der gives bindende svar om virkningen af indkomstskat, ejendomsværdiskat eller afgift efter pensionsbeskatningsloven for andre end forespørgeren af en disposition, som forespørgeren påtænker at foretage (andres forhold), jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 2.

I 2007 koster det et gebyr på 300 kr. pr. disposition at få et bindende svar om egne forhold og 9.500 kr. pr. disposition, hvis der spørges om andres forhold.

Det bindende svar afgives af SKAT. I sager med principielt indhold afgives det bindende svar af Skatterådet. Det drejer sig om sager, der vil kunne få betydning for et større antal skatteydere, sager om større økonomiske værdier, sager vedrørende fortolkning af ny lovgivning, sager, der tager stilling til et EU-retligt spørgsmål af væsentlig rækkevidde samt endelig sager, der i øvrigt har påkaldt sig eller skønnes at ville påkalde sig større offentlig interesse, jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 4.

Et bindende svar er bindende for SKAT i maksimalt 5 år. Spørger er ikke selv bundet af det bindende svar, når spørger selv angiver indkomst og fradrag for det pågældende indkomstår. Det gælder, uanset om det bindende svar er påklaget eller ej. Det bindende svar er således alene bindende for skattemyndighederne, der er bundet af besvarelsen, når myndigheden

til sin tid ved selve ligningen skal tage stilling til den gennemførte disposition.

Hvis spørger er uenig i det bindende svar, kan det påklages. Fysiske personer og dødsboer kan klage til skatteankenævnet over bindende svar fra SKAT om skat og gaveafgift. Skatteankenævnets afgørelse kan påklages videre til Landsskatteretten. Det bindende svar fra SKAT kan dog også påklages direkte til Landsskatteretten, dvs. uden først at være påklaget til skatteankenævnet. Ved at påklage svaret direkte til Landsskatteretten mister spørger en klagemulighed ved skatteankenævnet. Bindende svar om afgift af pensionsordninger og registreringsafgift af motorkøretøjer skal påklages til Landsskatteretten. Det samme gælder bindende svar, der er afgivet af Skatterådet, og alle bindende svar vedrørende andre end fysiske personer og dødsboer (dvs. selskaber mv.). Bindende svar om afgiftspligtige værdier for motorkøretøjer skal påklages til særlige motorankenævn, hvis afgørelser kan påklages videre til Landsskatteretten.

5.2.1. Statistik

Det samlede antal anmodninger om bindende svar modtaget i perioden fra 1. november 2005 til 31. december 2006 var 7.053. Heraf er 644 visiteret til Skatterådet (hvoraf nogle stadig er under behandling). De sager, der forelægges Skatterådet er fagligt tunge, og der er således længere sagsbehandlingstid end for de sager, der behandles af SKAT i skattecentrene.

Landsskatteretten har i perioden 1. januar 2006 til 31. december 2006 oprettet i alt 139 sager vedrørende bindende svar. Den største enkeltgruppe er sager vedrørende ejendomsavancebeskatning, hvor der er registreret 30 sager i perioden.

5.2.2. Bindende svar/klager til Landskatteretten

Ordningen med bindende svar er med til at skabe en retssikkerhed for borger og virksomheder, idet de tidligt i forløbet får mulighed for at få klarlagt de skatteretlige konsekvenser af en given disposition. Derved kan det undgås, at der senere hen klages over en skatteansættelse, idet spørger jf. det bindende svar ved, hvad de har at rette sig efter. Et af hovedformålene med bindende svar er således, at der kommer færre klager i klagesystemet. Idet spørger ikke er bundet af skattemyndighedernes bindende svar, sker det i nogle tilfælde, at borgere og virksomheder vælger ikke at følge det bindende svar, hvilket eventuelt resulterer i en ny skatteansættelse, som senere påklages til skatteankenævnet eller Landskatteretten. Det er således ikke muligt at sige noget konkret om, i hvilket omfang bindende svar afløser klagen til Landskatteretten.

Målet med SKATs nye indsatsstrategi er at få flere skatteydere til at gøre det rigtige. Ved synligt at bruge alle indsatsværktøjer er ønsket at skabe en målrettet og sammenhængende indsats, der øger regelefterlevelsen. En forstærket vejledningsindsats, herunder muligheden for at få et bindende svar, vil således føre til større klarhed hos virksomheder og borgere, som derfor i fremtiden i mindre grad end nu kommer på kant med skattelovgivningen. Indsatsstrategien bør derfor give færre afgørelser fra SKAT med klageadgang til Landsskatteretten.

Allerede i dag offentliggøres som hovedregel alle Skatterådets afgørelser, og enkelte giver anledning til udsendelse af artikler eller kommentarer fra SKAT. Dette materiale er tilgængeligt på SKATs hjemmeside og kan læses af borgere og professionelle skatteaktører (rådgivere og myndigheder). Alle offentliggjorte bindende svar indskrives også i de juridiske vejledninger. Borgere, rådgivere og myndigheder kan altså læse om gældende praksis på et bestemt område, førend der disponeres, hvilket kan være med til at mindske klager til Landskatteretten.

5.3. Remonstration

Remonstration foreligger, når en afgørelse fra myndigheden påklages til en administrativ klageinstans, og klagen skal indsendes til klageinstansen via myndigheden, hvorefter myndigheden genbehandler sagen.

5.3.1. Remonstration på inddrivelsesområdet

Før fusionen af ToldSkat og de kommunale skatteforvaltninger pr. 1. november 2005 lå den offentlige restanceinddrivelse hos ToldSkat, Den Centrale Inddrivelsesenhed, Politiet, Økonomistyrelsen og kommunerne. Efter fusionen er den offentlige restanceinddrivelse samlet under Skatteministeriet i en statslig myndighed, restanceinddrivelsesmyndigheden.

Remonstration på inddrivelsesområdet er indført ved lov nr. 429 af 6. juni 2005, Lov om opkrævning og inddrivelse af visse fordringer, forkortet OIL. OIL § 4, stk. 1, indeholder hovedreglen om klageadgang i afgørelser om inddrivelse. Landsskatteretten er klageinstans, medmindre andet er angivet i lovgivningen.

Remonstrationsordningen gælder i forbindelse med klager over restanceinddrivelsesmyndighedens afgørelser, hvor Landsskatteretten er klageinstans. Restanceinddrivelsesmyndigheden kan på baggrund af en klage genoptage sagen.

Klagen skal indgives skriftligt til restanceinddrivelsesmyndigheden og skal være modtaget senest 3 måneder efter modtagelsen af den afgørelse, der klages over. Hvis restanceinddrivelsesmyndigheden finder grundlag for det, genoptages sagen og restanceinddrivelsesmyndigheden træffer på ny afgørelse i sagen.

Restanceinddrivelsesmyndigheden har 14 dage, efter at sagen er fuldt oplyst, til at træffe og meddele klageremonstrationsafgørelsen. Med fuldt oplyst menes der efter indhentelse af eventuelle yderligere oplysninger til brug for sagsbehandlingen og eventuel partshøring. Dette må ikke af restanceinddrivelsesmyndigheden misbruges til at forlænge fristen. Det forudsættes, at afgørelsen er truffet på grundlag af de nødvendige oplysninger. Fastholdes afgørelsen, videresendes klagen til Landsskatteretten.

Kan restanceinddrivelsesmyndigheden efter ny vurdering af sagen give klager delvist medhold, skal restanceinddrivelsesmyndigheden samtidigt oplyse klager om, at klagen kan fastholdes, hvis restanceinddrivelsesmyndigheden får besked herom inden en måned efter, at klageren har fået meddelelse om restanceinddrivelsesmyndighedens afgørelse i sagen.

Ønsker klager at fastholde klagen, skal det meddeles til restanceinddrivelsesmyndigheden senest en måned efter meddelelsen om delvist medhold er modtaget, jf. § 37, stk. 4, i bek. nr. 995 af 19. oktober 2005. Er afgørelsen fastholdt fra restanceinddrivelsesmyndighedens side, skal den videresendes til Landsskatteretten senest 14 dage efter den var fuldt oplyst for restanceinddrivelsesmyndigheden.

Klagen videresendes sammen med en udtalelse om sagen, selve klagen, den påklagede afgørelse og dokumenter, klager ønsker at anvende som bevis. Restanceinddrivelsesmyndigheden skal fremsende alt relevant materiale til Landsskatteretten. Udtalelsen skal oplyse, om der er punkter i den påklagede afgørelse, der anses for urigtige, og dette skal begrundes. Derudover kan der kommenteres på skyldners klage eller dele af den.

Det er med fusionen forventet, at Landsskatterettens sagstilgang forøges fra 3.500 sager til 5.000-6.000 sager pro anno. Forhøjelsen indeholder alle nye sagstyper, der blev overført til Landsskatteretten med fusionen, herunder inddrivelsessager. Inddrivelsessagerne forventes i resultatkontrakten 2005-2008 at udgøre 800-1.000 sager pr. år.

Landsskatteretten kvitterer til skyldner for modtagelsen af klagen, og kan indhente eventuelle yderligere oplysninger og foretage partshøring af skyldner. Klager på inddrivelsesområdet har ikke opsættende virkning, og Landsskatteretten har derfor en måneds sagsbehandlingsfrist.

Landsskatterettens sagsbehandlingstid løber fra sagen er fuldt oplyst, jf. § 25, stk. 2 i forretningsordenen for Landsskatteretten.

Landsskatteretten kan anmode restanceinddrivelsesmyndigheden om at udarbejde en sagsfremstilling, der skal udarbejdes inden for én måned fra anmodningen. Landsskatteretten underretter klager om afgørelsen og om muligheden for indbringelse for domstolene.

Der er ikke gebyr ved klage til Landsskatteretten, og der ydes ikke omkostningsgodtgørelse. Der er ret til kontorforhandling men ikke retsmøde, jf. skatteforvaltningslovens § 13, stk. 3, og forretningsordenen for Landsskatteretten.

Landsskatteretten havde pr. 1. oktober 2006 modtaget 135 klager i inddrivelsessager i alt. Det vurderes, at 35 til 40 heraf oprindeligt har været sendt direkte til Landsskatteretten, der herefter har oversendt sagen til inddrivelsesmyndigheden med kopi af brevet til klageren.

5.3.2. Remonstration på skatteområdet (historisk)

Før 1990 var ligningskommissionen ansvarlig for den kommunale ligning og fungerede samtidig som 1. administrative klageinstans på skatteområdet. Den kommunale skatteforvaltning fungerede dels som ligningsmyndighed efter bemyndigelse fra ligningskommissionen, dels som sekretariat for samme i forbindelse med klagebehandlingen. Anvendelsen af remonstration forekom naturlig med den pågældende organisationsform.

Med virkning fra 1990 overtog kommunalbestyrelsen ansvaret for ligningen og ligningskommissionen blev omdannet til et skatteankenævn, der alene skulle varetage klagebehandlingen i 1. instans. Den oprindelige model, hvor klager over skatteansættelsen til skatteankenævnet blev indsendt til skatteforvaltningen, blev videreført i den nye organisation. Som følge af en voksende kritik specielt fra de private rådgivere af den kommunale skatteforvaltnings dobbeltrolle dels som ligningsmyndighed, dels som sekretariat for skatteankenævnet, blev der midt i 90'erne taget en række initiativer for at sikre skatteankenævnets uafhængighed af ligningsarbejdet i skatteforvaltningerne. For at understrege og synliggøre denne uafhængighed blev skattestyrelsesloven ændret, så klager over skatteforvaltningens afgørelse - som nu - sendes direkte til skatteankenævnet. I stedet for remonstration foretages der nu en høring af SKAT på baggrund af klagen til skatteankenævnet.

5.3.3. Remonstration i andre sagstyper

Ejendomsvurdering

Remonstration anvendes også på klager over ejendomsvurderinger, jf. skatteforvaltningslovens § 38, stk. 3.

I praksis udsendes og offentliggøres vurderingen pr. 1. oktober med selvangivelsen det følgende forår og klagefristen er 1. juli.

Klager indsender sin klage til vurderingsmyndigheden. Kan vurderingsmyndigheden ikke give klager fuldt medhold, og fastholdes klagen, oversendes sagen af vurderingsmyndigheden til behandling hos Vurderingsankenævnet. Vurderingsmyndigheden udarbejder en sagsfremstilling til Vurderingsankenævnet sammen med relevant materiale, f.eks. fotos af ejendommen taget i forbindelse med besigtigelse. Klager over vurderingen bygger ofte på forhold af teknisk karakter eller andre forhold, der er konstaterbare og ofte kan rettes af told- og skatteforvaltningen i forståelse med klager. Efter stk. 3 kan forvaltningen genoptage sagen uden at forelægge den for vurderingsankenævnet, hvis klager er indforstået med, at en fornyet behandling kan ske hos forvaltningen. Opnås der ikke enighed

mellem klager og vurderingsmyndigheden, videresendes klagen med en udtalelse til vurderingsankenævnet.

Vurderingsmyndigheden kan genoptage en ejendomsvurdering af egen drift, jf. skatteforvaltningslovens § 33, stk. 1, hvorefter SKAT af egen drift kan foretage eller genoptage en ejendomsvurdering inden for en frist på 1 år, og 6 måneder efter vurderingsårets udløb, men vurderingen skal være gennemført senest den 1. oktober i det andet år efter vurderingsårets udløb.

På området for vurdering af landets faste ejendomme fungerer ordningen på den måde, at der ikke i overvejende grad synes at være misforståelse om, hvor klager skal sende klagen til. Det at vurderingsmyndigheden selv kan se på vurderingen igen efter en klage, aflaster klagesystemet, så klager hurtigere får sin vurdering, og frasorterer klager, der bygger på misforståelser af vurderingens elementer og beregninger.

Motor

Med virkning fra 1. april 2006 anvendes remonstration endvidere i forhold til klager til motorankenævn. En klage skal indsendes til SKAT (motor-kompetencecentret) inden 3 måneder efter modtagelsen af den afgørelse, der klages over (registreringsafgiftsloven § 13, stk. 2). SKAT kan genoptage den afgørelse, der er klaget over, hvis klageren er enig heri. I andre tilfælde sender SKAT klagen til motorankenævnet (registreringsafgiftsloven § 13, stk. 3).

5.3.4. Remonstrationsordning i udvalgte nordiske lande

Sverige

I tilfælde af en skattepligtig er utilfreds med en taxering eller har undladt at tage et fradrag, kan skatteyder begære omprøvning hos det skattekontor, der har truffet den første afgørelse. Begæring om omprøvning skal være indkommet senest før udgangen af det femte år efter taxeringsåret, det vil sige året efter indkomståret. Hvis Skattekontoret imødekommer den skattepligtiges anmodning om omprøvning, træffes en ny afgørelse, en såkaldt omprøvningsbeslut.

Hvis Skattekontoret ikke imødekommer omprøvningen eller dele af den, skal tvivlsspørgsmålet i Skattenämnden. Skattenämnden træffer afgørelse, som udføres af Skattekontoret.

Har spørgsmålet tidligere været til behandling i Skattenämnden, og er der ikke nye omstændigheder eller beviser i omprøvningsansøgningen, skal spørgsmålet ikke behandles i Skattenämnden igen. En ny afgørelse, om-

prøvningsafgørelse, træffes i overensstemmelse med det, som beslutes i Skattenämnden.

Hvis ikke Skattekontoret/Skattenämnden imødekommer omprøvningsanmodningen eller kun delvist imødekommer den, kan den skattepligtige klage til Länsrätten. Den skattepligtige må selv begære spørgsmålet påklaget, da Skatteverket ikke automatisk videresender spørgsmålet til Länsrätten. Den skattepligtige kan sammen med omprøvningsanmodningen også angive, at spørgsmålet angår både omprøvning og påklage. I det tilfælde oversender Skattekontoret spørgsmålet til Länsrätten i tilfælde af, at Skattekontoret/Skattenämnden ikke imødekommer omprøvningsansøgningen eller dele af den. Skatteverket skal altid omprøve sin afgørelse, inden spørgsmålet sendes videre til Länsrätten. Er den skattepligtige ikke tilfreds med Länsrättens afgørelse, kan den skattepligtige påklage den til Kammarrätten, hvis afgørelse kan påklages til Regeringsrätten, men spørgsmålet tages kun op, hvis man får prøvningstillstånd.

Dette system har eksisteret i 10 år og fungerer og anvendes ofte. Tidligere kunne Skatteverket ikke omprøve sin afgørelse, så klager gik direkte til Länsrätten, hvilket belastede retsvæsnet hårdt, og det tog lang tid for den skattepligtige at få en ny afgørelse. Ofte kan Skatteverket nemt træffe en ny afgørelse, når den skattepligtige kommer med begærede oplysninger eller handlinger, og da fremstod det som sløseri med ressourcer, at spørgsmålet var tvunget at gå igennem Länsrätten. Omprøvningssystemet er smidigere og hurtigere. Den gælder alle taxeringsafgørelser, revisionsafgørelser og afgørelser om moms og arbejdsgiverafgifter. Momsspørgsmål og arbejdsgiverspørgsmål klagebehandles dog ikke i Skattenämnden.

Finland

I Finland har man også et lignende system. Her påklager man sin skatteansættelse til skatteligningsrådet. Det oprindelige skattekontor læser altid klagen først. Hvis skattekontoret mener, der kan gives fuldt medhold, kan skattekontoret foretage korrektionen. Sagen behøver så ikke oversendelse til rådet. Hvis der ikke gives fuldt medhold, sendes klagen til skatteligningsrådet, og hvis der heller ikke gives medhold her, kan der appelleres til den regionale administrative domstol, og derefter formentlig til den øverste administrative domstol. Systemet har fungeret i over 10 år, og man er meget tilfreds med det. Klagerne til de regionale administrative domstole er nu 10-15 % af, hvad de tidligere var.

Grønland og Færøerne

I Grønland og på Færøerne foregår inddrivelsen i de respektive kommuners skattekontorer, som har et inkassokontor. Klager over deres inddri-

velsesarbejde afgøres som absolut hovedregel af Skattedirektoratet i Nuuk, Grønland henholdsvis "Toll- og Skattestyrelsen" i Thorshavn, Færøerne.

På visse områder inden for inddrivelsen kan der være adgang til domstolene, f.eks. fogedarbejde, men sådanne sager behandles ikke lokalt. Hverken i Grønland eller på Færøerne har man en uafhængig administrativ myndighed, som behandler klagesager på inddrivelsesområdet, som den vi har i Danmark i form af Landsskatteretten.

5.3.5. Evaluering af erfaringer med remonstrationsordninger

Anvendelsen af remonstration på inddrivelsessager er svær entydigt at gøre op på nuværende tidspunkt. Det har vist sig ikke at være muligt at lave statistiske opgørelser på antallet af remonstrationssager i SKAT. Dels fordi der ikke foreligger en manuel registrering eller ensartet registrering i TireLisy over sager i KMD IND, og det ikke er muligt at trække statistikker i dette system, dels fordi afgørelserne ikke af alle sagsbehandlere i Inddrivelsen oversendes systematisk til specialcentre.

Landsskatteretten har oplyst, at klagere i vidt omfang ikke indgiver klagen til den myndighed, der har truffet afgørelsen, men sender klagen direkte til Landsskatteretten. Landsskatteretten sender sagen retur til rette myndighed, men uden frist.

En anden tendens er, at restanceinddrivelsesmyndigheden ikke altid har foretaget en fornyet vurdering inden fremsendelse til Landsskatteretten, selvom klagen oprindeligt har været sendt til dem.

Den hidtidige fremgangsmåde har formentlig ikke været mærkbart tidsbesparende for Landsskatteretten, der har et ressourcetræk, hvis de skal agere postvæsen og sende sagerne frem og tilbage. Videre sendelse af klagen til restanceinddrivelsesmyndigheden er på den anden side ikke noget, der i dag registreres selvstændigt ved opgørelsen af sagsbehandlingstiden. Der kunne imidlertid spares træk i Landsskatterettens ressourcer ved visitering af sager, såfremt de blev korrekt indsendt via restanceinddrivelsesmyndigheden efter dennes fornyede vurdering.

Det virker som om der både over for restanceinddrivelsesmyndigheden og klager er behov for at tydeliggøre, at sagen skal forbi restanceinddrivelsesmyndigheden før Landsskatteretten.

En af de væsentligste årsager til, at man på skatteområdet i Danmark forlod remonstrationsmodellen var, at borgere ofte har vanskeligt ved at forstå/acceptere, at de skal sende deres klage til den myndighed, de klager over, og ikke til den myndighed, de klager til. En klager, der oplever at

have været i en hård "kamp" med eksempelvis ligningsmyndigheden kan føle det urimeligt, at man ikke kan komme videre og få sin klage behandlet af en ny og uafhængig klageinstans, men at man er tvunget til endnu en gang at skulle i dialog med den myndighed, hvis afgørelse man netop har påklaget (her er måske også en del af forklaringen på den aktuelle erfaring med, at restanter ofte sender deres klage direkte til Landsskatteretten frem for at sende den til inddrivelsesmyndigheden).

Erfaringen fra den remonstrationslignende ordning på området for vurdering af landets faste ejendomme peger på administrative lettelse ved, at vurderingsmyndigheden kan gå i dialog med klager og rette eventuelle misforståelser.

På vurderingsområdet er baggrunden for at indføre fristen i skatteforvaltningslovens § 38, at vurderingsankenævnene var så utilfredse med, at mange påklagede vurderinger lå hos vurderingsmyndigheden helt frem til udløbet af fristen hvorefter de blev overdraget til vurderingsankenævnet uden, at vurderingsmyndigheden havde foretaget sig noget i sagen (formentlig af ressourcemæssige årsager). Der er nu indsat en frist på 8 uger inden for hvilken vurderingsmyndigheden skal have genoptaget en sag, jf. bek. nr. 608 af 14. juni 2006, bekendtgørelse af forretningsorden for vurderingsankenævn, § 10, stk. 2 og 3.

Medmindre der indføres denne type frister i forbindelse med remonstration, er der en risiko for, at denne reelle sagsbehandlingstid set for klageren bliver forlænget. Det hjælper ikke stort, hvis nedbringelsen af sagsbehandlingstiden hos klageinstansen alene skyldes, at sagsbehandlingstiden regnes fra det tidspunkt, hvor klagen efter den forudgående myndigheds overvejelse om genoptagelse når frem til klageinstansen, og det reelt betyder, at den samlede sagsbehandlingstid for klageren bliver forlænget.

Erfaringerne fra de øvrige nordiske lande, der anvender remonstrationslignende ordninger i deres skattesystemer, viser, at ordningerne har indført smidighed og effektivitet i klagebehandlingen. Tunge, administrative klageorganer er blevet aflastede for sager, der i mange tilfælde relativt hurtigt kan løses ved, at myndigheden ser på spørgsmålet igen. Der er generelt ressourcebesparelser i en sådan ordning, når den først er veletableret i systemet og anvendes korrekt af såvel myndighederne som af borgerne.

5.3.6. Indsatsmulighed – bedre information og indførelse af remonstration ved klage over årsopgørelse

Skatteankenævn og Landsskatteretten modtager i et vist omfang klager over årsopgørelser.

En årsopgørelse anses i almindelighed for at være en afgørelse i forvaltningsretlig forstand. Årsopgørelser kan derfor påklages til skatteankenævnet og Landsskatteretten, hvilket også fremgår af den klagevejledning, som årsopgørelsen er forsynet med.

Der kan nævnes en lang række forskellige årsager til, at en borger påklager sin årsopgørelse, eksempelvis:

- Årsopgørelsen er ikke i overensstemmelse med det grundlag, som borgeren på modtagelsestidspunktet for årsopgørelsen finder korrekt (anmodning om genoptagelse).
- Årsopgørelsen er udarbejdet på baggrund af en agterskrivelse, som borgeren er uenig i, men som borgeren ikke har reageret på i forbindelse med høringen.
- Borgeren er uenig i skatteberegningen på årsopgørelsen.
- Borgeren er uenig i det skattetillæg eller de procenttillæg og renter, der indgår i beregningen af skattetilsvaret på årsopgørelsen (anmodning om eftergivelse).

En del af disse sager er udtryk for, at SKATs information og dialog med borgeren i forbindelse med selvangivelse, opkrævning af skat/restancer eller selve ligningsarbejdet enten ikke har ført til en korrekt skatteopkrævning eller har efterladt borgeren med et udækket informationsbehov vedrørende den pågældende ansættelse.

Når skatteankenævn og Landsskatteretten behandler klager over årsopgørelser, så kan det have såvel administrativt som retssikkerhedsmæssigt negative konsekvenser. Skatteankenævn/Landsskatteretten kommer til at løse informations-/ligningsmæssige opgaver, som langt hurtigere og mere hensigtsmæssigt kunne løses af SKAT, og borgerne mister samtidig én eller flere administrative klagemuligheder i forhold til den afgørelse, der træffes af enten skatteankenævn eller Landsskatteretten.

En indsatsmulighed i forhold til den her omtalte problemstilling kan være at indføre remonstration ved klage over årsopgørelser, således at en klage til et skatteankenævn/Landsskatteretten over en årsopgørelse skal indsendes til SKAT. SKAT vil herefter på baggrund af klagen og en opfølgende dialog med borgeren kunne afdække og foretage eventuelle relevante korrektioner af grundlaget for årsopgørelsen (fejlretning, genoptagelse, eftergivelse mv.), eller give borgeren den nødvendige information for, at borgeren kan forstå den pågældende årsopgørelse.

I det omfang borgeren efter SKATs (fornye)de behandling af klagen fortsat ikke er enig i grundlaget for årsopgørelsen eller føler sig tilstrækkelig

informeret, kan klagen gå til behandling i skatteankenævn henholdsvis Landsskatteretten fulgt af en udtalelse fra SKAT. SKATs sagsbehandling må forventes at medføre, at sagen er bedre belyst, og klagens genstand er tydeliggjort forud for sagsbehandlingen ved klageinstansen.

Det kan endvidere overvejes, om antallet af årsopgørelser, der påklages, kan reduceres ved at forbedre den information/klagevejledning som årsopgørelserne er forsynet med, således at eventuelle opklarende spørgsmål mv. kan håndteres som sådan og ikke som formelle klager.

Skønnet tidsbesparelse

I det omfang behandlingen af en klage gennem remonstrationsordningen afsluttes, før den kommer frem til Landsskatteretten/skatteankenævnet, vil sagen slet ikke medgå i Landsskatterettens/skatteankenævnets statistik. I de øvrige sager må det forventes, at sagsbehandlingstiden kan reduceres på grund af sagens bedre belysning, når den fremsendes til Landsskatteretten/skatteankenævnet, og at der ikke vil være behov for selvstændigt at høre SKAT over klagen, da SKATs udtalelse vil følge med klagen allerede ved fremsendelsen til Landsskatteret/skatteankenævn.

Retssikkerhedsmæssige overvejelser. Andre konsekvenser, administrativt, for skatteankenævnene og SKAT

Bedre information og remonstration ved klage over årsopgørelser vil styrke borgerens retssikkerhed. Klageren vil i modsætning til nu ikke miste adgangen til en reel administrativ klageadgang. I tilfælde hvor Landsskatteretten i dag træffer afgørelse i en klage over en årsopgørelse - eksempelvis i en sag, hvor den ligningsmæssige behandling ikke har været udtømmende – vil en klage over denne afgørelse skulle indgives til domstolene.

Administrativt vil den omtalte remonstrationsmodel aflaste sagsbehandlingen og ressourceforbruget ved såvel skatteankenævn som Landsskatteretten. Modsat vil det alt andet lige indebære en administrativ merbelastning af sagsbehandlingen i SKAT. Ordningen vil imidlertid øge SKATs incitament til endeligt at færdiggøre sagsbehandlingen - herunder løfte informationsopgaven - i forbindelse med den primære behandling for i videst muligt omfang at undgå at skulle genoptage sagsbehandlingen i forbindelse med klagen over årsopgørelsen.

Der er følgende fordele ved forslaget:

- Kortere sagsbehandlingstid ved Landsskatteret og skatteankenævn.
- Bedre ressourceudnyttelse i den samlede koncern.
- Øget retssikkerhed for borgerne.

Der ses ikke umiddelbart at være ulemper ved de foreslåede tiltag. Det kan ikke udelukkes, at der blandt klagerne vil være nogen, der finder det uforståeligt, at klagen skal sendes til SKAT og ikke direkte til klageinstansen. Men i modsætning til den tidligere remonstrationsordning ved ligningskommissioner/skatteankenævn har de pågældende klager i den aktuelle situation (klage over årsopgørelse) normalt ikke været i en længevarende dialog med SKAT forud for klagen.

Der føres ikke særskilt statistik over klager over årsopgørelser, hvorfor det ikke er umiddelbart muligt at dokumentere den forventede påvirkning af sagsbehandlingstiden. Det er imidlertid Landsskatterettens og skatteankenævnenes erfaring, at der er tale om en gruppe sager, som i stigende omfang beslaglægger unødigt tid.

Remonstration ved klage over årsopgørelser forudsætter en ændring af skatteforvaltningsloven.

Konklusion

Med henblik på en hurtig og effektiv afhjælpning af de konstaterede problemstillinger i forhold til klager over årsopgørelser foreslås det at gennemføre en tostrengt løsningsmodel. Løsningsmodellen indeholder, dels at der lovgivningsmæssigt indføres remonstration i forhold til klager over årsopgørelser, dels at der i 2007 bliver nedsat en arbejdsgruppe bestående af repræsentanter for Skatteministeriets departement, SKAT, Landsskatteretten og ankenævn, der skal have til formål at arbejde for en forbedring af vejledningen på årsopgørelsen.

5.4. Genoptagelse

5.4.1. Regler og praksis i dag

5.4.1.1. Forretningsordenen for skatteankenævn

Efter skatteforvaltningslovens § 36, stk. 3, skal skatteankenævnet, forinden det afgør en klage, indhente en udtalelse om klagen fra SKAT. Udtalelsen skal afgives inden 14 dage. Hvis SKAT anmoder om det, og hvis omstændighederne ved den påklagede afgørelse taler derfor, kan skatteankenævnet dog give en længere frist.

Efter bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 36, stk. 4, kan SKAT - hvis SKAT på grundlag af klagen finder anledning hertil - genoptage afgørelsen, hvis klageren er enig heri.

Genoptagelse konstituerer samtidig tilbagekaldelse af klagen, jf. § 10, stk. 2, i forretningsordenen for skatteankenævn. Denne bestemmelse siger, at hvis det fremgår af materialet, at der vil være grundlag for at genoptage den påklagede afgørelse, meddeler told- og skatteforvaltningen klageren dette skriftligt med angivelse af, hvilke ændringer der påtænkes. Klageren opfordres til inden en frist på 14 dage at tilkendegive, om vedkommende ønsker genoptagelse. Det meddeles klageren, at genoptagelse vil medføre, at klagen til nævnet betragtes som tilbagekaldt.

Det fremgår endvidere af forretningsordenen for skatteankenævn, at Landsskatteretten efter § 20 skal underrette nævnet om en sag, når en afgørelse, der er truffet af nævnet, er påklaget til Landsskatteretten. Sekretariatet skal herefter inden for en frist på 14 dage indsende det materiale, som har dannet grundlag for afgørelsen. Hvis Landsskatteretten anmoder om det, skal nævnet tillige indsende sine kommentarer til sagen.

Hvis det fremgår af materiale modtaget fra Landsskatteretten, at der vil være grundlag for at genoptage nævnets afgørelse, jf. skatteforvaltningslovens § 37, meddeler nævnet klageren dette skriftligt med angivelse af, hvilke ændringer, der påtænkes. Klageren opfordres herefter til inden en frist på 15 dage at tilkendegive, om vedkommende ønsker genoptagelse eller sagen fremmet til Landsskatteretten. Fremkommer der ingen tilkendegivelse fra klageren, kan genoptagelse ikke finde sted. Er klageren enig i genoptagelsen, genoptages afgørelsen af ankenævnet. Det meddeles klageren, at genoptagelse vil medføre, at klagen til Landsskatteretten betragtes som tilbagekaldt. Nævnet meddeler straks klagerens ønske om genoptagelse til Landsskatteretten.

5.4.1.2. Forretningsordenen for Landsskatteretten

Efter § 4, stk. 2 og 3, i forretningsordenen for Landsskatteretten underretter Landsskatteretten den myndighed, der har truffet den påklagede afgørelse, om klagen og anmoder myndigheden om at indsende det materiale, der har dannet grundlag for afgørelsen. Hvis der i klagen er påberåbt oplysninger om sagens faktiske omstændigheder, som ikke fremgår af den indsendte sagsfremstilling, eller hvis det i øvrigt anses for hensigtsmæssigt, kan Landsskatteretten anmode myndigheden om en udtalelse over klagen eller dele af klagen.

Efter bestemmelsens stk. 4 kan Landsskatteretten i særlige tilfælde anmode myndigheden om, at udarbejde en ny sagsfremstilling og eventuelt om at afgive en indstilling om klagens afgørelse. Landsskatteretten kan endvidere i særlige tilfælde anmode myndigheden om, at indhente en udtalelse over klagen eller dele af klagen fra en anden myndighed og indsende den således indhentede udtalelse til Landsskatteretten tillige med myndighedens eventuelle bemærkninger til udtalelsen.

Efter stk. 5 kan Landsskatteretten i de tilfælde, hvor en sag er indbragt direkte for Landsskatteretten uden en forudgående prøvelse i skatteankenævnet og i sager om bindende svar, anmode SKAT om at udarbejde en sagsfremstilling og foretage høring herover. Retspræsidenten kan herunder bestemme, at en sagsfremstilling kun skal udarbejdes om en del af klagen, eller at sagsfremstillingen ikke skal omfatte SKATs vurdering af, hvilken afgørelse de forelagte oplysninger må føre til.

Endelig fremgår det af stk. 6, at anmodning som nævnt i stk. 2-3 skal efterkommes inden for 14 dage fra anmodningens modtagelse. En anmodning som nævnt i stk. 4-5 skal efterkommes inden for 1 måned fra anmodningens modtagelse. Landsskatteretten kan efter omstændighederne fastsætte en længere frist i den enkelte sag.

Efter Landsskatterettens forretningsordens § 5, stk. 1, kan Landsskatteretten anmode SKAT om en udtalelse over klagen eller dele af klagen. Udtalelsen skal i så fald gives skriftligt inden for 14 dage fra anmodningens modtagelse, medmindre Landsskatteretten efter omstændighederne har fastsat en længere frist i sagen.

Som det fremgår ovenfor, synes der ikke umiddelbart at være mulighed for, at SKAT kan genoptage en sag, som verserer for Landsskatteretten i modsætning til sager for skatteankenævnene. Imidlertid fortolker Landsskatteretten skatteforvaltningslovens § 14, stk. 1, nr. 2, således at der består en adgang for SKAT til at genoptage punkter i en klagesag, som ikke er afsluttet for retten. Efter skatteforvaltningslovens § 14, stk. 1, nr. 2, kan

SKAT ikke træffe afgørelse i en sag, i det omfang Skatterådet, Landsskatteretten, et skatteankenævn eller et vurderingsankenævn har taget stilling til sagen, jf. dog § 27, stk. 3, og § 32, stk. 3. I en verserende sag for Landsskatteretten har retten netop ikke taget stilling til sagen, hvorfor der efter Landsskatterettens opfattelse er mulighed for, at SKAT genoptager sagen.

5.4.2. Indhold af en mulig model for genoptagelse

Som nævnt i afsnit 5.4.1.2. er det Landsskatterettens opfattelse, at der består en adgang for SKAT til at genoptage punkter i en klagesag, som ikke er afsluttet for retten. Som også nævnt baserer denne opfattelse sig på en fortolkning af skatteforvaltningslovens § 14, stk. 1, nr. 2.

For at sikre en hurtig afgørelse er det vigtigt, at der er adgang til genoptagelse, og den nødvendige hjemmel herfor er til stede. Med henblik på at opnå en enklere og mere effektiv genoptagelsesadgang, kan man evt. overveje et forslag til lovændring.

En mulig model kan gå ud på, at der gives SKAT adgang til at genoptage en sag efter påklage til 2. instansen, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Der skal være tale om, at SKAT som led i Landsskatterettens eller ankenævnets *høring* af SKAT får materiale, som giver SKAT grundlag for at genoptage sagen.
- 2) Der skal endvidere være tale om, at klager kan få fuldt medhold i det påklagede punkt (medholdsgrad 100 pct.).
- 3) Endelig skal der være tale om, at afgørelsen for genoptagelsen skal være afgået fra SKAT inden udløbet af den dato, som ankenævnet eller Landsskatteretten har fastsat som tidsfrist over for SKAT, jf. bekendtgørelse om forretningsorden for Landsskatteretten § 4, stk. 6, og § 5, stk. 1, og skatteankenævnenes forretningsorden, § 10, stk. 1.

5.4.3. Overvejelse om en enkel og mere effektiv genoptagelsesadgang

Skatteforvaltningslovens § 36, stk. 4, om SKATs adgang til genoptagelse i skatteankenævnsager kunne formuleres således (det nye er markeret med kursiv):

”Stk. 4. Hvis told- og skatteforvaltningen på grundlag af klagen finder anledning til at genoptage afgørelsen, kan told- og skatteforvaltningen, hvis klageren er enig deri, genoptage afgørelsen. *Told- og skatteforvaltningen kan dog uden klagerens samtykke genoptage afgørelsen, hvis klageren dermed opnår fuldt medhold i klagepunktet. Det er en forudsætning, at genoptagelsen sker inden udløbet af den frist, som er fastsat over for*

forvaltningen. Træffer told- og skatteforvaltningen en fornyet afgørelse i overensstemmelse hermed, bortfalder klagen på det pågældende punkt.”

Der kunne tilsvarende i skatteforvaltningslovens afsnit om klage til Landskatteretten indsættes en ny bestemmelse i skatteforvaltningslovens § 42 A:

”§ 42 A. Bestemmelsen i § 36, stk. 4, finder tilsvarende anvendelse, såfremt Landsskatteretten til brug for klagens behandling indhenter en udtalelse fra told- og skatteforvaltningen.”

Der vil i givet fald være behov for at ændre skatteforvaltningslovens § 20, stk. 3, om undladelse af at udsende en agterskrivelse. Efter bestemmelsen kan underretning som nævnt i stk. 1 og 2 (agterskrivelse) undlades, ”i det omfang afgørelsen træffes efter anmodning fra sagens parter og told- og skatteforvaltningen fuldt ud kan imødekomme anmodningen eller told- og skatteforvaltningen og sagens parter i øvrigt er enige om afgørelsen.” Hertil kunne tilføjes: ”eller afgørelsen er omfattet af § 36, stk. 3, 2-3. pkt., eller § 42 A.”

De nye forslag til bestemmelser er mere enkle, fordi de giver adgang til at afslutte sagen i SKAT med en afgørelse, hvis materialet giver adgang til 100 pct.´s medhold uden at tage kontakt til klager herom.

5.4.4. Vurdering

For at sikre en hurtig afgørelse, er det vigtigt, at der er adgang til genoptagelse, og den nødvendige hjemmel herfor skal derfor sikres. Med henblik på at opnå en enklere og mere effektiv genoptagelsesadgang, kan forslaget til lovændring under punkt 5.4.3. overvejes.

5.5. Hjemvisning

5.5.1. Lov og proces

Ved hjemvisning af en skattesag forstås normalt, at en skatteansættelse underkendes, og sagen hjemvises til ligningsmyndigheden til fornyet ansættelse. Domstolene hjemviser således jævnligt sager om værdiskøn, hvor de er uenige med skattemyndigheden. I stedet for at foretage en ny ansættelse hjemvises sagen til ligningsmyndigheden til fornyet ansættelse.

Landsskatteretten hjemviser ikke, således som det sker ved domstolene. I ganske særlige tilfælde kan Landsskatteretten træffe en afgørelse, der uden beløbsmæssig opgørelse alene fastlægger de principper, hvorefter den påklagede afgørelse skal træffes. Told- og skatteforvaltningen foranlediger herefter, at afgørelsen træffes i overensstemmelse med Landsskatterettens anvisning, jf. § 17, stk. 2, i Landsskatterettens forretningsorden.

En kendelse, der alene angiver retningslinierne for en beløbsmæssig opgørelse, kaldes en delkendelse. Kerneområdet for disse kendelser er sager, hvor tvisten for eksempel vedrører spørgsmålet om, hvorvidt en person er lønmodtager eller selvstændig erhvervsdrivende, om en virksomhed er erhvervs­mæssig drevet eller er hobbyvirksomhed, om overskud ved salg af ejendom skal beskattes som næring, dvs. efter statskatteloven eller efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven.

I disse sager tager Landsskatteretten alene stilling til det påklagede forhold: Personens/virksomhedens/ejendommens status. Ligningsmyndigheden kan herefter tage stilling til den talmæssige opgørelse, og klageren bevarer muligheden for 2-instans prøvelse af denne opgørelse.

Sådanne delkendelser kan være praktiske og har altid været anvendt. De giver stort set aldrig anledning til, at Landsskatteretten ser sagen igen.

Der findes ikke nogen statistisk oversigt over Landsskatterettens afsigelse af delkendelser. Anvendelsen søges begrænset mest muligt, da sagerne bør finde deres endelige afslutning i Landsskatteretten, således at man samlet set forkorter sagsbehandlingstiden.

5.5.2. Hjemmel til hjemvisning

Man kunne forestille sig, at der blev indført en hjemmel til, at Landsskatteretten og ankenævnene kan hjemvise en sag, såfremt det for Landsskatteretten/ankenævnet forelagte materiale medfører, at den påklagede afgørelse ikke længere kan danne grundlag for en klagebehandling.

Som eksempel på en situation, hvor hjemvisning vil kunne være relevant, kan nævnes en afgørelse, hvor ansættelsen i 1. instans er sket skønsmæssigt pga. manglende regnskaber, og hvor der ved klagen til Landsskatteretten/skatteankenævnet fremlægges regnskabsmæssige oplysninger. I den situation vil der typisk ikke være grundlag for at fastholde den skønsmæssige ansættelse, men da der ikke har været nogen ligningsmæssig gennemgang af regnskabet, kan retten/skatteankenævnet heller ikke umiddelbart ændre i overensstemmelse med regnskabet.

Sådan en sag vil være uegnet til klagebehandling, da der ikke har været nogen ligning af regnskabet. Hvis sagen behandles i Landsskatteretten/ankenævnet, vil retten/skatteankenævnet tage stilling til regnskabet som 1. instans. Såfremt sagen i stedet hjemvises, sikres adgangen til at få prøvet en afgørelse i to/tre instanser.

Landsskatterettens afgørelser om hjemvisning bør træffes på samme måde, som det påklagede materielle spørgsmål i givet fald skulle være afgjort. Det vil sige, at sager der skal nævnsbehandles, også skal hjemvises ved nævnsbehandling, mens klager, der skal afgøres uden medvirken af ordinære retsmedlemmer, også kan hjemvises uden medvirken af ordinære retsmedlemmer.

Fordelen ved at hjemvise en sag, der som den foreligger for Landsskatteretten/ankenævnet er uegnet til klagebehandling, vil være, at 1. instans får lejlighed til at træffe afgørelse - før spørgsmålet undergives klagebehandling. Derved sikres to-/tre-instans prøvelsen.

Klageren får herved også et klart incitament til at fremlægge den relevante dokumentation så tidligt som muligt, da konsekvensen af at vente til sagen påklages til Landsskatteretten/ankenævnet, kan være en hjemvisning med deraf følgende længere sagsbehandlingstid.

Ulempen ved at hjemvise vil være, at disse sager risikerer at få en længere sagsbehandlingstid samlet set, da klageren muligvis alligevel skal klage til Landsskatteretten/ankenævnet, såfremt der er uenighed om den afgørelse, der træffes i 1. instans.

Spørgsmålet om hjemvisning af skattesager til ligningsmyndighederne har været behandlet i Skatteretsrådet. Af rådets notat af 2. juni 2005 fremgår det blandt andet, at det efter rådets opfattelse er vigtigt, at Landsskatteretten ikke er tilbageholdende med at efterprøve skattemyndighedernes skøn og eventuelt selv udøve et skøn og foretage en beløbsopgørelse. Det er efter rådets opfattelse vigtigt, at Landsskatteretten kun helt undtagelsesvis benytter adgangen til at afsige delkendelser.

5.5. Hjemvisning

Det er helt sædvanligt, at der fremlægges nye oplysninger og ny dokumentation ved sagens behandling i Landsskatteretten/ankenævnet. Det er en naturlig følge af, at Landsskatteretten/ankenævnet foretager en selvstændig prøvelse af sagen og bør sædvanligvis ikke føre til, at sagen hjemvises.

Samlet set er det vurderingen, at Landsskatterettens mulighed for at afsige delkendelser ikke skal suppleres med muligheden for at hjemvise sager.

5.6. Hurtigere fuldbyrdelse

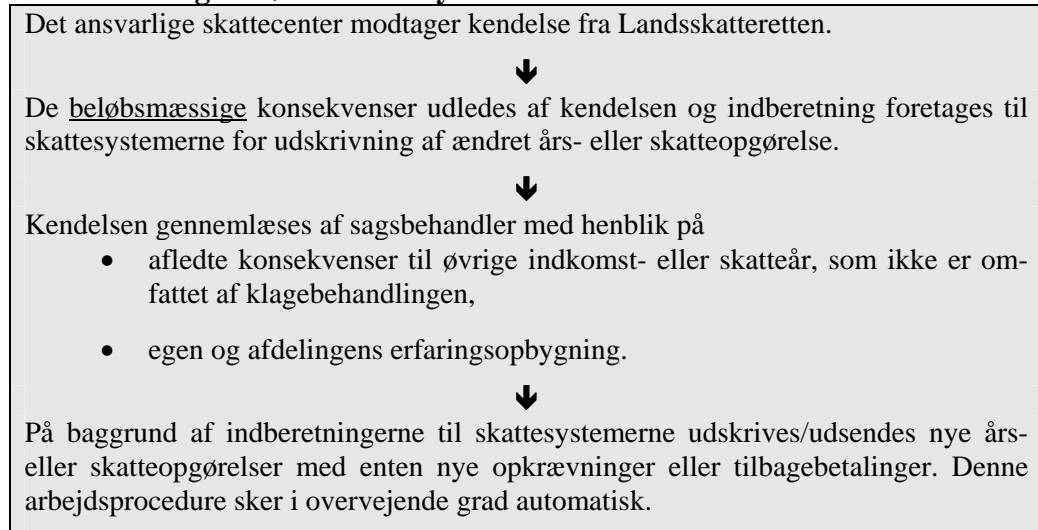
5.6.1. Sammenhæng med kommissoriet

Set fra en borgersynsvinkel er det afgørende at se på det samlede forløb under ét, dvs. fra uenigheden starter, til spørgsmålet om skatteansættelsen er løst i form af modtagelse af en ny årsopgørelse. Det er derfor relevant ikke kun at se på tidsforbruget hos de enkelte instanser, men også at være opmærksom på den samlede proces. Derfor har fuldbyrdelsen også været undersøgt, selvom det ligger på grænsen af projektets kommissorium.

5.6.2. Elementer i fuldbyrdelsen

Fuldbyrdelsen af kendelsen er skattecentrenes ansvar. Sagsforløbet er gennemgået i tabel 5.1.

Tabel 5.1. Sagsforløb for fuldbyrdelse i SKAT



Efter modtagelsen foranlediger det ansvarlige skattecenter, at klageinstansens afgørelse indberettes i SLUT-systemet mm. Hvor længe der herefter går, før klageren kan få sin års- eller skatteopgørelse og afregning, afhænger af de edb-mæssige kørselsintervaller. For ældre indkomstår kan kørslerne f.eks. foregå en gang om måneden eller kvartalsvis. Jo ældre indkomst- og skatteår der er behandlet, jo længere tid går der. Kørselsplanen er vist i tabel 5.2.

Table 5.2. Kørselsplan for indberetning i SLUT-system

- Indkomståret 2006 – kørsel hver 14. dag.
- Indkomståret 2004-2005 – kørsel hver måned.
- Indkomståret 2001-2003 - kørsel hver 2. måned.
- Indkomstårene før 2001 – kørsel hver 3. måned.

5.6.3. Forslag om at samle kompetencer

I dag er fuldbyrdelsesprocessen, herunder indberetning i SLUT-system, spredt ud på alle skattecentre. I skattecentre varetages opgaven endvidere også decentralt ude i de enkelte afdelinger. Medarbejdere, der sidder med indberetninger, skal have et godt kendskab til SLUT-systemet. Dette kan være vanskeligt at tilgodese i dag med den nuværende decentrale behandling. Endvidere skaber organiseringen risiko for, at fuldbyrdelsen trækker i langdrag som følge af sygdom, ferie o.lign.

Der kan derfor være fordele i at samle indberetningen til SLUT-systemet af afgørelser fra Landsskatteretten, skatteankenævne og domstolene. Samlingen af indberetningskompetencer kan ske enten inden for de enkelte samarbejder eller på landsplan.

Vurdering

Fordelen ved forslaget er, at kompetencer samles, og sagsgangen kan ensrettes og evt. forbedres.

Der kan opnås en tidsbesparelse for klager og en effektivisering for SKAT.

Forslaget vil ikke kræve ændring af skatteforvaltningsloven.

Der er tale om et initiativ til at få fuldbyrdelsen til at ske hurtigt, hvilket vil styrke borgernes retssikkerhed.

Der arbejdes videre med forslaget i SKAT.

5.6.4. Forslag vedrørende domstolsafgørelser

Kammeradvokaten sender i dag domstolsafgørelser i papirudgave til Departementet, Hovedcentret i SKAT og Landsskatteretten. Hovedcentret videresender herefter afgørelserne til det relevante skattecenter.

Proceduren i dag forsinkes unødigt, og det har derfor været overvejet i stedet ikke at lade domstolsafgørelser gå over Hovedcentret, men at lade Kammeradvokaten sende afgørelserne direkte til de respektive

samarbejder eller centre samtidigt. Hvis der sker en samling af kompetencerne, som beskrevet oven for vil det i givet fald skulle sendes hertil.

Et sådan forslag kræver, at SKAT informere Kammeradvokaten om, hvordan domstolsafgørelsen skal sendes i forhold til fuldbyrdelsen. Hvis der sker en centralisering af kompetencerne på fuldbyrdelsen vil det være rimeligt enkelt for Kammeradvokaten at administrere den nye praksis. Hvis den forbliver mere decentral kan informationen eventuelt gives i forbindelse med SKATs udtalelse til Kammeradvokaten om rækkevidden af sagen ved sagens anlæg.

Proceduren vil desuden kunne forløbe hurtigere, hvis Kammeradvokaten indscanner dommene og udsender dem elektronisk til de nævnte myndigheder.

Vurdering

Fordelen ved forslaget er at få effektiviseret fuldbyrdelsen i forhold til klageren.

Der kan opnås en tidsbesparelse for klager.

Forslaget vil ikke kræve ændring af skatteforvaltningsloven.

Der er tale om et initiativ, som nedbringer tidsforbruget i forhold til fuldbyrdelsen, hvilket vil styrke borgernes retssikkerhed.

Der arbejdes videre med forslaget i SKAT og Departementet.

5.7. Fælles afgørelsesskabelon

I det følgende drøftes mulighederne for at udarbejde et koncept til en fælles afgørelsesskabelon, der på en overskuelig måde viser det selvangivne samt ligningsmyndighedens og klageinstansernes afgørelser i oversigtsform. En sådan oversigt bliver allerede anvendt af nogle skatteankenævne.

Derudover kan en sådan afgørelsesskabelon måske erstatte den vejledende medholdsvurdering og dermed være et bidrag til skattecentrets sagsbehandling i relation til udbetaling af omkostningsgodtgørelse, ligesom en afgørelsesskabelon måske vil kunne medføre en tidsbesparelse for den medarbejder, der skal indtaste det endelige resultat af afgørelsen.

5.7.1. Projekt i Ankecentret

I Ankecentrets regi har en arbejdsgruppe i april 2007 afsluttet en systematisk revision af skabeloner og koncepter for ankenævnenes skriftlige kommunikation med klager, herunder Foreningen af Danske Skatteankenævns sagsfremstillingskoncept. Arbejdsgruppen har refereret til Foreningen af Danske Skatteankenævns bestyrelse og til ankechefen. Resultatet af arbejdsgruppens arbejde er i maj 2007 præcenteret overfor såvel skatteankenævn som medarbejdere i ankenævnssekretariatene. I tabel 5.3 er vist et eksempel på den fælles systematik, som indgår i arbejdsgruppens anbefalinger.

Tabel 5.3. Fælles systematik eksemplificeret med skatteankenævns afgørelse

Klagepunkter	Selvangivet beløb	SKATs afgørelse	Klagers opfattelse 1)	Nævnets afgørelse
Indkomståret 2002				
Fradrag for arbejdsværelse	8.800 kr.	0 kr.	8.800 kr.	0 kr.
Indkomståret 2003				
Fradrag for arbejdsværelse	8.388 kr.	0 kr.	8.388 kr.	0 kr.

1) Det skal fremgå, hvis klager har ændret påstand undervejs og/eller der er punkter, der er frafaldet.

I forslag til skabelon som vist i tabel 5.3 er der ikke taget højde for principielle spørgsmål. Sådanne overvejelser vil også kunne indgå i skabelonen. I tabel 5.4 er vist mulige eksempler herpå.

Tabel 5.4. Fælles systematik eksemplificeret med skatteankenævns afgørelse inklusiv principielle spørgsmål

Klagepunkter	Selvangivet beløb	SKATs afgørelse	Klagers opfattelse 1)	Nævnets afgørelse
Principielle spørgsmål				
Kan der udstedes skattefritagelse		Nej	Ja	Ja
Er klagers deltagelse i K/S Nøffi omfattet af personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 12, 2. pkt. (dagældende)		Ja	Nej	Nej
Er skattemyndighedernes afgørelse ugyldig			Ja	Nej
Indkomståret 2002 Fradrag for xx				
Indkomståret 2003 Fradrag for xx				

1) Det skal fremgå, hvis klager har ændret påstand undervejs og/eller der er punkter, der er frafaldet.

I det materiale, som sendes til klageren med afgørelsen, kan den systematiserede fremstilling indgå på flere forskellige måder. En mulighed er at placere oversigten i afgørelsen/kendelsen. En anden mulighed er at lade den indgå i sagsfremstillingen.

5.7.2. Afgørelseskoncept i Landsskatteretten

Landsskatteretten har i 2002 og 2003 haft emnerne skriftlig kommunikation henholdsvis sprogpolitik som kampagnemål. I denne forbindelse er der blandt andet udarbejdet en skriftlig sprogpolitik, en vejledning til kendelsesskrivning og et nyt kendelseskoncept. Af den nye vejledning til kendelsesskrivning fremgår blandt andet, at afgørelsen skal stå først i kendelsen. Det skal således være nemt for læseren af kendelsen at finde frem til afgørelsen, da afgørelsen er kendelsens vigtigste budskab.

I januar 2006 trådte Skatteministeriets sprogpolitik i kraft. Sprogpolitikken omfatter hele koncernen. Landsskatterettens sprogpolitik blev i denne forbindelse opdateret og ændret til en "Skriveguide". At afgørelsen skal stå først fremgår derfor nu af skriveguiden, vejledningen i kendelsesskrivning (opdateres løbende) og kendelseskonceptet.

I forbindelse med ændringen af kendelseskonceptet i 2003 blev selve formen for afgørelsen også ændret. For en sag med flere punkter og flere indkomstår, og hvor der er tale om en skatteankenævnsafgørelse, vil afgørelsen herefter kunne opstilles således:

5.7. Fælles afgørelsesskabelon

Indkomståret 2006

Subjektiv skattepligt

Skatteankenævnet har anset klageren for fuldt skattepligtig til Danmark i henhold til kildeskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Kapitalindkomst

Skatteankenævnet har forhøjet fortjeneste ved salg af ejendommen Mellemskattevej 50 med 800.000 kr.

Avance er selvangivet med 100.000 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Indkomståret 2007

Formalitet

Skatteankenævnet har ikke anset skattecentrets afgørelse for ugyldig på grund af manglende begrundelse.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Personlig indkomst

Skatteankenævnet har ikke godkendt fradrag for udgifter til vedligeholdelse med 300.000 kr.

Udgifter til vedligeholdelse er selvangivet med 750.000 kr.

Landsskatteretten godkender fradrag for vedligeholdelsesudgifter med 625.000 kr.

Ligningsmæssige fradrag

Skatteankenævnet har ikke godkendt fradrag for udgifter til befordring mellem hjem og arbejde, selvangivet med 8.000 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

Der føres ikke statistik over antallet af klagepunkter i sagerne. I nogle sager vil der kun være et eller to klagepunkter, der vedrører et ikke godkendt fradrag af den ene eller anden art. Det er dog langt fra ualmindeligt, at der er påklaget en lang række punkter som ved ovennævnte opstilling.

Landsskatteretten er klageinstans for en lang række afgørelser, der ikke kan påklages til skatteankenævnene, blandt andet selskabssager, told-, moms- og afgiftssager samt andre klagesager, herunder inddrivelsessager. I en del af disse sager, for eksempel tarifieringssager og i mange af de klagesager, der afgøres som kontorsager, kan Landsskatterettens afgørelse ikke sættes ind i et skema. Derudover har Landsskatteretten mulighed for at udarbejde delkendelser, hvorved alene angives retningslinierne for den nærmere talmæssige opgørelse. Delkendelserne kan heller ikke indføres i et skema.

Landsskatteretten har gennem brugerundersøgelser erfaret, at brugerne af Landsskatterettens afgørelser er meget tilfredse med den måde, afgørelserne er bygget op på. Der er endvidere tale om en fleksibel løsning, hvor der i den enkelte sag kan benyttes individuelle formuleringer, så kommunikationen sker direkte til den enkelte skatteyder.

5.7.3. Forslag til fælles afgørelsesskabelon

Det foreslås at etablere et koncernprojekt, hvor der tages nærmere stilling til, om der på koncernbasis skal udarbejdes en fælles afgørelsesskabelon, der uden at være en del af selve afgørelsen, kan følge med sagen gennem systemet som et bilag, der efter institutionens eget valg kan skrives ind i sagsfremstillingen, skrives ind efter selve afgørelsen, fremgå af en følgeskrivelse eller vedlægges som et selvstændigt dokument. Det må således forudsætningsvist være op til de enkelte institutioner selv eventuelt at implementere en afgørelsesskabelon indenfor de givne rammer.

For at mindske det merarbejde for klageinstanserne, som en afgørelsesskabelon vil medføre, forudsættes det, at der i hver sag udarbejdes en skabelon hos SKAT, som sendes elektronisk til klageinstansen, der så i givet fald sender den videre til næste klageinstans. På denne måde påføres klageinstanserne ikke dette merarbejde ved at skulle skrive skemaet ind hver gang. I modsat fald vil afgørelsesskabelonen være kilde til betydeligt mere arbejde for klageinstanserne end udarbejdelse af en vejledende medholdsvurdering.

Det må endvidere præciseres, at der er tale om en oversigt i form af en vejledning, der ikke har status af en afgørelse og dermed ikke selvstændigt kan påklages. Derudover må det præciseres, hvem der i de respektive institutioner er ansvarlig for oversigtens udformning. For Landsskatteretten må det således understreges, at det ikke er retsmedlemmerne, der har udarbejdet sagsoversigten.

Overvejelser (fordele og ulemper)

Det kan i dag være vanskeligt for borgeren at danne sig et overblik over klagen, herunder afgørelsen set i forhold til SKATs afgørelse. Dette kunne afhjælpes ved en fælles afgørelsesskabelon. En styrket koordination vil endvidere kunne bidrage til, at det bliver nemmere på tværs af koncernen at danne sig en hurtig oversigt over klageforløbet. Det vil desuden kunne bidrage til, at den proces, som der er i SKAT med henholdsvis fuldbyrdelse og udbetaling af omkostningsgodtgørelse, bliver gjort lettere gennem en ensartet systematik.

Heroverfor kan man indvende, at det trods ændring af afgørelsesformen formentlig stadig kan være vanskeligt at få et hurtigt overblik over afgørelsen, hvis der er mange klagepunkter. Det er langt fra alle afgørelser, der egner sig til at blive indsat i et skema. Dette gælder blandt andet Landskatterettens delkendelser, hvor retten udstikker retningslinierne for den nærmere talmæssige opgørelse, ligesom de afgørelser, hvor der sættes nye vilkår for en tilladelse, eller hvor der ændres på en henstandsperiode e.lign. vil være uegnede til at indplacere i et skema.

Derudover vil det kræve en vis disciplin at udfylde skemaet på en ensartet måde og i øvrigt sikre, at det er det samme, der står i den skriftlige afgørelse som i skabelonen. Nødvendigheden af dette kan illustreres med et konkret tilfælde, hvor der ikke er overensstemmelse mellem afgørelse og skema. Af afgørelsen fremgår følgende:

”Den foretagne forhøjelse vedrørende varme- og forbrugsudgifter på 14.358 kr. **stadfæstes.**”

I sagsfremstillingen er udarbejdet en oversigt over afgørelsen, hvoraf bl.a. fremgår:

Tabel 5.5. Eksempel

Klagepunkter	Selvangivet	Administrativ ansættelse	Forslag kendelse	Ankenævns kendelse
Varme- og forbrugsudgifter	17.965 kr.	3.607 kr.	3.607 kr.	3.607 kr.

Ingen af delene er sådan set forkerte, men de 3.607 kr. er det godkendte beløb, mens de 14.358 kr. er forhøjelsen. Dette fremgår for så vidt også af teksten, men det kan alligevel virke forvirrende for læseren, at der ikke er overensstemmelse mellem oversigten og afgørelsen i relation til, om der skal tages udgangspunkt i forhøjelsen eller det godkendte beløb.

I forlængelse heraf må det endvidere sikres, at de respektive myndigheder er enige om, hvorvidt det er selve ansættelsen, fradraget eller forhøjelsen, der skal fremgå af skemaet. I dag er der eksempelvis i praksis ofte forskel på ligningsmyndighedens afgørelse og skatteankenævnens henholdsvis Landskatterettens afgørelser, idet ligningsmyndigheden i mange tilfælde vil tage udgangspunkt i et samlet resultat, mens klageinstanserne typisk vil specificere de enkelte punkter i afgørelsen.

Det er derudover spørgsmålet, om en fælles afgørelsesskabelon vil spare tid på koncernplan. Hvis SKAT skal udarbejde et skema i alle sager, vil dette være en yderligere arbejdsbyrde i forhold til i dag, hvorimod det vil være en yderligere arbejdsbyrde for klageinstanserne i forhold til den nu-

værende medholdsvurdering, hvis klageinstanser i stedet skal udarbejde skemaet i de sager, hvor de er 1. instans. En fælles afgørelsesskabelon vil således ikke som sådan kunne erstatte en medholdsvurdering, idet den ikke viser institutionens opfattelse af medholdsgraden, men alene angiver sagens resultat i oversigtsform.

Vurdering

Forudsat man kan skabe en ensartethed i den praktiske anvendelse af skabelonerne, må man lægge til grund, at forslaget vil styrke retssikkerheden for borgerne, fordi risikoen for mulige misforståelser som følge af forskellige præsentationspraksisser hos de forskellige institutioner formindskes.

Herudover vil det blive lettere for borgeren, at danne sig et overblik over de væsentlige elementer i klagesagen. Endelig vil borgeren også lettere på tværs af koncernen kunne danne sig et overblik over sagsforløbet.

Modsat vil borgeren i mere uoverskuelige sager have vanskeligt ved at vurdere det samlede resultat af sagen i forhold til medholdsvurderingen, jf. de retssikkerhedsmæssige bemærkninger ovenfor.

Det er usikkert, om forslaget vil kræve en egentlig lovændring. Det er nødvendigt at specificere - enten i en lovbestemmelse eller i bemærkninger - hvilken retlig karakter et afgørelsesskema tiltænkes.

Det vil derudover muligvis være nødvendigt at ændre ansøgningsblanketten for omkostningsgodtgørelse, så det sikres, at den fælles afgørelsesskabelon altid indgår i det materiale, der skal vedlægges ansøgningsblanketten.

Det foreslås derfor at etablere et koncernprojekt, hvor der tages nærmere stilling til, om der på koncernbasis skal udarbejdes en fælles afgørelsesskabelon, der uden at være en del af afgørelsen skal følge med afgørelsen gennem systemet. Som led heri skal der ses på initiativer til at begrænse merarbejdet ved at skulle udarbejde en afgørelsesskabelon, herunder indberetning via borgerportal, elektronisk udveksling af en præudfyldt skabelon fra ankenævn og eventuelt SKAT. Endvidere skal projektet overveje, hvordan det kan sikres, at den fælles afgørelsesskabelon kun ses som en vejledning og ikke får status af en afgørelse, der selvstændigt kan påklages. Endelig skal projektet tage stilling til, om afgørelsesskabelonen kræver lovgivning.

5.8. Medholdsvurdering

5.8.1. Indledning

Landsskatteretten fik i forbindelse med ændringen af reglerne om omkostningsgodtgørelse i 2002 til opgave at udarbejde en vejledende medholdsvurdering om medholdsgraden i Landsskatterettens afgørelser.

Det har været overvejet, hvorvidt man kan lade denne medholdsvurdering bortfalde for at undgå dobbeltarbejde ved, at Landsskatteretten først udarbejder en vejledende medholdsvurdering med angivelse af medholdsgraden, og at skattecentret herefter selvstændigt skal tage stilling til afgørelsen af medholdsgraden i forbindelse med udbetaling af omkostningsgodtgørelse.

Det er dog spørgsmålet, om det samlet set vil være hensigtsmæssigt at lade de vejledende medholdsvurderinger bortfalde, og om man i givet fald kan opstille forslag til afhjælpning af eventuelle ulemper herved.

Der er ved nærværende alene set på vejledende medholdsvurderinger i Landsskatterettens kendelser, men argumentationen kan for en stor dels vedkommende tillige overføres på skatteankenævnene. Disse er dog ikke klageinstans for spørgsmålet om omkostningsgodtgørelse.

5.8.2. Baggrund for udarbejdelse af vejledende medholdsvurderinger

Medholdsvurderingen kom ind ved indførelsen af ordningen om 100 pct.'s godtgørelse ved fuldt medhold eller medhold i overvejende grad i lovforslag L 54 (FT 2001/02), jf. lov nr. 388 af 6. juni 2002. Bestemmelsen blev indsat i den daværende skattestyrelseslovs § 33 E og havde følgende ordlyd:

"I sager, der afgøres administrativt, afgiver den instans, der træffer afgørelse i den godtgørelsesberettigede sag, samtidig med afgørelsen i sagen en begrundet udtalelse om, i hvilket omfang den godtgørelsesberettigede har fået medhold i det eller de godtgørelsesberettigede spørgsmål, som er forelagt den. Denne udtalelse indgår i vurderingen af størrelsen af den godtgørelse, den godtgørelsesberettigede er berettiget til. Udtalelsen er dog ikke bindende for afgørelsen af spørgsmålet om godtgørelsens størrelse.

Stk. 2. Afgøres sagen af et skatteankenævn, Landsskatteretten eller Ligningsrådet, kan udtalelsen i stk. 1 afgives henholdsvis af den kommunale skattemyndighed som sekretariat for skatteankenævnet,

af en kontorchef i Landsskatteretten og af formanden for Ligningsrådet.”

Af bemærkningerne til bestemmelsen fremgår det bl.a., at baggrunden for forslaget er, at de administrative instanser, som har behandlet det materielle skatte- eller afgiftsspørgsmål i sagen, må antages at kunne yde et meget væsentligt bidrag til afklaringen af medholdsspørgsmålet. Told- og skatteregionerne ville i modsat fald blive påført et meget betydeligt arbejde med at vurdere betydningen af sagens udfald ved de enkelte instanser for at kunne danne sig et samlet billede af medholdsgraden. Det må endvidere antages, at told- og skatteregionerne i en vis udstrækning alligevel ville indhente udtalelser fra de administrative instanser for at få disse myndigheders syn på medholdsspørgsmålet.

Derudover fremgår det af de almindelige bemærkninger, at udgangspunktet er, at told- og skatteregionen følger medholdsvurderingen i udtalelserne fra klageinstanserne, men at told- og skatteregionen ikke er forpligtet hertil, hvis de ikke er enige i medholdsvurderingerne. Medholdsvurderingerne er således alene vejledende.

Såvel de administrative klageinstansers udtalelse om medholdsgraden som told- og skatteforvaltningens medholdsvurdering, herunder den samlede medholdsvurdering, må foretages på baggrund af en skønsmæssig vurdering af betydningen af såvel målelige som ikke-målelige forhold i sagen. Antallet af klagepunkter er ikke i sig selv afgørende.

Der kan ifølge de almindelige bemærkninger ikke i alle tilfælde tages udgangspunkt i selve den konkrete sags beløbsmæssige betydning for den skatte- og afgiftspligtige. Hvis sagen således er af principiel betydning, må dette moment også tillægges vægt. Det er herefter nævnt, at følgende kan indgå i vurderingen:

- Sagsgenstandens beløbsmæssige værdi.
- På hvilket niveau i det administrative klagesystem eller domstolene sagen er afgjort.
- Sagens eventuelle vidererækkende betydning for den skatte- eller afgiftspligtige eller retstilstanden på området i øvrigt.
- Udgifterne til den sagkyndiges behandling af sagen på det pågældende punkt (punktets tyngde).

Vejledende medholdsvurderinger er ikke omtalt i betænkning nr. 1382 om omkostningsdækningsordningen fra ”Udvalget om behandling af borgerenes udgifter ved klage på skatte- og afgiftsområdet” fra februar 2000. Det-

te skyldes, at udvalget netop ikke kunne anbefale en ordning med 100 pct.'s omkostningsgodtgørelse.

Angående SKATs administration af ordningen kan det oplyses, at følgende fremgår af Procesvejledningen 2007-2, afsnit K.2:

”SKAT lader udtalelsen indgå i sin vurdering af medholdsgraden i sagen. Udtalelsen er ikke bindende for SKATs afgørelse, men kun vejledende, om end den må tillægges meget betydelig vægt. Det kan således tænkes, at SKAT ikke følger vurderingen i udtalelsen, hvis den ikke deler klageinstansens vurdering af medholdsgraden.”

Afviselser mellem SKATs og klageinstansens opfattelse af medholdsgraden er angivet for 2004 og 2005 i tabel 5.6 og 5.7.

Tabel 5.6. Vejledende udtalelse fra klageinstansen - 2004

Told- og skatteforvaltningens vurdering af medholdsgraden	Fuldt medhold	Medhold i overvejende grad	Medhold i mindre grad	Tabt
Fuldt medhold	1.159	17	4	4
Medhold i overvejende grad	20	464	18	4
Medhold i mindre grad	1	12	161	6
Tabt	19	6	6	777

Tabel 5.7. Vejledende udtalelse fra klageinstansen – 2005

Told- og skatteforvaltningens vurdering af medholdsgraden	Fuldt medhold	Medhold i overvejende grad	Medhold i mindre grad	Tabt
Fuldt medhold	1.371	18	-	16
Medhold i overvejende grad	21	573	18	4
Medhold i mindre grad	3	13	241	10
Tabt	18	2	10	987

Tabellerne skal læses således, at SKATs vurdering af klageinstansernes medholdsgrad i de enkelte sager fremkommer ved, at sammenholde inddelingen af klageinstansens medholdsvurderinger med SKATs medholdsvurderinger. Eksempelvis viser de første tal i tabel 5.6, at klageinstanserne i 2004 har givet fuldt medhold i 1.159 sager. SKAT har været enig heri. For samme år har klageinstanserne givet fuldt medhold i 20 sager, som SKAT har vurderet som medhold i overvejende grad. De tal, der er markeret med gråt, viser således de situationer, hvor SKAT og klageinstansen har været enige.

Det fremgår af tabellerne, at SKAT og klageinstansen er enige i langt hovedparten af tilfældene, men at der i visse situationer er uenighed om vurderingen af medholdsgraden i afgørelsen. Man må blandt andet hæfte sig

ved, at SKAT i henholdsvis 19 og 18 sager for årene 2004 og 2005 har anset sagen for tabt, mens klageinstanser har vurderet, at der er givet fuldt medhold. Det er vanskeligt at vurdere, hvad der ligger til grund herfor, når man ikke kan se de konkrete sager.

5.8.3. Udarbejdelse af medholdsvurderinger i Landsskatteretten i praksis

Bestemmelsen om udarbejdelse af vejledende medholdsvurderinger fremgår i dag af skatteforvaltningslovens § 56, stk. 1 og 2. Det fremgår af bestemmelsen, at der samtidig med sagens afgørelse afgives en begrundet udtalelse om, i hvilket omfang den godtgørelsesberettigede har fået medhold i det eller de godtgørelsesberettigede spørgsmål, som har været forelagt for retten. Denne udtalelse er alene af vejledende karakter for dels klager og dels den myndighed, der skal træffe afgørelse om omkostningsgodtgørelsen. Vejledende udtalelse udarbejdes ifølge skatteforvaltningslovens § 56, stk. 2, af kontorchefen i Landsskatteretten.

I praksis indarbejdes medholdsvurderingen på den måde, at når sagen kommer tilbage fra votering, noterer kontorchefen medholdsgraden på sagen. Det kan her være en fordel, hvis sagsbehandleren allerede i forbindelse med udarbejdelsen af kendelsesudkastet har noteret medholdsgraden i forbindelse med indstillingen, idet sagsbehandleren må forudsættes at være grundigt inde i sagen på det tidspunkt, hvor indstillingen udarbejdes. Det kan herunder være fordelagtigt at notere, om der er frafaldet klagepunkter, idet medholdsgraden vurderes i forhold til det oprindeligt påklagede.

Sagen overgår herefter til en medarbejder, der indsætter en makro svarende til den foretagne medholdsvurdering i kendelsen. Der er til brug herfor udarbejdet en række standarder vedrørende henholdsvis fuldt medhold, medhold i overvejende grad og ikke medhold, der kan hentes ind i kendelsen i forbindelse med kendesskrivningen, jf. boks 5.1.

Boks 5.1. Bidrag til kendelse på omkostningsgodtgørelsen

Situation med medhold i overvejende grad eller ringe grad

Der anvendes følgende tekstmuligheder, der kan hentes ind i kendelsen: "Landsskatteretten skal i henhold til skatteforvaltningslovens § 56, jf. § 52, afgive en udtalelse om, hvorvidt der er givet "fuldt medhold eller medhold i overvejende grad" til brug ved myndighedernes afgørelse af, om der kan gives fuld omkostningsgodtgørelse til sagkyndig bistand. Udtalelsen afgives af en kontorchef. Medholdsvurderingen er vejledende. Endelig afgørelse træffes af de regionale skattecentre, hvortil ansøgning skal indsendes.

Der afgives følgende udtalelse:

- a) Resultatet af sagen kan anses for "medhold i overvejende grad". Dette begrundes med,
 - a. at ansættelsen er nedsat med mere end 50 pct. af den påklagede forhøjelse.
 - b. at ansættelsen er ændret, idet der er givet medhold i påstanden om...
 - c. at der er givet medhold vedrørende et forhold, der må anses af principiel betydning for andre skatteydere. *Slet to af punkterne.*
- b) Resultatet af sagen kan ikke anses for "medhold i overvejende grad". Dette begrundes med,
 - a. at ansættelsen ikke er nedsat med mere end 50 pct. af den påklagede forhøjelse.
 - b. at der alene er givet medhold i en mindre del af de påklagede forhold. *Slet et af punkterne."*

Situation med fuldt medhold

Landsskatteretten skal i henhold til skatteforvaltningslovens § 56, jf. § 52, afgive en udtalelse om, hvorvidt der er givet "fuldt medhold eller medhold i overvejende grad" til brug ved myndighedernes afgørelse af, om der kan gives fuld omkostningsgodtgørelse til sagkyndig bistand. Udtalelsen afgives af en kontorchef. Medholdsvurderingen er vejledende. Endelig afgørelse træffes af de regionale skattecentre, hvortil ansøgning skal indsendes.

Der afgives følgende udtalelse:

Der er givet fuldt medhold i det eller de påklagede forhold. **Evt. slet**

Situation med afslag

Landsskatteretten skal i henhold til skatteforvaltningslovens § 56, jf. § 52, afgive en udtalelse om, hvorvidt der er givet "fuldt medhold eller medhold i overvejende grad" til brug ved myndighedernes afgørelse af, om der kan gives fuld omkostningsgodtgørelse til sagkyndig bistand. Udtalelsen afgives af en kontorchef. Medholdsvurderingen er vejledende. Endelig afgørelse træffes af de regionale skattecentre, hvortil ansøgning skal indsendes.

Der afgives følgende udtalelse:

Der er ikke givet medhold i det påklagede forhold.

I sager, hvor afgørelsen lyder på stadfæstelse eller hel nedsættelse, vil vurderingen af medholdsgraden sjældent give anledning til diskussion.

Hvis der er tale om medhold i mindre grad eller i overvejende grad kan den vejledende udtalelse give anledning til egentlig sagsbehandling. Behandlingen består i at vurdere, om der er givet beløbsmæssigt medhold med over 50 procent. Beløbsmæssigt medhold med præcist 50 procent er således ikke medhold i overvejende grad.

Såvel de administrative klageinstansers udtalelse om medholdsgraden som SKATs medholdsvurdering, herunder den samlede medholdsvurdering, må foretages på baggrund af en skønsmæssig vurdering af betydningen af såvel målelige som ikke-målelige forhold i sagen. Udgangspunktet for medholdsvurderingen er sagens beløbsmæssige genstand. En eventuel tvivl skal komme den skatte- eller afgiftspligtige til gode.

Herudover kan de sager, hvor der er afsagt delkendelse, også give anledning til yderligere arbejde. En delkendelse er en afgørelse, hvor der udstikkes retningslinier for den beløbsmæssige opgørelse. Det kan her være vanskeligt at se medholdsgraden, idet der netop ikke er taget stilling til den beløbsmæssige opgørelse. Man må her tage udgangspunkt i, om der er givet medhold i de principielle forhold i klageskrivelsen.

Der gøres opmærksom på, at medholdsvurderingen fra Landsskatteretten alene er af vejledende karakter. Medholdsvurderingen kan således ikke påklages hverken administrativt eller til domstolene.

Landsskatteretten udarbejder i øvrigt ikke vejledende udtalelser om medholdsgraden, hvis der ikke har været repræsentant på sagen, selvom der godt kan opstå sager om omkostningsgodtgørelse for skattecentre i disse tilfælde. Hvis SKAT i disse tilfælde efterfølgende anmoder om en medholdsvurdering, udarbejder Landsskatteretten en sådan.

5.8.4. Forslag om bortfald af den vejledende medholdsvurdering

Overvejelser (fordele og ulemper)

Eftersom skattecentret under alle omstændigheder skal træffe en selvstændig afgørelse om medholdsgraden, kan det forekomme overflødigt, at Landsskatteretten allerede har taget stilling til nøjagtigt samme spørgsmål, selvom der formelt set alene er tale om en vejledende udtalelse. I forlængelse heraf kan der være en række principielle grunde til, at Landsskatteretten ikke bør udarbejde en vejledende medholdsvurdering, efter at Landsskatteretten pr. 1. november 2005 er blevet klageinstans for skattecentrenes afgørelser om omkostningsgodtgørelse.

Derudover kan man forestille sig, at de vejledende medholdsvurderinger i visse tilfælde kan vanskeliggøre sagsbehandlingen for skattecentre. Det må for eksempel antages at kunne give anledning til yderligere sagsbehandling for et skattecenter, hvis de ikke er enige i en vejledende medholdsvurdering, der er til gunst for skatteyderen, idet skatteyderen formentlig har en forventning om, at skattecentret følger den vejledende medholdsvurdering.

Heroverfor kan man sige, at selve det praktiske arbejde med at udarbejde vejledende medholdsvurderinger, efter at ordningen er implementeret, sjældent giver anledning til væsentlig sagsbehandling for Landsskatteretten, ligesom Landsskatteretten alt andet lige må være den nærmeste instans til at vurdere medholdsgraden af sine egne afgørelser. I Landsskatterettens afgørelser gengives også som udgangspunkt alene klagerens endelige påstand. Hvis der under klagebehandlingen er frafaldet klagepunkter eller påstanden nedsættes, vil dette derfor typisk ikke fremgå af afgørelsen. Da medholdsvurderingen foretages ved at sammenholde den oprindelige påstand med resultatet i Landsskatterettens afgørelse, vil det alene af medholdsvurderingen fremgå, om klagen oprindeligt har haft et andet indhold. Det er således spørgsmålet, om det vil virke ressourcebesparende at lade medholdsvurderingen bortfalde.

Derudover må medholdsvurderingen opfattes som et bidrag til oplysning af skattecentrernes sager vedrørende udbetaling af omkostningsgodtgørelse, og det kan nok ikke udelukkes, at bortfald af medholdsvurderingen vil kunne give merarbejde til skattecentre, herunder ved vurderingen af om der er givet medhold i overvejende grad i et principielt spørgsmål. Til dette kan man dog sige, at repræsentanter fra skattecentre har tilkendegivet, at de vejledende medholdsvurderinger i nogle sager kan være af begrænset værdi. Man kan måske derfor på baggrund heraf forsigtigt konkludere, at forudsætningen for at indføre de vejledende medholdsvurderinger, se pkt. 5.8.2, nemlig at medholdsvurderingerne kunne aflaste told- og skatteforvaltningen, i praksis har vist sig ikke fuld ud at holde stik. SKAT har desuagtet tilkendegivet, at såfremt de vejledende medholdsvurderinger skal bortfalde, bør der kompenseres herfor i form af for eksempel en fælles afgørelsesskabelon, se afsnit 5.7.

Det er endvidere spørgsmålet, om klagerne vil se det som et tab af information, hvis de vejledende medholdsvurderinger bortfalder. På den ene side kan man sige, at den vejledende medholdsvurdering kan være en hjælp for borgeren, når denne skal søge om omkostningsgodtgørelse. Dette vil særligt være tilfældet, hvis Landsskatteretten har anført i den vejledende medholdsvurdering, at der er givet medhold i overvejende grad, idet der er givet medhold i et principielt forhold, selvom der ikke beløbsmæssigt er givet medhold i overvejende grad.

Man kan derfor frygte, at der kan opstå yderligere klagesager, hvis klageren er usikker på, hvorvidt der rettelig er givet medhold i et principielt spørgsmål. På denne måde kan bortfald af den vejledende medholdsvurdering i visse tilfælde virke forstærkende på antallet af klagesager.

På den anden side kan man sige, at klageren i hovedparten af sagerne må formodes allerede at være godt inde i sagen, hvorfor medholdsvurderingen derfor kan være af begrænset værdi. Den vejledende medholdsvurdering har formentlig først og fremmest betydning for den læser af afgørelsen, der ikke i forvejen kender afgørelsens tvist.

Vurdering

Der ses ikke at være afgørende retssikkerhedsmæssige betænkeligheder ved at lade den vejledende medholdsvurdering bortfalde. Medholdsvurderingen er primært tænkt som et instrument til lettelse af sagsbehandlingen i told- og skatteforvaltningen, og medholdsvurderingens afledte funktion som vejledning overfor borgeren kan næppe anses for en egentlig retssikkerhedsgaranti, idet medholdsvurderingen blot er en vejledning eller forklaring til selve afgørelsen.

Den vejledende udtalelse vil dog kunne indeholde en brugeroplysning for borgeren, som gør det nemmere for denne at forstå, hvad resultatet af en mindre overskuelig sag har været. I den forbindelse vil udtalelsen kunne have betydning for borgerens vurdering af rimeligheden af rådgiverens honorar. Rådgiveren vil formentlig også i nogle situationer kunne have glæde af at kunne støtte sig til den vejledende udtalelse i sin rådgivning af klageren om evt. videreførelse af sagen.

Den nuværende ordning, hvor Landsskatteretten udarbejder en vejledende medholdsvurdering og samtidig er klageinstans for sagen vedrørende omkostningsgodtgørelse, er i øvrigt ikke uden retssikkerhedsmæssige problemer.

Forslagets gennemførelse vil kræve en ændring af skatteforvaltningslovens § 56. Hvis bortfald af medholdsvurderinger knyttes op på en fælles afgørelsesskabelon, vil det endvidere være hensigtsmæssigt at uddybe ordningen i bemærkningerne til lovbestemmelsen.

Medholdsvurderingens bortfald foreslås taget op i lyset af afrapporteringen fra koncernprojektet om en fælles afgørelsesskabelon.

5.9. Sagsgange på tværs af koncernen

5.9.1. Nye muligheder

Skattecentre er i færd med at overgå til fuld elektronisk sagsbehandling. Fremadrettet vil alt materiale som udgangspunkt være tilgængeligt i elektronisk form, medmindre det konkret vurderes, at det ikke er egnet til indscanning. Historisk materiale på papir vil blive overført til elektronisk form i takt med, at skattecentre eller klageinstanser anmoder om, at konkrete sager indscannes.

Overgangen skaber nye muligheder, som man kan vælge at udnytte i koncernen. En væsentlig ny mulighed kan være, at SKAT som et tilbud til klageinstansen (ankenævn og eventuelt Landsskatteretten) giver online adgang til SKATs materiale med henblik på, at klageinstansen kan foretage dels udsøgning, dels overflytning af materiale, der har dannet grundlag for SKATs afgørelse.

Ankenævnene har udtrykt ønske om at få tilbudt denne adgang. Hvis ankenævnene vælger at gøre brug af den, vil det spille positivt ind på sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten, at ankenævnene hurtigere vil kunne indhente den del af materialet, som nævnene i dag skal hente i SKAT for Landsskatteretten ifølge gældende instruks.

Der sigtes derfor mod at gennemføre et pilotprojekt, hvor ankenævnene får online adgang til SKATs elektroniske arkiver. Erfaringerne fra ankenævnenes brug af denne løsning vil efterfølgende kunne indgå i beslutningsgrundlaget for Landsskatterettens overvejelser.

Det materiale - som tilbuddet vil indebære, at klageinstansen opnår adgang til at kunne hente - vil være følgende:

- Afgørelser, som er påklaget.
- Materiale, der har dannet grundlag for afgørelsen, f.eks. selvangivelser, regnskaber og årsopgørelser.

Tilbuddet fra SKAT vil indebære, at klageinstansen kan få relevant systemopkobling og -understøttelse til SKAT, og i første omgang vedrører det terminaladgang til KMD SKAT ligning. Opkoblingen tilpasses systemudviklingsintegrationen i koncernen og kan derfor godt være til enkelte systemer, så længe fuld integration ikke er tilvejebragt.

Udsøgningen skal kunne målrettes imod materiale, hvor der ikke er tvivl om relevansen for klageinstansen i relation til behandling af klagen. Hvis

der opstår tvivl, rettes der en henvendelse til SKAT med henblik på at løse tvivlsproblemet. SKATs indsats skal kun vedrøre tvivlsproblemer, og hermed kan SKAT fremover undgå at bruge samme mængde ressourcer på at finde materiale frem som i dag.

I tabel 5.8 er angivet de typiske eksempler på dokumenter og materiale i en sag, som SKAT i dag fremsender i papir på baggrund af klageinstansens anmodning.

Tabel 5.8. Eksempler på dokumenter i klageprocessen og deres placering i SKAT

Eksempel på dokumenttype	Elektroniske fødested eller placering
Sagsfremstilling	KMD SKAT ligning
Agterskrivelse	KMD SKAT ligning
Afgørelse	KMD SKAT ligning
Kontaktmateriale	KMD SKAT ligning
Kontraktmateriale	Arkiv eller indscannet som file i KMD SKAT ligning
Regnskabsmateriale	Arkiv eller indscannet som file i KMD SKAT ligning
Andre oplysninger	Arkiv eller indscannet som file i KMD SKAT ligning
Anden dokumentation	Arkiv eller indscannet som file i KMD SKAT ligning

Ved kontaktmateriale menes eksempelvis skrivelse om materialeindkaldelse fra SKAT til klager.

Hvis klageinstansen ønsker at gøre brug af tilbuddet i dag, skal de have adgang til KMD SKAT ligning samt adgang til rekvisitionssystemet hos arkiverne.

5.9.2. Krav om lovhjemmel

SKAT, Landsskatteretten og ankenævnene er efter lovgivningen at betragte som selvstændige myndigheder, og videregivelse af personoplysninger mellem myndighederne er underlagt persondatalovgivningens bestemmelser. For så vidt angår juridiske personer er videregivelse af oplysninger som hovedregel underlagt bestemmelserne i forvaltningsloven.

Forslaget indebærer, at der bliver tilbudt klageinstansen en adgang til selv at hente materiale i KMD SKAT Ligning i forbindelse med behandling af konkrete klagesager. Det vil sige at klageinstansen som et tilbud får mulighed for terminaladgang til SKATs dokumenter.

Det tidligere Registertilsynet og nu Datatilsynet har tidligere og senest i forbindelse med kommunalreformen givet udtryk for, at terminaladgang kræver eksplicit hjemmel i den modtagende myndigheds lovgrundlag.

Således har tilsynet givet udtryk for, at det af selve lovgivningen eller bemærkningerne hertil bør fremgå, at oplysningerne kan kræves "i elektronisk form", for at den "afgivende" myndighed (SKAT) må give en anden myndighed terminaladgang til oplysninger.

En sådan udtrykkelig hjemmel ses ikke indeholdt i skatteforvaltningsloven eller anden lovgivning vedrørende ankenævn eller Landsskatteretten. Videregivelse af oplysninger til klageinstansen kan således efter gældende lovgivning alene ske efter anmodning til SKAT. SKAT kan herefter oversende materiale, som der er anmodet om til klageinstansen. I dag sker det fortsat på papir.

Datatilsynet har efter fornyet henvendelse fra SKAT givet udtryk for, dels at der ikke var ændring i praksis vedrørende krav om udtrykkelig hjemmel til terminaladgang til oplysninger, dels at hjemlen burde fremgå direkte i loven.

Terminaladgangen kan også omfatte videregivelse af oplysninger om juridiske personer til klageinstansen og hermed oplysninger, der ikke er omfattet af persondataloven. Her er det også vurderingen, at det vil kræve udtrykkelig hjemmel. Det skyldes, at alle oplysninger i KMD SKAT Ligning vil være omfattet af skattemyndighedernes særlige tavshedspligt efter skatteforvaltningslovens § 17, men videregivelse af disse oplysninger vil kun være omfattet af persondataloven i det omfang, der er tale om personoplysninger, dvs. oplysninger om fysiske personer. Videregivelse af oplysninger om juridiske personer vil derimod som hovedregel, dvs. efter anmodning fra anden myndighed være omfattet af forvaltningsloven. Ved videregivelse af egen drift vil disse oplysninger være omfattet af særlig restriktive regler. Reglerne indeholder ikke adgang til videregivelse via terminal.

Derfor vil terminaladgang til oplysninger om juridiske personer også kræve udtrykkelig lovhjemmel, og det skal derfor fremgå af en eventuel bestemmelse, at den omfatter både personoplysninger og oplysninger om virksomheder mv.

Det vil således forudsætte lovhjemmel, hvis SKAT skal have mulighed for at stille sine oplysninger til rådighed for klageinstansen.

5.9.3. Landsskatterettens anvendelse af løsningen

Arkivmaterialet vedrørende juridiske og fysiske personer, som klager til Landsskatteretten, er i mange tilfælde meget omfattende. Dette hænger sammen med, dels at sager, som påklages til Landsskatteretten, typisk er væsentligt mere komplicerede end gennemsnittet, dels at den ligningsmæssige gennemgang og dialogen med disse skatteborgere/rådgivere i mange tilfælde har været bredere og vedrørt spørgsmål, som ikke er påklaget videre i systemet. Materialet i en sag ved Landsskatteretten vil dermed kun være en delmængde af det samlede materiale om de pågældende juridiske eller fysiske personer, og kun en del af ligningsmaterialet vil være relevant for behandlingen i Landsskatteretten.

Landsskatteretten vurderer derfor, at den foreslåede mulighed for at trække på SKATs sagsmateriale ikke umiddelbart vil være en lettelse af sagsgangen i Landsskatteretten. Landsskatteretten påpeger risikoen for, at det vil pålægge Landsskatteretten et betydeligt ekstraarbejde med at sortere i det omfattende sagsmateriale, som typisk ligger bag en afgørelse, som påklages til Landsskatteretten.

Løsningen vil dog på sigt også kunne være hensigtsmæssig for Landsskatteretten, når de elektroniske arkiver er kørt ind. Det forudsættes i den forbindelse, at de elektroniske sagsdokumenter er fuldstændige (jf. pkt. a), foreligger i struktureret og sorteret form (jf. pkt. b), og at den indledende høring af SKAT kan bevares (jf. pkt. c).

Pkt. a) Fuldstændige oplysninger

En pull-løsning må ikke skabe risiko for, at søgningen af sagsdokumenter ikke er fyldestgørende. Der må ikke være en risiko for, at sagsbehandlingen i Landsskatteretten baseres på et ufuldstændigt grundlag.

Pkt. b) Strukturerede og sorterede oplysninger

Skattesager, som påklages til Landsskatteretten, indeholder som nævnt i mange tilfælde et meget omfattende sagsmateriale - af vidt forskellig form, indhold og omfang. Sagsmaterialet kan omfatte alt fra kontrolrapporter og korrespondance til regnskabsmateriale og -bilag. Det forekommer ikke sjældent, at sagsmateriale i form af regnskaber og regnskabsbilag indsendes i kassevis.

Landsskatteretten er med den hidtidige høringsprocedure sikret, at ansvaret for en udvælgelse og sortering af sagsmaterialet ligger hos SKAT, så relevant materiale videregives og irrelevant materiale så vidt muligt undgås. Landsskatteretten undgår hermed at skulle bruge ressourcer på at sortere overflødig sagsmateriale fra.

Anvendeligheden af den foreslåede løsning vil derfor afhænge af, hvorvidt det elektroniske sagsmateriale kan struktureres og sorteres på en sådan måde, at overskueligheden og tilgængeligheden sikres.

Pkt. c) Indledende høring

Den indledende høring tjener i dag flere formål: i) SKAT orienteres om, at der nu kører en klagesag, ii) SKAT får mulighed for at udtale sig i sagen (høring) og mulighed for at overveje genoptagelse af sagen, og iii) Landskatteretten anmoder SKAT om at indsende det relevante sagsmateriale.

Høringen af den myndighed, som har truffet afgørelsen, er et naturligt og nødvendigt led i en klageinstans' sagsbehandling, og kan efter Landskatterettens opfattelse ikke undværes. Det er derfor også afgørende, at en ny løsning er forenelig med en indledende høring.

5.9.4. Forslag til elementer i en lovhjemmel

Der sigtes som nævnt mod at gennemføre et pilotprojekt, hvor ankenævnene får online adgang til SKATs elektroniske arkiver.

Pilotprojektet forudsætter lovhjemmel. En eventuel paragraf kan have følgende udformning:

”Stk. X. Skatteministeren kan fastsætte regler, hvorefter et ankenævn eller Landsskatteretten til brug for klagebehandling kan få elektronisk adgang til oplysninger om fysiske og juridiske personer, der er registreret hos told- og skatteforvaltningen.”

Af bemærkningerne kan det fremgå, at hovedformålet med bemyndigelsen er at forenkle proceduren for indhentning af materiale hos SKAT. Der er tale om en bemyndigelse, der skal sikre, at en sådan procedure sættes i værk i takt med, at den enkelte myndighed er parat hertil. Bemyndigelsen forventes først og fremmest udnyttet i forhold til ankenævnene. Bemyndigelsen vil også kunne sættes i værk for Landsskatteretten, såfremt Landskatteretten ønsker at udnytte tilbuddet.

Adgangen kan effektivisere den offentlige klagesagsbehandling og nedbringe sagsbehandlingstiden.

Det må ses som positivt, at man anvender de teknologiske muligheder for effektivisering af det administrative arbejde.

Det kan fremgå af bemærkningerne, hvordan adgangen administreres, herunder at det materiale, som klagemyndigheden henter, alene vil omfatte oplysninger, som myndigheden har behov for i forbindelse med dens kon-

krete myndighedsudøvelse. Der vil blive etableret sikkerhed i overensstemmelse med sikkerhedsbekendtgørelsens regler om autorisation og adgangskontrol. Klagemyndigheden, som ønsker at udnytte muligheden for elektronisk at hente materiale, fastsætter uddybende sikkerhedsregler. Det skal bl.a. fastsættes regler om sikkerhed ved modtagelse og videregivelse, opbevaring og sletning af oplysninger.

Endelig skal det nævnes, at bestemmelsen ikke ændrer på gældende retlige vilkår for ankenævnenes lovhjemlede kompetence til at kunne foretage afledte ændringer uanset klagens formulering.

6. Incitamenter og samarbejde

6.1. Resultatstyring

6.1.1. Status

Landsskatterettens resultatstyring har i en årrække været baseret på 4-årige resultatkontrakter og årlige direktørkontrakter. Det hidtidige styringshierarki er skitseret i boks 6.1.

Boks 6.1. Styringshierarki for Landsskatteretten

4-årige resultatkontrakter for Landsskatteretten (Ekstern og intern vinkel)

Resultatkontrakten indeholder en række resultatkrav vedrørende bl.a. sagsbehandlingstiden. Resultatkontrakten indeholder dog også en række andre mål som vedrører indsatsområder, der vurderes som vigtige i løbet af de 4 år. Sådanne mål kan normalt placeres under overskriften udviklingsmål og kan vedrøre alt fra udvikling af IT-systemer til brugerundersøgelser vedrørende kundernes tilfredshed med Landsskatterettens hjemmeside.



Årlige direktørkontrakter (Intern vinkel)

Direktørkontrakten indeholder en række resultatkrav vedrørende bl.a. sagsbehandlingstiden. Udgangspunktet er, at der er en direkte sammenhæng mellem resultat- og direktørkontrakt, men direktørkontrakten kan suppleres med mål, som ligger ud over emnerne i resultatkontrakten.



Udmelding af retningsgivende resultatkrav i Landsskatteretten (Intern vinkel)

Ledelsen udmelder i januar et produktionskrav til alle kontorer. Kontorenes produktionskrav er beregnet med udgangspunkt i et produktionskrav pr. sagsbehandler og justeres løbende i forhold til kontorets bemanning. Med virkning fra 2007 er der endvidere udmeldt et resultatkrav til sagsbehandlingstiden for hvert kontor.



Resultatopfølgning (Intern vinkel)

Der følges løbende op på resultaterne ved hjælp af rapportværktøjer i sagsstyringssystemet. Sagsstyringssystemet gør det f.eks. muligt at udskrive rapporter om produktion pr. medarbejder, pr. kontor og for retten som helhed. Rapporterne er tilgængelige for alle medarbejdere i Landsskatteretten. Der udarbejdes herudover en særlig ledelsesrapportering, som drøftes i chefgruppen én gang om måneden.



Årlige resultatlønaftaler i Landsskatteretten (Intern vinkel)

Der indgås årlige resultatlønaftaler, hvor resultatlønnen er afhængig af produktionen og sagsbehandlingstiden. Resultatlønaftalerne omfatter alle medarbejdere i Landsskatteretten (bortset fra retspræsidenten).



Halvårsafrapportering (Intern vinkel)

Der følges op på resultat- og direktørkontrakten hvert halve år.



Årsrapport og afrapportering på direktørkontrakten (Ekstern vinkel)

Årsrapporten indeholder en afrapportering på målopfyldelsen i forhold til resultatkontrakten, og der udarbejdes en særskilt resultatstatus for direktørkontrakten.

Internt har resultatstyringen været baseret på årlige udmeldinger af retningssgørende resultatkrav til de enkelte fagkontorer (og sagsbehandlere) og årlige resultatløbnaftaler for hele personalet.

Resultatstyringen har i vidt omfang fokuseret på de krav til sagsbehandlingstiden, som er udmeldt i de 4-årige resultatkontrakter for Landsskatteretten.

Elementerne i boks 6.1 er afhængige af hinanden, og afrapporteringerne giver således også input til den årlige direktørkontrakt mv. året efter.

Resultatkrav vedrørende sagsbehandlingstiden i Landsskatterettens resultatkontrakt for 2005-2008 fremgår af boks 6.2.

Boks 6.2. Resultatkrav vedrørende sagsbehandlingstiden i resultatkontrakt for 2005-2008

Resultatkrav vedrørende sagsbehandlingstiden

RK 2: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for alle nævnssager under ét må ikke overstige 13 måneder i 2005, 11 måneder i 2006, 9 måneder i 2007 og 8 måneder i 2008.

RK 3: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for indkomstskattesager må ikke overstige 13 måneder i 2005, 11 måneder i 2006, 9 måneder i 2007 og 8 måneder i 2008.

RK 4: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for vurderingssager må ikke overstige 9 måneder i 2005-2007, og 8 måneder i 2008.

RK 5: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for moms-, afgifts- og toldsager må ikke overstige 14 måneder i 2005, 12 måneder i 2006, 11 måneder i 2007 og 10 måneder i 2008.

RK 6: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for overspringssager fra skatteankenævne må ikke overstige 7 måneder i 2005-2008. Heri medregnes ikke sager, hvori der begæres retsmøde, eller sager hvor Landsskatteretten pga. syn & skøn mv. er tvunget til at berostille sagen.

RK 7: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for inddrivelsessager må ikke overstige 1 måned – regnet fra det tidspunkt hvor sagen er tilstrækkeligt oplyst – i 2005-2008.

RK 8: Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid for alle Landsskatterettens sager må ikke overstige 9 måneder i 2007 og 2008, jf. direktørkontrakten 2007.

Sagsbehandlingstiden opgøres som den faktiske bruttosagsbehandlingstid på grundlag af registreringerne i journalsystemet. Sagsbehandlingstiden for inddrivelsessagerne beregnes dog fra det tidspunkt, hvor sagen er tilstrækkeligt oplyst. Ved beregningen af den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i RK 2, RK 3 og RK 5 medregnes ikke sager, som Landsskatteretten er tvunget til at berostille i forbindelse med skattestraffesager, syn & skøn eller forelæggelse for EU-kommissionen eller EU's toldkodeksudvalg.

Der er i kontraktens bilag fastsat resultatskalaer for hvert af disse resultatkrav og for hvert af de 4 kontraktår.

Afrapporteringen på disse resultatkrav sker halvårligt i en halvårsafrapportering og ved årets afslutning i årsrapporten. Halvårsrapporteringen tager temperaturen på, hvor langt Landsskatteretten er med at opfylde de endelige mål. Årsrapporten gør rede for årets endelige resultater og indeholder herudover en række statistiske oplysninger som f.eks. den differentierede sagsbehandlingstid (dvs. sagernes alder når de afsluttes).

Der er i Midtvejsrapporten for koncernprojektet om nedbringelse af sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten peget på en række initiativer og værktøjer, som kan styrke resultatstyringen, jf. boks 6.3.

Boks 6.3. Midtvejsrapportens forslag til styrket resultatstyring og udbygning af eksisterende sagsstyringssystem

- Nye sagsplaceringskoder.
- Indførelse af intervalmåling, så der fremover måles på de enkelte intervaller i sagsforløbet, f.eks. høringsfasen, berostillelser og voteringsfasen.
- Indførelse af en sontring mellem intern og ekstern tid, dvs. opdeling af sagsbehandlingstiden i den del, som kan tilskrives Landsskatteretten, og den del, som kan tilskrives klageren eller andre myndigheder.
- Bedre rapportfaciliteter til styring af sagsbeholdningen, herunder den enkelte sagsbehandlers og kontorets sagsportefølje.
- Indførelse af chefkontrakter.

6.1.2. Fremadrettet indsats

Landsskatterettens resultatstyring forventes udvidet og styrket.

Strategiplan

En følge af LEAN-projektet er, at der for perioden 2008-2012 skal udarbejdes en strategiplan, som skal være fundamentet for implementeringen af de mange forslag, som er fremkommet i forbindelse med projektet.

Strategiplanen styrer vejen til det endelig mål ved at opstille forskellige delmål, som skal opfyldes løbende. Delmålene knytter sammenhæng mellem mål og resultat, og delmålene skal derfor være målbare således, at effekten af de iværksatte initiativer i LEAN-projektet kan følges. Strategiplanen vil således også være styrende for, hvordan tillægget til resultatkontrakten 2005-2008 kommer til at se ud samt sammensætningen af mål i en evt. resultatkontrakt 2009-2012.

Strategiplanen er dermed det strategiske afsæt for en række initiativer vedrørende

- øget digitalisering,
- åbenhed i forvaltningen,
- optimale arbejdsprocesser,
- kortest mulige sagsbehandlingstid,
- fokus på kompetenceudvikling,
- fleksibilitet i opgavevaretagelsen mv.

Strategiplanen bliver således også rammen om det fortsatte arbejde med de initiativer og forslag, som er fremkommet under koncernprojektet.

Landsskatteretten forventer at anskaffe nyt ESDH-system ved årsskiftet 2007/2008, hvilket vil give mulighed for at øge den elektroniske sagsbehandling, effektivisere udvekslingen af sagsoplysninger i forhold til borgere og andre myndigheder, og skabe større åbenhed i forvaltningen. Implementeringen vil ske i løbet af 2008.

Tillæg til resultatkontrakten for 2008

I tillægget til resultatkontrakten introduceres de første forventninger til nedsatte sagsbehandlingstider som resultat af implementeringen af LEAN-initiativerne. Samtidig vil resultatkontrakten tage højde for den tidsmæssige kadence i implementeringen af forskellige initiativer fra LEAN-projektet.

Identificering af nye statistikker/målinger

Der er som nævnt taget initiativ til en række nye målinger i relation til sagsbehandlingstiden. De nye målinger skal understøtte nedbringelsen af sagsbehandlingstiderne ved, at Landsskatteretten får en mere detaljeret viden om sagsbehandlingen. Der skal dog skelnes mellem styringsrelaterede mål (som bør være få) og interne mål, som benyttes til at optimere arbejdsprocesserne i Landsskatteretten, og som dermed relaterer sig til strategiplanen. De eksterne styringsrelaterede mål må selvsagt anses som de vigtigste, idet denne type målinger er langsigtede, hvorimod de interne mål er bundet op på forbedringen af interne processer.

Målsætningen er at styrke informationsværdien af afrapporteringen, så Landsskatteretten kan forbedre sagsbehandlingstiden og dermed forbedre tilfredsheden for klagerne.

En række af de eksisterende styringsværktøjer måler således i højere grad på historiske forhold frem for at fungere som et prognoseværktøj.

Det skal i den forbindelse overvejes, om styringsværktøjerne skal nuanceres yderligere.

Evaluering af strukturen i Landsskatteretten

Landsskatterettens struktur og opgaver skal evalueres ved årsskiftet 2007/2008. Klimaundersøgelse og en brugertilfredshedsundersøgelse er en del af grundlaget for at foretage en evaluering af Landsskatterettens struktur. Undersøgelserne skal bl.a. have fokus på de nye opgaver og nye medarbejdere, men skal også evaluere effekten af de mange tiltag vedrørende nedbringelse af sagsbehandlingstiden.

Der kan ved evalueringen ses på samspillet med det øvrige klagesystem, herunder effekten af den nye overspringsadgang fra skatteankenævnene osv.

Resultatkontrakter med kontorcheferne

Landsskatteretten har udarbejdet resultatkontrakter med kontorcheferne. De første kontrakter er indgået medio 2007. Fremover skal der være tale om kontrakter, som følger kalenderåret.

Kontrakterne har til formål at understøtte bestræbelserne på at nedbringe sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten.

Kontrakterne er opbygget på samme måde som direktørkontrakten, dvs. med en resultatvurdering baseret på

- en "beregningsdel" med resultatkrav og tilhørende resultatskalaer,
- en mulighed for en skønsmæssig forhøjelse efter retspræsidentens samlede vurdering.

Denne opbygning gør det muligt at beregne målopfyldelsesgraden på de enkelte resultatkrav og for kontrakten som helhed.

Chefkontrakterne i 2007 omfatter krav til sagsbehandlingstid, produktion og nedbringelse af sagsbeholdningen.

Kontrakterne er indgået mellem retspræsidenten og kontorcheferne efter en individuel forhandling.

Særlige initiativer

Landsskatteretten skal overveje muligheden for at gennemføre særlige initiativer med henblik på at nedbringe sagspuklen. Sådanne initiativer kan omfatte, at der skabes incitament til, at sagsbehandlere eller grupper af sagsbehandlere yder en ekstraordinær indsats for nedbringelse af sagspuklen.

6.2. Styrket samarbejde med de professionelle rådgivere

6.2.1. Brugerundersøgelse

Landsskatteretten gennemfører regelmæssigt tilfredshedsundersøgelser og arbejder hermed systematisk med sin brugergruppe. Den sidste undersøgelse er fra 2003. Der er planlagt en ny i slutningen af 2007.

Undersøgelsen fra 2003 viste, at brugerne generelt under sagens behandling havde fået et positivt indtryk af Landsskatteretten. Undersøgelsen omfattede endvidere de enkelte aktiviteter i Landsskatteretten. Det eneste resultat, hvor der var mindre tilfredshed, var på afgørelsens rigtighed, hvor utilfredshedsprocenten var på 44. På den anden side var dette resultat korreleret med afgørelsen således, at det var klagere, der ikke fik medhold, som var utilfredse og vice versa.

Tabel 6.1. Hovedresultater af brugerundersøgelsen fra 2003

	Tilfredsheds %	Utilfredsheds %
Kontorforhandlinger (indkomstsager)	93	8
Telefonisk kontakt	93	7
Retsmøde	90	9
Vurderingssager	100	0
Kendelsen:		
1) Sagens indhold	84	15
2) Klagers opfattelse	81	17
3) Forståelig begrundelse	78	22
4) Letforståeligt sprog	90	8
5) Rigtig afgørelse	55	44
Samlet vurdering af retten	81	17
Information:		
1) Folderen	81	4
2) Hjemmesiden	83	9

6.2.2. Forslag om styrket samspil med rådgivere

Det er et vigtigt element i LEAN at forstå sin bruger – klageren. Forståelse af brugeren (kunden) og god service hænger i LEAN uadskilleligt sammen og kan i sidste instans spare tid. I LEAN ses det som vejen til at spare ressourcer, hurtigere sagsbehandling og kvalitet.

Et andet karakteristika ved LEAN er, at brugeren ikke betragtes individuelt. I reglen har brugerne fælles karakteristika, behov og krav på tværs. I LEAN arbejdes der med segmentering, hvor brugerne grupperes i segmenter efter nogle kriterier.

Gennem sine brugerundersøgelser har Landsskatteretten et godt fundament for forståelse af sine brugere.

Landsskatterettens undersøgelse af brugergrupperne viser, at brugere med rådgivere i dag udgør ca. 77 pct. Landsskatteretten har hermed i udpræget grad en dominerende brugergruppe i form af rådgiverne. En segmentering i brugere uden rådgiver og med rådgiver kan derfor være hensigtsmæssig.

Når rådgiverne kan ses som et segment, skyldes det også, at Landsskatterettens korrespondance og dialog foregår med rådgiverne. I reglen vil der være indgået en aftale mellem rådgiveren og klageren, som regulerer deres indbyrdes mellemværende. Aftalen tager almindeligvis udgangspunkt i en generel regulering af rådgivningsvirksomheden.

Et godt samspil mellem myndighed og rådgivere kan være afgørende for at sikre en hurtig proces og hermed afgørelse. Af forhold med betydning for samspillet kan blandt andet nævnes processer i forhold til sagens oplysning samt rykkere; planlægning af møder; forberedelse og udbytte af møder samt anvendelse af IT, herunder elektronisk udveksling.

Som led i indsatsen for at nedbringe sagsbehandlingstiden vil der derfor på hele Skatteministeriets område blive indledt et samarbejde med advokater og revisorer om nemmere processer. For Landsskatterettens vedkommende er der tale om et supplement til de løbende kontakter, Landsskatteretten i forvejen har med rådgiverorganisationerne, og til de nævnte brugertilfredshedsundersøgelser.

Samarbejdet omfatter Advokatsamfundet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) og Foreningen af Registrerede Revisorer (FRR).

Samarbejdet indledes med et møde/arrangement i departementets regi. Herefter aftales samarbejdets form og de videre møder/kontakter direkte mellem de enkelte institutioner og organisationerne.

Ved et mere formaliseret samarbejde mellem Skatteministeriets institutioner og organisationerne sikres det, at der løbende sker udveksling af ønsker/idéer om/til ændrede forretningsgange mm., der kan reducere sagsbehandlingstiden.

6.3. Offentliggørelse af Landsskatterettens praksis

6.3.1. Praksis i dag

Det fremgår af § 30 i Landsskatterettens forretningsorden, at Landsskatteretten offentliggør afgørelser, som har *almen interesse*. Ved offentliggørelse skal navne på fysiske eller juridiske personer, CPR- eller CVR-numre og andre personhenførbare oplysninger bortset fra Landsskatterettens journalnummer fjernes eller erstattes af anonyme betegnelser. Af bestemmelsens stk. 2 fremgår, at såfremt Landsskatteretten vurderer, at *anonymisering ikke kan ske fuldt ud*, skal offentliggørelse undlades.

Landsskatterettens afgørelser offentliggøres på SKATs hjemmeside og i Tidsskrift for Skatter og Afgifter.

Da Landsskatteretten er øverste administrative klageinstans på skatte-, moms-, told- og afgiftsområdet mv., kan Landsskatterettens afgørelser skabe administrativ praksis. Administrativ praksis er en retskilde og indgår således som en af de faktorer, der øver indflydelse på afgørelsen af konkrete retsspørgsmål.

Som offentliggørelsen fungerer i dag, udvælger Landsskatteretten ifølge forretningsordenens § 30, hvilke afgørelser der skal anses som udtryk for Landsskatterettens praksis. Borgerne skal dermed ikke bruge tid på afvejningen af, hvorvidt en given afgørelse kan anses som udtryk for administrativ praksis eller ej.

Offentliggørelse af Landsskatterettens afgørelser sker i praksis på baggrund af følgende hovedkriterier:

- Fastlæggelse af praksis i forbindelse med ny lovgivning.
- Ændring af hidtidig praksis.
- Fornyelse af tidligere offentliggjorte afgørelser for at understrege hidtidig praksis.
- Illustration af problemstillinger og problemløsninger, der ikke hidtil har været fremme.
- Vejledning af skattepligtige og myndigheder på områder, hvor der tidligere kun har været offentliggjort få afgørelser.

Landsskatteretten benytter blandt andet offentliggørelse til at bremse sagsindgangen på områder, hvor der modtages et stort antal næsten ens sager. Dette gælder særligt de områder, der er omfattet af rapporten ”Sorte Pletter”, jf. kapitel 8. Der offentliggøres således jævnlig afgørelser vedrørende ejendomsavancebeskatningslovens § 8, driftsudgifter, koncernforhold mv. På de områder, hvor der afsiges mange afgørelser med et indhold, der lig-

ner hinanden, udvælger Landsskatteretten enkelte repræsentative afgørelser til offentliggørelse.

De gange, hvor Landsskatteretten har overtaget nye sagsområder, for eksempel i forbindelse med overtagelse af sagerne på moms-, told- og afgiftsområdet, kan man se en tydelig tendens til, at der offentliggøres særligt mange afgørelser på disse områder i en periode, således at borgerne hurtigt bliver orienteret om Landsskatterettens praksis.

En stor del af de afgørelser, der træffes af Landsskatteretten, har alene betydning for parten i sagen. Der kan således være tale om meget konkrete afgørelser, der ikke bidrager til belysning af generelle principper eller fastlæggelse af praksis. Landsskatteretten anser normalt ikke sådanne afgørelser for egnede til offentliggørelse, idet de alene er udslag af en helt konkret vurdering i den enkelte sag.

En afgørelse anses endvidere ikke for egnet til offentliggørelse, hvis den reelt ikke kan anonymiseres, selvom skatteyderens navn erstattes med et bogstav, jf. forretningsordenens § 30, stk. 2. Dette kan for eksempel være tilfældet, hvis der er tale om en lønmodtager med et job, hvor der ikke findes andre eller kun få lignende jobs i Danmark, eller hvis der er tale om et selskab eller en person, der er kendt af mange og dermed let genkendelige. I disse tilfælde er det endvidere Landsskatterettens opfattelse, at det vil stride imod tavshedsreglerne i skatteforvaltningsloven at offentliggøre afgørelserne.

Udvælgelsen af sager til offentliggørelse sker officielt af retsformændene, herunder retspræsidenten, eventuelt efter indstilling fra kontoret. I praksis sker udvælgelsen ved, at enten sagsbehandleren, kontorchefen eller retsformanden/retspræsidenten sætter kryds på sagsomslaget i et fortrykt felt, hvor der står "offentliggørelse". Derudover modtager sekretariatet af og til henvendelser fra borgere og SKAT vedrørende afgørelser, der ønskes offentliggjort.

De udvalgte afgørelser bliver herefter drøftet på et møde mellem retsformændene og retspræsidenten, hvor der tages hensyn til ovenfor nævnte kriterier ved vurderingen af, om afgørelserne skal offentliggøres. Hvis en part i en sag særligt har frabedt sig, at en afgørelse offentliggøres, må dette ønske vurderes overfor, om afgørelsen har betydning for mange borgere.

6.3.2. Beslutning

Som det fremgår, vurderer Landsskatteretten i dag løbende hvilke afgørelser, der har principiel betydning. Landsskatteretten offentliggør alle retningssgivende kendelser.

I 2006 offentliggjorde Landsskatteretten 222 kendelser og afgørelser ud af i alt 4.666 kendelser og afgørelser. Landsskatteretten gør en stor indsats for at udvælge de kendelser, der har principiel betydning. Det kan dog ikke forhindre, når der alene udvælges et begrænset udsnit, at der kan være afgørelser, der i første omgang vurderes som værende ikke-principielle og derfor ikke offentliggøres, som senere hen kan vise sig at have et principielt indhold.

Det er besluttet, at alle nævnsafgørelser fremover skal offentliggøres. Grundlaget er en såkaldt "silomodel", hvor samtlige afgørelser vedrørende skat, told, moms og afgifter gøres tilgængelige uden hoved sideløbende med en offentliggørelse af afgørelser efter de principper, der anvendes i dag. Der arbejdes i øjeblikket på implementering af denne silomodel. Der skal i den forbindelse tages stilling til de praktiske forhold omkring det administrative arbejde med anonymisering af afgørelserne samt det tekniske arbejde med opretholdelse, drift og vedligeholdelse af en afgørelsesdatabase.

7. Nemmere processer gennem IT

7.1. Landsskatterettens nuværende IT-system

Landsskatteretten har i dag et velfungerende journal- og dokumenthåndteringsystem. Systemet blev indført i 1999/2000 og har således været i drift i omkring 7 år.

Systemet er karakteriseret ved

- at den fulde sag (alle dokumenter) ligger i papir,
- at alle sagens dokumenter registreres i den elektroniske journal,
- at eksterne dokumenter primært håndteres i papirform,
- at egenproducerede dokumenter ligger både i papir og elektronisk,
- at der eksisterer mere end 200 standardbreve, som automatisk flettes med stamdata fra journalsystemet,
- at systemet er udstyret med styringskoder, som anvendes til statistikformål og til ledelsesinformation,
- at journalsystemet er sammenkoblet med en kendelsesdatabase, som er betydningsfuld i forhold til videndeling.

Det er vurderingen, at systemet skaber sagsunderstøttelse og hermed forenkler sagsbehandlingen. Der er høj grad af brugertilfredshed. Systemet er endvidere karakteriseret ved en høj udnyttelsesgrad blandt medarbejderne, hvor også chefgruppen udnytter de elektroniske faciliteter i forhold til styringen.

Det nuværende system bygger imidlertid på gammel teknologi, og det vil være et omfattende arbejde at opgradere systemet samt udvikle de manglende funktioner. Der er derfor igangsat et arbejde med at udskifte systemet med et nyt ESDH-system.

7.2. Implementering af et nyt ESDH-system

Formålet med implementeringen af ESDH i Landsskatteretten er

- at tage det første store skridt i retning af digital sagsbehandling,
- at understøtte en fleksibel og effektiv sagsbehandling,
- at få bedre muligheder for at håndtere og benytte e-post og elektroniske sagsdokumenter i forbindelse med sagsbehandlingen,
- at få bedre mulighed for elektronisk udveksling af dokumenter med andre myndigheder,

- at skabe mulighed for detaljeret og effektiv sagsstyring, herunder at bidrage med data til koncernens nye klage- og retssagsstatistikker,
- at øge mulighederne for videndeling.

Det nye sagsbehandlingssystem skal således bedst muligt understøtte de forretningsgange, der er internt i Landsskatteretten og i forholdet til rettens samarbejdspartnere, herunder udveksling af elektroniske sagsdokumenter med eksempelvis SKAT.

Landsskatteretten opererer i dag med en sagsbehandling, som er opdelt i veldefinerede faser med tilhørende funktioner. Det vurderes, at sagsbehandlingen med tilhørende faser og funktioner kan understøttes fuldt ud i en standard version af Captia. Tilpasninger bør koncentrerer om tilretninger af brugerinterfacet for at imødekomme kravet om brugervenlighed.

Det nye ESDH-system forventes endeligt implementeret i første kvartal 2008.

7.3. Organisation og proces

Der er nedsat en intern projektgruppe i Landskatteretten, som er sammensat med repræsentanter fra de enkelte medarbejdergrupper og IT. Projektgruppen er suppleret af rettens brugergruppe med repræsentanter fra alle fagkontorer og medarbejdergrupper.

Herudover er der nedsat en følgegruppe med repræsentanter fra både Landsskatteretten, Skatteministeriets departement og SKAT. Denne følgegruppe mødes jævnligt, både på et overordnet (styrende) plan og på et teknisk/koordinerende niveau.

Undervejs i processen har Landsskatterettens projektgruppe været i dialog med en lang række offentlige myndigheder omkring deres erfaringer med implementeringen af ESDH-systemer. Herudover har der været kontakt til forskellige leverandører. Der har også været afholdt en workshop med CSC, hvor også Ankenævnssekretariatet havde en repræsentant med. Formålet med workshoppen var blandt andet at få afklaret, om de ønsker og krav Landsskatteretten har til et ESDH-system kan rummes i en tilpasset version af Captia, eller om det er nødvendigt at få udviklet en egentlig sagsbehandlingsoverbygning. Her er det CSCs vurdering, at nyeste version af Captia (version 4.1 i) kan tilpasses Landsskatterettens krav uden en egentlig selvstændig overbygning.

7.4. Klageportal

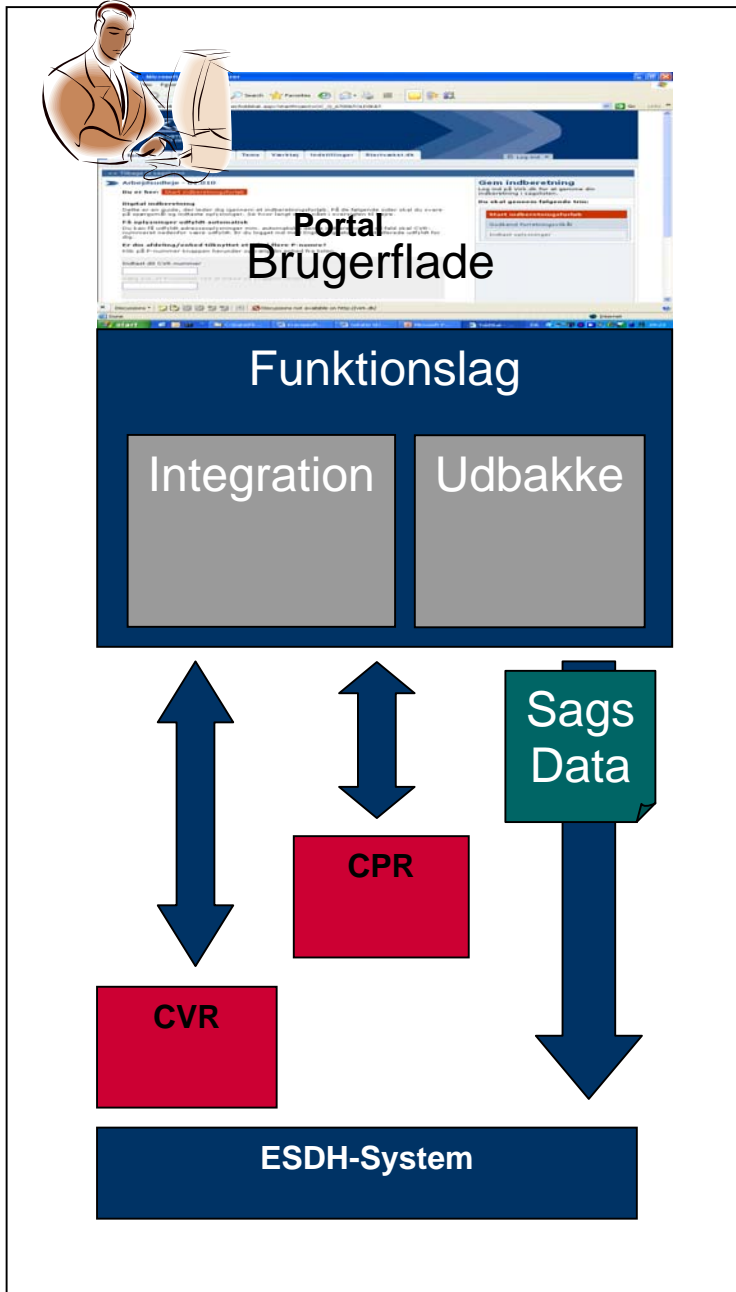
Det er planen at supplere ESDH-systemet med en klageportal, hvor borgere og virksomheder får mulighed for elektronisk at indgive en klage til Landsskatteretten. Klager oprettet via klageportalen skaber automatisk en sag i ESDH-systemet. På klageportalen er der mulighed for at hjælpe klageren med at indgive en korrekt og fyldestgørende klage og på den måde lette sagsoprettelsen og den efterfølgende sagsbehandling.

Udformningen af klageportalen med hjælpetekster osv. skal tilpasses de forskellige brugere, f.eks. professionelle repræsentanter, private borgere mv. Herudover planlægges en integration til CPR og CVR således, at oplysninger om navn, adresse mv. automatisk kan hentes, hvis der logges ind med en digital signatur.

Klageportalen kan efterfølgende udvides med integration til SKATs systemer og evt. mulighed for at klageren kan følge sin egen sag "online" (adgang til egne data).

Klageportalen forventes implementeret samtidig med ESDH-systemet i første kvartal 2008.

Figur 7.1. Skematisk oversigt over opbygning af klageportal

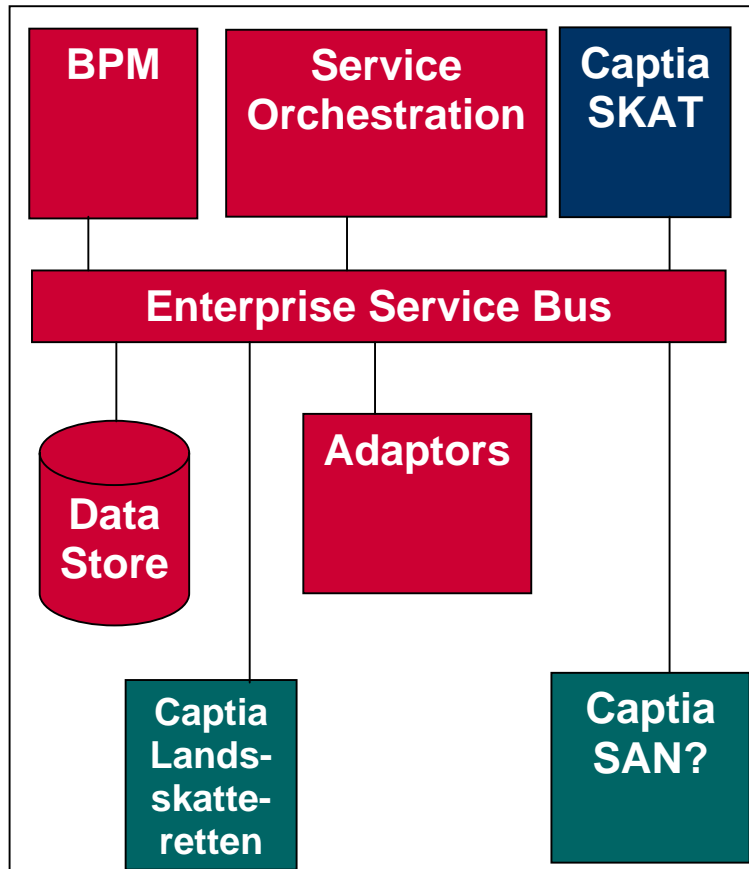


7.5. Teknologi

Teknologisk satses der på samme platform (Captia), som både SKAT og Departementet anvender. IT-arkitekturermæssigt foreslås Landsskatteretten koblet på SKATs kommende Enterprise Service BUS for på den måde at

blive en del af SKATs serviceorienterede arkitektur. Dette vil på sigt give en række fordele i forhold til udvikling og deling af forskellige services.

Figur 7.2. Eksempel på opbygning af IT-arkitektur med opkobling af Landsskatteretten på SKATs Serviceorienterede Arkitektur (SOA)



7.6. Påvirkning af sagsbehandlingstiden

Implementeringen af ESDH-systemet og klageportalen understøtter bestræbelserne på at nedbringe sagsbehandlingstiden i Landsskatteretten.

Erfaringsmæssigt er det ressourcekrævende at overgå til et nyt system. På kort sigt kan implementeringen af et ESDH-system derfor have en negativ indflydelse på sagsbehandlingstiden.

8. Materiel lovgivning

8.1. Indledning

Det er undersøgt, om der er områder inden for den materielle skatte- og afgiftslovgivning, som kunne ændres for dermed at nedbringe Landsskatterettens sagsbehandlingstider. Det skulle i givet fald ske uden at forringe borgernes retssikkerhed og kvaliteten af Landsskatterettens afgørelser.

Der har været taget udgangspunkt i Skatteministeriets rapport om "Sorte Pletter" fra november 2002, som blev til i et samarbejde mellem Departementet, Told- og Skattestyrelsen og Landsskatteretten. Rapporten og dens kortlægning af klagegenererende problemområder i skatte- og afgiftslovgivningen er kort beskrevet i afsnit 8.2. I dette afsnit er også Skatteministeriets opfølgende initiativer til rapporten kort beskrevet.

Som led i undersøgelsen har der været set på, hvilke sagstyper som i særlig grad belaster Landsskatteretten, og som eventuelt kunne danne udgangspunkt for overvejelser om ændret lovgivning. De 10 største sagsgrupper i 2006 er blevet kortlagt og beskrevet for så vidt, hvad der karakteriserer de pågældende sager, herunder fordelingen af sagstyper på lønmodtagere og virksomheder. Gennemgangen følger af afsnit 8.4.

I tilslutning hertil har der været set på en række indsatsmuligheder i relation til de beskrevne emnegrupper, som er beskrevet nærmere i afsnit 8.5.

Som det fremgår af dette afsnit, er det vurderingen, at der ikke er lovgivningsområder, som umiddelbart var egnet til at blive ændret for at nedbringe Landsskatterettens sagsbehandlingstider. En række af forslagene arbejder Departementet videre med, og andre forslag, som går ud på at sikre en bedre information om reglernes indhold mv., vil der blive taget hånd om, jf. de enkelte forslag samt oversigten nedenfor.

Af mere generelle indsatsmuligheder skal dog nævnes, at behovet for - at Skatteministeriet (Departementet) og SKAT kan få viden fra Landsskatteretten og skatteankenævnene om, hvor der kan være behov for justeringer af lovgivningen og vejledningsmateriale (altså en form for revitalisering af den gruppe, som udarbejdede rapporten om "Sorte Pletter") - har været drøftet i forbindelse med gennemgangen af de 10 største sagstyper, jf. afsnit 8.5, indsatsmulighed 3.

I den forbindelse har hensigtsmæssigheden af nedsættelsen af en permanent gruppe på chefniveau - hvor Skatteministeriet, Hovedcentret og skattecentre i SKAT, Landsskatteretten og skatteankenævnene kan få input til indsatsområder - været overvejet. Også retssikkerhedschefen bør helt naturligt inddrages i dette arbejde. Herved vil klagemyndighedernes viden om mulige indsatsområder bliver udnyttet til forbedring af regelgrundlaget og vejledningsmateriale mv., hvilket igen vil kunne nedbringe antallet af klager samt styrke de skatte- eller afgiftspligtiges retssikkerhed.

Nedsættelsen af en sådan gruppe er under etablering. Det koncernprojekt, der er nedsat om etablering af et nyt statistiksystem på klage- og retssagsområdet, må indtænkes i gruppens arbejde.

Table 8.1. Oversigt vedr. status for indsatsmulighederne

Indsatsmulighed	Status
1. Forenkling af ejendomsavancebeskatningslovens § 8.	Skatteministeriets departement vil fortsat se på mulighederne for at forenkle ejendomsavancebeskatningslovens § 8.
2. Ejendomsavancebeskatning – landbrugs-sager.	SKAT ser på forslaget i lyset af organisationens igangværende arbejde med at gennemskrive de juridiske vejledninger.
3. Revitalisering af gruppen vedr. sorte pletter.	Nedsættelsen af en sådan gruppe er under etablering.
4. Objektivisering af bevisregler.	Der arbejdes ikke videre med denne indsatsmulighed.
5. Ændring af høringsregler vedr. afskrivningslovens § 45 og ejendomsavancebeskatningslovens § 4.	Skatteministeriets departement arbejder videre med forslaget.

8.2. Skatteministeriets rapport om "Sorte Pletter"

Baggrunden for Skatteministeriets rapport om "Sorte Pletter" var ønsket om at kortlægge de områder, som i særlig grad belaster det administrative klagesystem og domstolssystemet. Undersøgelsen forsøgte at afdække de steder i lovgivningen, hvor der er behov for at gennemfører forenklinger, præciseringer eller udbygge vejledninger mv., således at man undgår konflikter med borgerne og virksomhederne.

Undersøgelsens hovedkonklusion var, at der ikke kunne peges på et enkeltområde, der gav anledning til ekstraordinært mange problemer, som f.eks. befodringsfradragsreglerne gjorde det i begyndelsen af 1990'erne. Reglerne om befodringsfradrag blev gennemgribende forenklet i 1993, hvilket førte til et markant fald i klagesagerne om fradrag for befodringsudgifter for lønmodtagere.

Undersøgelsen viste dog, at der var en del steder, hvor man kunne forbedre forholdene og dermed øge borgernes retssikkerhed. Det drejede sig om områderne

- aktieavancebeskatning,
- ejendomsavancebeskatning,
- sondringen mellem erhvervsvirksomhed og hobbyvirksomhed,
- sondringen mellem reklame og repræsentationsudgifter og
- beskatning af fri bil.

I det følgende omtales kort rapportens afdækning af problemstillingerne på de pågældende områder.

Aktieavancebeskatning

Rapporten anfører, at der næppe er tvivl om, at reglerne i aktieavancebeskatningsloven af mange skatteydere opfattes som komplicerede, hvilket bekræftes af det meget høje antal klagesager på området.

Aktieavancer fortrykkes ikke på selvangivelsen, og den enkelte skal således selv påføre selvangivelsen eventuelle skattepligtige avancebeløb. Det bliver mere og mere almindeligt for "almindelige" skatteydere at investere i aktier, og der er næppe tvivl om, at denne særlige gruppe har svært ved at overskue reglerne i aktieavancebeskatningsloven.

I rapporten refereres til Betænkning nr. 1392/200, hvori det foreslås, at aktieavancebeskatningsloven omskrives gennemgående teknisk, således at loven bliver mere overskuelig og sprogligt lettere at forstå.

Udover den række af problemstillinger, som betænkningen peger på, nævner rapporten følgende konkrete problemstillinger vedrørende opgørelsen af aktieavancer:

- Overgangsbestemmelsen i lov nr. 421 af 25. juni 1993, § 19, stk. 3, lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven. Bestemmelsen, der er indsat i forbindelse med skattereformen i 1993, har det formål, at der ikke skal ske beskatning af værdier indtjent før lovens ikrafttrædelse for mindretalsaktionærer, fordi mindretalsaktionærer forud for lovændringen ikke blev beskattet af gevinst ved salg af aktier.

Bestemmelsen giver mulighed for anvendelse af handelsværdien pr. 19. maj 1993 af aktier/anparter i stedet for den faktiske anskaffelses-sum ved avanceopgørelsen ved senere salg og er samtidig en

tabsfradragsbegrænsningsregel med udgangspunkt i handelsværdien på dette tidspunkt.

Bestemmelsen har givet og giver fortsat anledning til mange sager vedrørende værdiansættelsen af unoterede aktier og anparter. Muligheden for at indhente bindende forhåndsbesked har ikke løst problemet. Der kan i princippet stadig opstå sager om problemet, indtil alle mindretalsaktier (unoterede), som var ejet 19. maj 1993, er solgt, således at der også fremover skal udmeldes syn og skøn ved klage over avanceopgørelsen for Landsskatteretten.

- En del sager udspringer af aktieavancebeskatningslovens § 4 om afståelse af aktier ejet mere end 3 år. Det kan være vanskeligt at fastlægge indgangsværdier ved avanceopgørelsen, da disse indgangsværdier – hvor aktierne ikke kunne afhændes skattefrit efter aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 2 – i visse situationer skal opgøres efter aktieavancebeskatningslovens § 7, stk. 1, medens der i andre situationer er adgang til at anvende indgangsværdier efter § 19, stk. 3, i lov nr. 421 af 25. juni 1993. Der er dog ikke så mange sager, som man egentlig kunne forvente, når man betænker kompleksiteten. Det, der er slående i disse sager, er imidlertid, at der i så godt som alle sager er fejl i avanceberegningerne fra såvel myndighederne, som fra klagerne.

Ejendomsavancebeskatning

I rapporten anføres det, at antallet af sager i denne sagskategori er stigende.

I henhold til ejendomsavancebeskatningslovens § 8 medregnes fortjeneste ved afståelse af en- og tofamiliehuse og ejerlejligheder ikke, hvis huset eller lejligheden har *tjent som bolig for ejeren i en del af ejerperioden*.

Størstedelen af sagerne på dette område vedrører bevisbedømmelsen af, om ejendommen reelt har tjent ejeren eller dennes husstand til bolig i en del af ejerperioden.

En del af sagerne vedrører lejligheder, der er købt som led i den såkaldte ”forældre købsordning”. Her køber forældrene typisk en mindre lejlighed til de voksne, studerende børn. Lejligheden udlejes til barnet, og reglerne i virksomhedsskatteordningen benyttes i hele ejerperioden. Situationen er den, at forældrene, efter at barnet er flyttet, ønsker at afhænde ejendommen uden at betale skat af avancen. En af forældrene lader sig folkeregistrere på ejendommen og forklarer eksempelvis, at man havde samlivsproblemer med ægtefællen. Ejendommen sælges, og man hævder så, at man har beboet den i ejerperioden.

Denne type sager beror således på en vanskelig konkret bevisvurdering, der er baseret på den praksis, der knytter sig til bestemmelsen. Et bud på det stigende antal sager vedrørende denne bestemmelse kunne således være, at aktiviteten på ejendomsmarkedet generelt, og dermed også ejendomsavancerne, har været stigende i de senere år, hvorved tilskyndelsen til at holde avancen skattefri, og i det hele taget få en afklaring på skatte-spørgsmålet, også er steget. Hertil kommer den stigende anvendelse af den ovennævnte forældrekøbsordning.

Det stigende antal sager vedrørende parcelhusreglen indikerer imidlertid, at der tilsyneladende kan være et behov for en forenkling.

Udover ejendomsavancebeskatningslovens § 8 skal bestemmelserne i lovens §§ 4 og 5, der vedrører opgørelsen af avancen i såvel helsalgssituationer som i delsalgssituationer, fremhæves, idet de tilsyneladende er så komplicerede og/eller uklare, at de giver anledning til et betydeligt antal klagesager.

Hobby/erhverv

Denne sagstype topper skatteankenævnsstatistikken for 2001 og findes på Landsskatterettens "top 10". Endelig findes denne sagskategori i udsøgningen vedrørende indbragte retssager i 2001.

Også her er der tale om en problemstilling, der ikke relaterer sig til en konkret bestemmelse, men baserer sig på en skønsmæssig vurdering af sagens konkrete forhold. Således kan en række forhold tale til fordel for, at der er tale om en erhvervmæssig drevet virksomhed med deraf følgende mulighed for at benytte sig af de regler, der er gældende for erhvervsvirksomheder. På den anden side kan en række forhold tale imod, at der er tale om erhvervmæssig virksomhed.

Der er en veludviklet og omfattende praksis på området, baseret på reglerne i statsskattelovens §§ 4-6. Der er tale om en praksis, der i et vist omfang er differentieret i forhold til hvilket erhverv, der er tale om. Således er der eksempelvis en særlig praksis for så vidt angår landbrugsvirksomhed.

Der er næppe tale om et område, hvor man ved at ændre eller ophæve konkrete regler kan forenkle sig ud af. På den anden side er der tale om en sagstype, der uden tvivl kan virke uforståelig, og som irriterer de involverede skatteydere, og som der derfor synes at være et behov for at vurdere nærmere.

Reklame/repræsentation

Fradrag for reklame- og repræsentationsudgifter efter ligningslovens § 8, stk. 1 og stk. 4, forudsætter, at udgifterne er afholdt for at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten, jf. statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Det fremgår ikke af selve lovteksten i ligningslovens § 8, hvad der nærmere forstås ved repræsentations- og reklameudgifter, men i forarbejderne til bestemmelsen findes nogle retningslinier til brug for sondringen mellem de to udgiftstyper.

Denne sondring kan være noget vanskelig at foretage, og Landskatteretten har en del sager, hvor der er uenighed om, hvorvidt udgifter til arrangementer afholdt f.eks. i forbindelse med virksomhedsejeres eller virksomheders mærkedage skal anses som reklameudgifter med fuld fradragret eller som repræsentationsudgifter, hvor der kun er fradrag for 25 pct. af udgiften.

Fri bil

I rapporten betegnes denne sagskategori som et oplagt eksempel på en sort plet.

Det er ikke bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 4, om fri bil, der i sig selv volder fortolkningsproblemer, idet denne bestemmelse mest har karakter af at være en ”beregningsbestemmelse”. Problemet har ligget i den bevismæssige vurdering, der hidtil har været knyttet til bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 4. Det vil sige at få fastslået, om der har været stillet en fri bil til rådighed for den skattepligtige.

Det er kendetegnende for en hel del af de beskrevne sagskategorier, at det er det skøn eller den bevisførelse, der hidtil har været knyttet til reglerne, der giver anledning til det store antal klagesager.

Der er næppe tvivl om, at netop denne type sager er til stor irritation for den enkelte skatteyder, og at sager af denne karakter ofte giver anledning til, at skatteydere føler sig ”forfulgt” af skattemyndighederne og stillet i en umulig situation med hensyn til at afkræfte skattemyndighedernes formodning. Dette bekræftes af den korrespondance, der ligger i nogle af retssagerne.

8.3. Lovgivning som opfølgning på rapporten om "Sorte Pletter"

Lovgivningsmæssigt er der konkret gennemført opfølgning på to af ovennævnte sorte pletter. Det gælder aktieavancebeskatningsområdet og området fri bil. Endvidere er der gennemført en ordning med bindende svar, som generelt vil være medvirkende til at nedbringe klageantallet.

Aktieavancebeskatning

Det omtalte udvalgsarbejde på avancebeskatningsområdet blev i 2005 udmøntet i nye forenklede regler, jf. lov nr. 1413 af 21. december 2005. De problemstillinger, som er nævnt i rapporten om "Sorte Pletter" er dog fortsat eksisterende. Det gælder værdiansættelsen af unoterede aktier og anparter, hvilket Landsskatterettens klageetal for 2006 bekræfter, jf. nedenfor under afsnit 8.4. Endvidere gælder det problemet med at fastlægge indgangsværdier ved avanceopgørelsen i tilfælde, hvor aktierne ikke har kunnet afhændes skattefrit. Dog er problemet løst for aktier, som anskaffes efter 2005.

Fri bil

I rapporten om "Sorte Pletter" er det nævnt, at den lovgivning, der er gennemført med virkning fra og med den 1. januar 2002 (lov nr. 342 af 27. maj 2002) antagelig vil medføre et betydeligt fald i antallet af sager om fri bil (ganske mange af sagerne vedrører netop gul-plade-biler).

Fra dette tidspunkt er bestemmelsen i ligningslovens § 16, stk. 4, ændret således, at reglerne om beskatning af fri bil ikke mere finder anvendelse for biler, hvor der ikke er betalt tillægsafgift for privat anvendelse, og/eller hvor momsen er fratrukket, dvs. biler på gule nummerplader. Baggrunden for regelændringen er, at når skatteyderen ikke betaler moms eller tillægsafgift ved køb af bilen, er dette en tilkendegivelse om, at bilen alene skal anvendes erhvervsmæssigt. En tilkendegivelse, som skattemyndighederne bør anerkende.

Regelændringens formål har været at fjerne den såkaldte formodningsregel, hvorefter det i praksis var skatteyder, der typisk via kørebog skulle bevise, at bilen ikke havde været til rådighed for privat kørsel.

Bindende svar

Efter færdiggørelsen af rapporten om "Sorte Pletter" er der blevet gennemført en ændring af reglerne i den tidligere gældende skattestyrelseslov, hvorefter også selskaber og aktionærer kan opnå bindende ligningssvar, jf.

lov nr. 357 af 19. maj 2004. I forbindelse med gennemførelse af skatteforvaltningslovforslaget, jf. lov nr. 427 af 6. juni 2005 blev området for bindende svar udvidet til også at angå afgiftsområdet.

Med denne lovgivning må det forventes, at tvivlsspørgsmål bliver afklaret før ligningen. I det omfang det sker, må antallet af ensartede sager om et principielt spørgsmål blive reduceret i klagesystemet, herunder ved Landskatteretten.

Andre initiativer til opfølgning på rapporten om ”Sorte Pletter”

Ud over de lovgivningsmæssige tiltag, som er beskrevet ovenfor, er der på anden måde fulgt op på de sorte pletter vedrørende hobby/erhverv og afgrænsning af driftsudgifter.

Som det fremgår af rapporten om ”Sorte Pletter” skyldes nogle af problemområderne ikke, at der er tvist om fortolkningen af en konkret lovbestemmelse, eller at der generelt er tale om komplicerede regler. Det er derimod sager, der opstår på grund af afgrænsningstvivel af sagens faktiske forhold, og afgørelserne beror derfor på en skøns- eller bevismæssig vurdering af sagens faktiske forhold.

Disse problemområder kan være svære at præcisere ved lovgivning. Lovændringer vil i så fald primært bestå af en objektivisering af reglerne enten i form af en stramning eller lettelse, og dermed at fjerne eller begrænse det ofte nødvendige skønsmæssige element i bestemmelserne.

Nogle af disse problemområder, som rapporten nævner, er eksempelvis sondringen mellem erhvervsvirksomhed og hobbyvirksomhed, afgrænsningen af driftsudgifter, regnskabsstilsidesættelse og skøn.

I stedet for lovgivning er der på nogle af disse områder iværksat en række initiativer, der har til formål via en endnu bedre vejledning af borgerne og virksomhederne at gøre det lettere at sondre mellem de forskellige begreber.

SKAT har bl.a. udgivet to pjecer, henholdsvis ”PÅ VEJ – mod egen virksomhed” og ”EGEN VIRKSOMHED – få styr på reglerne”, der netop skal vejlede kommende eller nyetablerede iværksættere om de skatte- og afgiftsregler, som de især skal være opmærksomme på.

Pjecen ”PÅ VEJ – mod egen virksomhed” berører eksempelvis sondringen mellem selvstændig erhvervsdrivende og lønmodtager samt sondringen mellem, hvornår der er tale om en erhvervsvirksomhed eller en hobbyvirk-

somhed, herunder betydningen for de forskellige fradragsmuligheder (afgrænsningen af driftsudgifter). Pjecen vejleder desuden kort om momsregistreringen, evt. opkrævning af A-skat og betaling af forskellige afgifter.

Pjecen "EGEN VIRKSOMHED – få styr på reglerne" er rettet til iværksættere, der allerede har startet egen virksomhed. Pjecen vejleder om de regnskabsmæssige krav, betaling af B-skat, moms og afgifter.

Som led i Skatteministeriets Fairplay kampagne i foråret 2006 startede SKAT en informationskampagne, der havde til formål at gøre det nemmere for nydanske virksomhedsejere at overholde skatte- og momsreglerne. I forbindelse med den kampagne blev pjecen "EGEN VIRKSOMHED – få styr på reglerne" oversat til engelsk, tyrkisk og arabisk.

På SKATs hjemmeside er der desuden lavet en side specielt for iværksættere, hvor der kan findes yderligere information og vejledning.

Det seneste initiativ er nedsættelse af et koncernprojekt med henblik på at udgive en vejledning om begrebet selvstændig erhvervsdrivende. Vejledningen skal hjælpe skatteydere, arbejdsgivere og skatteforvaltningen med at se, hvordan en skatteyder skal kvalificeres. Projektet får bl.a. til opgave at gennemgå domme og afgørelser i en årrække tilbage og skal på baggrund af praksis skrive en brugervenlig vejledning.

8.4. Gennemgang af de 10 største sagsgrupper ved Landsskatteretten

Antallet af indkomne klager til Landsskatteretten fordelt på emne for perioden 1. januar – 15. september 2006 er vist i tabel 8.2. Årsagen til, at opgørelsen ikke vedrører hele kalenderåret 2006, er, at undersøgelsen om materiel lovgivning oprindeligt blev udarbejdet i efteråret 2006. Opgørelsen for kalenderåret 2006 som sådan vedrørende de ti største sagsgrupper i Landsskatteretten er medtaget og kommenteret under afsnit 8.4.1.

Table 8.2. Antallet af indkomne klager til Landsskatteretten fordelt på emne for perioden 1. januar – 15. september 2006

Emne	Antal indkomne	Antal afsluttede
1. Ejendomsavancebeskatning	146	98
2. Skøn	136	186
3. Kommanditister	135	22
4. Driftsudgifter	125	168
5. Rejse- og opholdsudgifter	123	247
6. Skattetillæg	121	116
7. Værdiansættelser	68	57
8. Koncernforhold	67	71
9. Lystejemomme	66	53
10. Regnskabstilsidesættelse	64	91

Om de enkelte emnegrupper bemærkes:

Ejendomsavancebeskatning

Under denne gruppe kommer især mange sager vedrørende ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Det er vurderingen, at det næppe er lovgrundlaget i sig selv, der er kompliceret på dette område, men at den store tilgang af sager snarere skyldes, at der på grund af stigningerne i priserne på ejendomsmarkedet i de seneste år er mulighed for at opnå en betydelig økonomisk gevinst, hvis det kan sandsynliggøres, at man opfylder betingelserne for at sælge sin ejendom skattefrit. Det er sager, som typisk beror på en konkret bevisvurdering.

Denne gruppe udgør også en stor gruppe i rapporten om ”Sorte Pletter”.

Der er derudover en del landbrugssager, som kan være tidskrævende. Det gælder især reglerne vedrørende delsalg, jordombytning og genanbringelse. Deres opståen skyldes primært fortolkning af reglerne i forbindelse med Justering af Pinsepakken.

For så vidt angår reglerne for delsalg af landbrugsejendomme, er reglerne gjort en del mindre komplicerede med Pinsepakken/Justering af Pinsepakken. Reglerne i §§ 4 og 5 sammenholdt med § 9 giver dog stadig anledning til en del tidskrævende sager. Blandt andet har man ophævet det dagældende stuehusfradrag og erstattet det med fradrag for en ejerboligandel uden samtidig at angive, hvordan denne ejerboligandel skal beregnes. Derudover kan der opstå problemer med beregningen af anskaffelsessummen for et jordareal, hvis der er sket en række tidligere frasalg og tilkøb af jord fra ejendommen mv.

Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid er i disse sager på 390 dage (13 måneder).

Skøn

Denne gruppe udgør også en stor gruppe i rapporten om ”Sorte Pletter”.

Den store sagsindgang i denne gruppe samt i gruppen vedrørende regnskabstilsidesættelse skyldes blandt andet, at der i perioder har været et særligt indsatsområde i visse geografiske områder over for en bestemt branche, herunder pizzeriaer, taxavognmænd mv. Dette kan registreres ved sagsindgangen. Det er ikke atypisk, at der i et kalenderår dukker en række sager op i Landsskatteretten vedrørende pizzeriaer fra et bestemt geografisk område, hvor myndighederne har været på kontrolbesøg og har fundet uoverensstemmelser i virksomhedernes regnskab. Det kan være, at vareforbruget ikke passer med omsætningen, eller at privatforbruget er negativt mv.

Det er typisk ikke juridisk vanskelige sager, men sagerne kan være meget faktumtunge og omfattende. Jo mere uoverskueligt og mangelfuldt regnskabet er, des mere tidskrævende er det for sagsbehandleren at få kortlagt faktum. Det er næppe uklare regler på dette område, der er problemet, men snarere en samfundsmæssig tendens. Det bemærkes, at der altid har været mange sager i denne emnegruppe, eftersom sagerne indeholder en klassisk skatteretlig problemstilling.

Derudover tegner sagerne sig for langt størstedelen af de sager, som bliver sat i bero på verserende straffesager (39 ud af 87, opgjort pr. 15. september 2006). Heri indgår dog også de sager vedrørende regnskabstilsidesættelse, som er nævnt nedenfor under sagskategorien ”værdiansættelser”.

Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid har i de afsluttede sager været 293 dage (ca. 9 måneder).

Kommanditister

Disse sager angår skatteprojekter med deltagelse i K/S'er og sale and lease back arrangementer mv. Sagerne er typisk temmelig tidskrævende og juridisk tunge. Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid har da også i de afsluttede sager været på 530 dage (ca. 17 måneder).

Driftsudgifter

Det er vanskeligt at sige noget generelt om denne gruppe af sager. Det kan være klassiske hovedaktionærsager, hvor myndighederne har undersøgt

samtligte konti i en virksomhed og har konstateret, at der eksempelvis er fratrukket privatudgifter på repræsentationskontoen og diverse indkøb af dagligvarer mv. under personaleudgifter. Det kan også være spørgsmål om fradrag for forskellige enkeltstående driftsudgifter.

Det bemærkes, at der altid har været mange sager i denne emnegruppe, eftersom sagerne indeholder en klassisk skatteretlig problemstilling. Sagerne er meget varierende både i sværhedsgrad og omfang.

Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i de afsluttede sager var 315 dage (ca. 10 måneder).

Denne gruppe udgør også en stor gruppe i rapporten om ”Sorte Pletter”.

Rejse- og opholdsudgifter

Disse sager har i 2006 især bestået af sager, hvor spørgsmålet har været, om de pågældende skatteydere har været berettigede til at få udbetalt skattefri rejsegodtgørelse.

Der er typisk ikke tale om juridisk tunge eller tidskrævende sager. Når den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i de afsluttede sager alligevel var 482 dage (ca. 16 måneder), skyldes det, at en række af sagerne har været berostillet på afgørelse af pilotsager.

Skattetillæg

Disse sager angår spørgsmålet om, hvorvidt myndighederne har været berettiget til at opkræve et skattetillæg ved for sen indgivelse af selvangivelse og/eller skatteregnskab. Sagsgruppen er ny, idet sagerne er overtaget fra SKAT, Hovedcentret, i forbindelse med strukturreformen.

Selv om sagerne udgør den sjette største gruppe af sager i Landsskatteretten, er de ikke tidskrævende. Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i de afsluttede sager var således på kun 58 dage (ca. 2 måneder).

Værdiansættelser

Disse sager angår typisk spørgsmålet om, til hvilken pris en fast ejendom kan overdrages mellem interesseforbundne parter. Sagerne kan også vedrøre fordeling af anskaffelsessummen efter afskrivningslovens § 45, hvor der er strid om værdiansættelsen af de forskellige aktiver.

Der udmeldes ofte syn og skøn i disse sager. Ses der bort fra den tid, hvor sagen i Landsskatteretten er berostillet på syns- og skønssagen, er den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i retten 275 dage (ca. 9 måneder).

Fortolkningen af bestemmelsen i afskrivningslovens § 45 kan stadig give anledning til en række spørgsmål af principiel karakter.

Koncernforhold

Emnegruppen dækker samhandel, sambeskatning, fusion, lån og tilskud. Dette kan nærmere angå afslag på sambeskatning, spørgsmål om betaling af et administrationshonorar fra hovedaktionæren skal anses som et tilskud til dennes selskab, om der skal ske korrektion af anskaffelsessum og afskrivningsgrundlag ved overdragelse af et afskrivningsberettiget aktiv mellem koncernforbundne selskaber, om en rente skal fikseres af ansvarlig lånekapital fra moderselskab samt spørgsmål om tynd kapitalisering efter selskabsskattelovens § 11 og beskæring af rentefradrag.

En del af sagerne angår samme problemstilling for de forskellige selskaber i koncernen, som har indbragt deres ansættelser for Landsskatteretten.

Sagerne i denne emnegruppe er i øvrigt meget forskelligartede. I sagerne er klageren ofte repræsenteret ved en rådgiver, og dermed er der større sandsynlighed for, at der vil blive begæret forhandling, retsmøde etc.

I en række af sagerne har der været begæret syn og skøn. Ses der bort fra den tid, hvor sagen i Landsskatteretten har været berostillet på syns- og skønssagen, er den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i de afsluttede sager 460 dage (ca. 15 måneder).

Lystejendomme

Denne gruppe omfatter sager om, hvorvidt der kan godkendes fradrag for underskud ved landbrug, herunder med dyrehold og planteproduktion samt skovbrug.

I disse sager udmeldes der ofte syn og skøn. Ses der bort fra den tid, hvor sagen i Landsskatteretten er berostillet på syns- og skønssagen, er den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i retten 280 dage (ca. 9 måneder).

Regnskabstilsidesættelse

Også denne gruppe er en stor gruppe ifølge rapporten om ”Sorte Pletter”. Også i denne sagskategori bliver mange sager berostillet på verserende straffesager.

Der er typisk ikke tale om juridisk tunge sager, men de kan være faktumtunge. Det skyldes, at de i sagens natur kan være svære at få ordentligt oplyst, hvis regnskabsmaterialet mangler helt eller delvist. I en del af sagerne har myndighederne forhøjet skatteyderens ansættelse på baggrund af

en privatforbrugsopgørelse. Vanskelighederne i disse sager er for klageren at skaffe dokumentation for finansieringen af privatforbruget.

Den gennemsnitlige sagsbehandlingstid i de afsluttede sager var 458 dage (ca. 15 måneder)

8.4.1. Efterfølgende bemærkninger

Til brug for de supplerende oplysninger til Landsskatterettens årsrapport for 2006 er der udarbejdet en opgørelse over de ti største grupper af sager, som er indbragt for Landsskatteretten i 2006.

Tabel 8.3. De ti største sagsgrupper i Landsskatteretten opgjort i årsrapport for 2006

Emne	Sagsantal
1. Skøn, regnskabstilsidesættelse	280
2. Skattetillæg	203
3. Driftsudgifter, generelt	190
4. Ejendomsavancebeskatning	184
5. Kommanditister, K/S	164
6. Rejse- og opholdsudgifter	160
7. Koncernforhold, sambeskatning/samhandel/fusion/tilskud/lån	110
8. Momsfradrag	91
9. Selskaber/aktionærer, udlodning og udbytte	88
10. Aktieavancebeskatning	88

I modsætning til opgørelsen for perioden 1. januar 2006 til 15. september 2006 i tabel 8.2 omfatter opgørelsen i tabel 8.3 tillige momsfradrag, selskaber/aktionærer, udlodning og udbytte samt aktieavancebeskatning. Derudover er skøn og regnskabstilsidesættelse slået sammen til én gruppe, idet de to sagsgrupper er vanskelige at adskille. I opgørelsen for 1. januar til 15. september 2006 ovenfor er de to sagsgrupper medtaget hver for sig, således at der på sin vis er tale om en "top 9".

Om sagerne vedrørende aktieavancebeskatning kan det for 2006 særligt nævnes, at der ultimo året kom en del genoptagelsessager vedrørende den såkaldte "elevatormodel". Elevatormodellen gik ud på, at en "udgående" aktionær tilbagesolgte sine aktier til det udstedende selskab, der gennemførte en kapitalnedsættelse, samtidig med at en ny investor (aktionær) tegnede nye aktier i selskabet, der så gennemførte en kapitalforhøjelse. Det hele skete ofte samme dag. (Ned-op, derfor "elevatormodel").

Landsskatteretten og landsretterne kom frem til, at dette skulle anses for salg fra den udgående aktionær til den nye investor efter "realitetsprincippet". Dermed blev sælger skattepligtig efter aktieavancebeskatningslovens § 2 og kunne ikke anvende de mere fordelagtige regler i ligningslovens §

16B. Den 7. december 2006 afsagde Højesteret imidlertid dom i Finwill-sagen (SKM2002.749HR), hvor selskabet fik medhold i, at ligningslovens § 16B kunne anvendes, idet der bl.a. blev lagt vægt på, at de selskabsretlige regler var overholdt. Herefter er sagerne på opfordring blevet genoptaget af Landsskatteretten.

For så vidt angår momsfradrag, omhandler sagsgruppen helt klassiske problemstillinger om momsfradrag (alle slags udgifter), opgørelse af delvis fradragsprocent, regulering for investeringsgoder mv. Bestemmelserne udspringer af 6. momsdirektiv og praksis bygger i væsentlig grad på EF-domstolens afgørelser. Det er et vigtigt emne inden for momsretten, og der er traditionelt mange sager vedrørende emnet.

Sagsgruppen på selskaber/aktionærer, udlodning og udbytte vedrører ligesom momsfradrag en række meget forskelligartede sager, og det er svært at pege på en lovregel, der - som følge af særlig uklarhed - giver anledning til en betydelig mængde sager. Sagsgruppen ligger tæt op af andre sagsgrupper som driftsudgifter og koncernbeskatning. Den omhandler sager vedrørende overpris ved salg af biler til selskab/hovedaktionær, fiksering af leje ved udlejning til hovedaktionær eller dennes familie, udeholdte indtægter anset for udlodning, udgifter til ombygning på fast ejendom anset for udlodning til hovedaktionær, godskrivning af diverse privatudgifter på mellemregningskonto anset for udlodning mv.

8.4.2. De største sagsgrupper ved Landsskatteretten fordelt på lønmodtagere/virksomheder

Landsskatteretten laver ikke statistik over fordelingen af sager på henholdsvis personskattesager og selskabsskattesager, idet sagerne ikke fordeles til kontorerne efter skattesubjekter. Der ses i stedet på den objektive skattepligt.

Ved en gennemgang af de emnegrupper, hvor der har været den største sagsindgang i Landsskatteretten i 2006, kan man dog forsigtigt konkludere, at der hovedsageligt har været tale om personskattesager.

Alle sagerne vedrørende ejendomsavancebeskatningslovens § 8 samt rejse- og opholdsudgifter efter ligningslovens § 9 A er i sagens natur personskattesager. Derudover må sager vedrørende skøn og regnskabstilsidesættelse samt lystejeandele anses for hovedsageligt at vedrøre enkeltmandsvirksomheder.

Selskaber, der anvender ét af de store revisionsfirmaer ved udarbejdelsen af selvangivelsen, vil sjældent blive præsenteret for en regnskabstilsidesættelse, og hobbylandbrug drives sjældent i selskabsform. Koncernsager

er hovedsageligt selskabsskattesager, men kan tillige vedrøre hovedanpartshaveren. For så vidt angår spørgsmålet om driftsudgifter kan disse sager lige så godt vedrøre et selskab som en person, idet emnet primært omhandler statsskattelovens § 6, stk. 1, litra a.

8.5. Indsatsmuligheder

Indsatsmulighed 1: Forenkling af ejendomsavancebeskatningslovens § 8

Ejendomsavancebeskatningslovens § 8 blev indsat ved lov nr. 247 af 9. juni 1982. I sin oprindelige ordlyd var det en betingelse for skattefrihed, at beboelsen af huset eller lejligheden strakte sig over mindst 2 år af ejertiden. 2-årsreglen blev indsat ud fra en almindelig rimelighedsbetragtning.

Med 2-årsreglen fulgte også en mulighed for Skatteministeren for at dispensere og indrømme fritagelse for beskatning, selv om kravet om 2 års beboelse i ejertiden ikke var opfyldt. Denne mulighed medførte mange dispensations-sager – i 1987 var der godt 1.000 ansøgninger om dispensation fra ejendomsavancebeskatning.

Ansøgningsproceduren virkede som et besværligt og overflødigt led, og ved lov nr. 888 af 29. december 1989 blev reglerne ændret, således at hovedreglen nu er, at der ikke skal finde avancebeskatning sted uanset ejertidens og beboelsestidens længde. Der stilles således ikke længere krav om, at skatteyderen skal have beboet ejendommen i ejerperioden i et bestemt antal dage.

Spørgsmålet er, om det er muligt at forenkle bestemmelsen uden at forringe skatteyderens stilling i forhold til i dag. I den forbindelse kunne man eventuelt vurdere konsekvenserne ved at genindføre reglen om, at skatteyderen skal have beboet ejendommen i mindst 2 år, før ejendommen kan afstås skattefrit efter ejendomsavancebeskatningslovens § 8.

Vurdering af indsatsmuligheden

Det er muligt, at en genindførelse af 2 års-reglen kan medføre en nedbringelse af antallet af klagesager, og at arbejdet med ligningen vil kunne gennemføres hurtigere.

Ulempen ved en eventuel genindførelse af 2-årskravet med dispensationsmulighed er, at SKAT fortsat skal foretage en konkret vurdering af, hvorvidt ejendommen har tjent til bolig for ejeren. Det ændres der ikke ved, hvis der genindføres en nedre grænse for varigheden af beboelsen. Dispensationsbestemmelsen betyder, at der er mulighed for at dispensere i

bl.a. den situation, at en ejer bliver nødt til at sælge ejendommen kort tid efter afskaffelsen p.g.a. pludseligt opståede ændringer af væsentlig økonomisk eller arbejdsmæssig karakter. Dispensationsbestemmelsen vil dog også bero på en konkret vurdering, som i sig selv kan skabe usikkerhed.

En stor del af de anmodninger om bindende svar, som SKAT modtager i dag, vedrører parcelhusreglen.

Det er dog tvivlsomt, om antallet af bindende svar vil blive reduceret væsentligt ved en genindførelse af 2 års-reglen. Det skal ses i lyset af, at den enkelte borger har en stor økonomisk interesse i at få afklaret de skattemæssige konsekvenser ved salg af en ejerbolig. Et gebyr på kr. 300 er forholdsvis lavt set i forhold til den økonomiske betydning af svaret.

En genindførelse af 2 års-reglen vil desuden for en lang række ejere af fast ejendom betyde en øget beskatning. Fortjeneste, der i dag er skattefri for ejere, hvor ejendommen har tjent til beboelse under 2 år, vil fremover som hovedregel blive beskattet fuldt ud af fortjenesten.

Skatteministeriet vil fortsat se på mulighederne for at forenkle ejendomsavancebeskatningslovens § 8

Indsatsmulighed 2: Ejendomsavancebeskatning – landbrugssager

Da der er en del beregningsmæssigt temmelig indviklede sager vedrørende blandt andet delsalg af landbrugsejendomme samt opgørelse af stuehusandel kunne det overvejes, om der ikke skulle ske regelforenkling på dette område. Man må dog sige, at der i forbindelse med ændringerne af ejendomsavancebeskatningsloven i Pinsepakken samt Justering af Pinsepakken netop har været gjort forsøg på regelforenkling på dette område. Hertil kan man sige, at regelforenklingen måske ikke har været tilstrækkelig effektiv i kombination med, at der måske ikke har været tilstrækkelige initiativer til at kommunikere beregningseksempler ud til skatteydere og myndigheder.

Hvis der udarbejdes flere opdaterede beregningseksempler vedrørende ejendomsavancebeskatningsloven, må dette antages at virke klagebegrænsende for Landsskatteretten såvel som for skatteankenævnene. Da antallet af delsalgssager dog har været nedadgående i Landsskatteretten efter Pinsepakken og Justering af Pinsepakken, vil besparelsen i Landsskatteretten formentlig være begrænset.

Vurdering af indsatsmuligheden

Fordelen ved forslaget er, at en række beregningseksempler, der tager sigte på diverse situationer i relation til ejendomsavancebeskatningslovens §§

4 og 5 samt 9, offentliggøres samt indarbejdes i Ligningsvejledningen. Forslaget styrker borgernes retssikkerhed og skaber klarhed hos skattemyndighederne og skønnes på sigt at kunne reducere antallet af sager ved Landsskatteretten.

Der ses ikke at være forhold, som taler imod forslaget. Der vil naturligvis skulle anvendes ressourcer på at udarbejde regneeksemplerne og indarbejde dem i Ligningsvejledningen, men i forhold til de fordele, der vil kunne opnås, bør resourcespørgsmålet ikke stå i vejen for udarbejdelsen af regneeksemplerne.

SKAT ser på forslaget i lyset af organisationens igangværende arbejde med at gennemskrive de juridiske vejledninger.

Indsatsmulighed 3: Revitalisering af gruppen vedrørende sorte pletter

Der har gennem de senere år været stigende opmærksomhed på sorte pletter i skattelovgivningen. Sorte pletter ændrer sig over tid. Nye kommer til som følge af ændret adfærd, lovgivning mv. Hidtidige pletter mindskes bl.a. som konsekvens af målrettet indsats.

Sorte pletter kan være et retssikkerhedsmæssigt problem og er samtidig administrativt byrdefulde. Videnskompetencen hos klagemyndighederne inddrages i dag ikke systematisk i forhold til en styrket indsats på sorte pletter.

Derfor har hensigtsmæssigheden af at etablere et vidensforum vedrørende sorte pletter mellem Skatteministeriet (Departementet), Landsskatteretten, ankenævnene og SKAT været overvejet.

Der kan være følgende formål med et vidensforum:

- At følge udviklingen i pletterne ("nyvækst, tilvækst samt bortfald")
- At inspirere til målrettede indsatsmuligheder for at mindske pletten i SKAT i forhold til
 - værktøjer på sagsbehandlerniveau
 - ligningsvejledning o.lign.
 - anden vejledning og orientering (f.eks. brancheorganisationer)
- At overveje lovgivning mv.
- At vurdere retssikkerhedskonsekvenser

Udover Skatteministeriet (Departementet), Hovedcentret og skattecentrene i SKAT, ankenævnene og Landsskatteretten bør retssikkerhedschefen inddrages i dette arbejde.

Vurdering af indsatsmuligheden

Fordelen ved forslaget er, at klagemyndighedernes viden om mulige indsatsområder bliver udnyttet til forbedring af regelgrundlaget og vejledningsmateriale. Dette vil kunne nedbringe antallet af klager og dermed frigøre ressourcer hos klagemyndighederne samt styrke de skatte- eller afgiftspligtiges retssikkerhed.

Ulempen er at finde en form, hvor klagemyndighederne ikke kommer til at tage et medansvar for udformningen af eksempelvis vejledningsmateriale. Herudover skal der anvendes ressourcer på opgaven i alle dele af den samlede koncern. En styrket koordinering forventes dog samlet set at give en nettogevinst for koncernen som helhed.

Nedsættelsen af en sådan gruppe er under etablering. Det koncernprojekt, der er nedsat om etablering af et nyt statistiksistem på klage- og retssagsområdet, må indtænkes i gruppens arbejde.

Indsatsmulighed 4: Objektivisering af bevisregler

Det er typisk ikke juridisk komplicerede sager, der giver anledning til store sagspukler i Landsskatteretten. Der er snarere tale om sager, hvor vurderingen i høj grad beror på bevis eller skøn. Man kunne derfor overveje, om der i skattekontrolloven eller den dertil hørende mindstekravsbekendtgørelse skulle indsætte regler vedrørende dokumentation og bevis. Man kunne for eksempel indsætte regler om, at de selvangivne dispositioner på forlangende skal kunne dokumenteres ved grundbilag og skrive i forarbejderne samt fremhæve i Ligningsvejledningen, at skatteyderen på anden vis ved en konkret bevisførelse tillige kan sandsynliggøre udgiftsafholdelsen.

Vurdering af indsatsmuligheden

For forslaget taler, at borgerne og virksomhederne i højere grad kan være sikre på, at eksempelvis et fradrag ikke underkendes af myndighederne, hvis de stillede beviskrav er opfyldt. Det giver de skatte- eller afgiftspligtige en bedre skattemæssig retsstilling.

Imod taler retssikkerhedsmæssige betænkeligheder, idet man ikke kan udelukke, at meget strenge dokumentationskrav vil blive anset for at stride imod officialprincippet og forbudet imod ”skøn under regel”. Endvidere vil forslaget betyde, at nogle skatte- eller afgiftspligtige i beskatningsmæssig henseende vil blive stillet ringere end i dag, ligesom forslaget vil kunne forøge de administrative byrder for virksomhederne. Der kan således være situationer, hvor myndighederne anmoder om yderligere dokumentation. En sådan dokumentation skal alle virksomheder være i stand til at præstere, ellers mister de eksempelvis et fradrag.

Endvidere vil forslaget formentlig medføre et større arbejdspress hos ligningsmyndighederne i de situationer, hvor myndighederne er nødsaget til at anmode om yderligere dokumentation og bevis.

Hertil kommer de ressourcer, der skal medgå til at ændre Ligningsvejledning, pjecer mv.

Der arbejdes ikke videre med denne indsatsmulighed.

Indsatsmulighed 5: Ændring af høringsregler vedrørende afskrivningslovens § 45 og ejendomsavancebeskatningslovens § 4

Indførelsen af afskrivningslovens § 45 og ejendomsavancebeskatningslovens § 4 har afstedkommet en del tidskrævende høringsprocedurer for Landsskatteretten, fordi det er foreskrevet, at en medkontrahent skal høres. Det kan overvejes, om man kan forenkle disse regler.

Sagerne vedrører typisk fordelingen af en overdragelsespris, og det normale er, at det kun er den ene af aktørerne i handlen, altså enten køber eller sælger, der klager. Det er meget sjældent, at både køber og sælger klager. Det hænger formentlig sammen med, at fordelingen er gunstig for den ene og ugunstig for den anden eller også har den, der ikke klager (medkontrahenten), ingen skattemæssig interesse i fordelingen.

Det er et problem, at Landsskatteretten kan træffe en afgørelse, som er bebyrdende (indirekte fordi der skal ske konsekvensændringer) for medkontrahenten. Denne vil nok ofte have den opfattelse, at hans eller hendes interesser ikke er blevet varetaget tilstrækkeligt.

Der kunne på den baggrund overvejes en løsning, der går ud på, at SKAT i første omgang alene træffer en afgørelse om fordelingen af overdragelsessummen med klageadgang for begge parter. Påklages fordelingen ikke af hverken køber eller sælger, bliver den bindende. Først efter klagefristens udløb træffes en afgørelse om skatteansættelsen for sælger og køber - uanset om der er klaget eller ej. Tilsvarende skal ankenævnet også træffe afgørelse 2 gange, altså først fordelingssagen.

Når Landsskatteretten - og ankenævnet - træffer afgørelse i fordelingssagen, kan den betragtes som en sag med 2 parter, og der kan fremsendes kendelse mv. til begge parter.

Vurdering af indsatsmuligheden

Fordelen ved forslaget er, at fordelingsspørgsmålet bliver afgjort rent af Landsskatteretten. Landsskatteretten undgår dermed høringen. En klarere procedure vil alt andet lige gøre det lidt nemmere og dermed hurtigere.

Forslaget vil styrke medkontrahentens retsstilling og dermed øge retssikkerheden.

Ulempen er, at det næppe giver mening at behandle spørgsmål om fordeling af overdragelsessummen uden samtidig at behandle skatteansættelsen, herunder størrelsen af overdragelsessummen, idet overdragelsessummen er en forudsætning for fordelingen. Endvidere kan det være en ulempe, at en ændret ordning næppe vil kunne afskære fra genoptagelse af fordelingsagen – på en af parternes begæring – efter at ansættelsen er foretaget. På den anden side må en konsekvent gennemførelse af forslaget vel betyde, at Landsskatteretten under behandlingen af en klage over ansættelsen, er afskåret fra at genoptage fordelingsspørgsmålet, selv om der kommer afgørende nyt frem. Den beskrevne ordning vil i så fald for den pågældende klager kunne virke tung og usmidig.

Skatteministeriets departement arbejder videre med forslaget.

Bilag 1. Kommissorium

Som opfølgning på rigsrevisors beretning 11/05 (2006) igangsættes en undersøgelse, som skal pege på konkrete forslag til at få nedbragt sagsbehandlingstiden hos Landsskatteretten.

Forslagene skal kunne gennemføres uden at forringe retssikkerhed og kvaliteten af afgørelserne i Landsskatteretten. Undersøgelsens udgangspunkt er de aftalte mål for sagsbehandlingstiden i resultatkontrakten med Landsskatteretten.

1. Opgave

Undersøgelsen foreslås at blive bredt anlagt og derfor også at inddrage eksternt konsulentbistand med viden om nyere værktøjer inden for processtyring. Den skal derfor også tage højde for forslag til forbedringer *uden for* Landsskatterettens eget råderum, herunder

- om justeringer i lovgrundlaget for Landsskatterettens virke kan bidrage til lavere sagsbehandlingstider uden at forringe retssikkerheden og afgørelseskvaliteten.
- om samspillet med de øvrige institutioner inden for Skatteministeriet kan forbedres med henblik på eksempelvis at fjerne *unødvendigt* dobbeltarbejde o.lign.
- om der kan være mulighed for indsatser vedrørende sagsbehandlingskvaliteten i SKAT, som kan lette Landsskatteretten. I den sammenhæng kan spørgsmålet om eventuel forbedring af materiel skatte- og afgiftslovgivning vendes.
- om der kan være andre mulige ændringer i regler eller aftaler, som kan lette flowet i Landsskatterettens sagsbehandling. Det kan eksempelvis vedrøre nedbringelse af rykkere i forhold til eksterne parter.

Herudover undersøges mulige initiativer inden for Landsskatterettens eget råderum, herunder

- om liggetider kan begrænses og et bedre flow i rettens arbejde kan opnås ved f.eks.
 - yderligere sagsopdeling og –specialisering eksempelvis på medarbejder eller emne.
 - muligheder for yderligere standardisering samt automatisering af sagsbehandlingen.

- bedre kapacitetsudjævning og større fleksibilitet, f.eks. i tilfælde af fravær hos retsmedlemmer, sagsbehandlere mv.
- om incitamentsdrevne styringsformer kan bidrage til hurtigere sagsbehandling uden at forringe retssikkerhed og afgørelseskvalitet, f.eks. på organisationsstruktur samt ansættelses- og aflønningsformer.
- om der er mulighed for at spare på hjælpefunktioner med henblik på omprioritering til fordel for "kerne"aktiviteterne.
- om der er mulighed for en bedre udnyttelse af IT-værktøjer samt bedre ledelsesinformationssystemer.

Endelig inddrages vurderinger og erfaringer fra de hidtidige undersøgelser af Landsskatteretten, og virkningen for sagsgangene kan evalueres.

2. Organisation

Undersøgelsen organiseres i form af et koncernprojekt og med bistand fra eksterne konsulenter. Der nedsættes en styregruppe med deltagelse af departementet, Landsskatteretten samt SKAT, Ankecentret og retssikkerhedschefen. Det er styregruppen, der tilrettelægger undersøgelsen. Formandskabet for styregruppen sammen med projektejerskabet ligger hos departementet.

Antal medlemmer af styregruppen er 9 faste medlemmer, heraf 3 fra departementet (inkl. formand), 3 fra Landsskatteretten, 1 fra SKAT, ankechefen samt retssikkerhedschefen. På ad hoc basis kan supplerende medlemmer deltage fra SKAT mv. Sekretariatet varetages af en projektgruppe, hvor departementet, Landsskatteretten samt SKAT m.fl. deltager. Projektlederen kommer fra departementet.

Andre parter kan ligeledes inddrages ad hoc som led i undersøgelsen, f.eks. advokater.

3. Tidsfrist

Styregruppen planlægger afrapporteringen, således at der fremlægges forslag i faser ud fra hensyn til modenhed i forhold til implementering. Undersøgelsen afsluttes medio 2007 med midtvejsstatus ultimo 2006.

Bilag 2. Deltagere

Styregruppen

Peter Loft (formand)
Erik Hansen (Landsskatteretten)
Birthe Deleuran (projektejer)
Jens Drejer (Departementet)
Leif Normann Jeppesen (SKAT)
Margrethe Nørgaard (Retssikkerhedschefen)
Bent S. Madsen (Ankechefen)
Lene Hjorth-Larsen (Landsskatteretten)
Niels Frode-Jensen (Landsskatteretten)

Delprojekt I: LEAN i Landsskatteretten

Ressourcegruppen i Landsskatteretten

Peter D. Moslund (1. kontor)
Sune Hein Bertelsen (2. kontor)
Bernd Dietrich (3. kontor)
Vibeke Persson (4. kontor)
Ina Hougaard (5. kontor)
Martin Nors Hansen (6. kontor)
Charlotte Riis Jensen (7. kontor)
Claus Rosenkilde (8. kontor)
Lena Jensen (Sekretariatet).

Deltagere i de 7 spor i Landsskatteretten

Sagsteknik: Sune Hein Bertelsen (tovholder), Annette Anbro, Anette Duvald, Birthe Kallehauge Handberg og Vibeke Persson.

Bunker: Bernd Dietrich (tovholder), Lena Jensen, Lene Hjorth-Larsen og Claus Rosenkilde.

Partielle høringer: Peter D. Moslund (tovholder), Birgitte Andersen, Kirstine Thagaard Jacobsen, Ingrid Øhlenschlæger og Ina Hougaard.

Beslutningsprocessen og berammelser: Martin Nors Hansen (tovholder), Kjeld Lund-Andersen, Susanne Dahl, Marianne Berg Dreyer og Jacob Thelén.

Intervalmålepunkter: Niels Frode-Jensen (tovholder), Peter Hansen, Michael Ehlers Hansen, Peter Birk Petersen og Lena Jensen.

Kontorjournaler: Charlotte Riis Jensen (tovholder), Ina Hougaard, Sussie Bogut, Birgit Rasmussen og Hannah E. Lett.

Hovedjournalen: Lena Jensen (tovholder), Bodil Jested-Nielsen, Vibeke Persson, Lisbet Axelsen og Bettina Rasmussen.

Delprojekt II: Regelgrundlag og koncernsamspil

Projektgruppen (tværgående i koncernen)

Neel C. Pedersen (SKAT)

Birgitte Fisker (Skattecenter København)

Jim Bengtsen (Ankecentret)

Jane Juul Kjær (Landsskatteretten)

Helle S. Christensen (Landsskatteretten) (frem til ultimo 2006)

Mie Mikkelsen (Landsskatteretten) (fra primo 2007)

Kirstine T. Jacobsen (Landsskatteretten)

Tony Gønge Nielsen (Departementet)

Ingrid Hornshøj Jensen (Departementet)

Ulla Lund (departementet) (projektleder)

Henriette Lohse (departementet) (projektsekretær)

Bilag 3. Midtvejsrapport

Delprojekt I: LEAN i Landsskatteretten har haft fokus på Landskatterettens interne arbejdsgange. Delprojektet har været forankret i Landsskatteretten omkring en ressourcegruppe og 7 arbejdsgrupper med bred deltagelse fra hele retten. Projektet er gennemført med inddragelse af eksterne konsulenter i form af konsulenthuset Valcon.

Delprojektet er afrapporteret i en foreløbig Midtvejsrapport af den 22. februar 2007. Midtvejsrapporten er tilgængelig på www.landsskatteretten.dk.

Bilag 4. Sagsbehandling

1. Retsgrundlaget for Landsskatteretten

Landsskatteretten er et såkaldt quasijudicielt organ, hvilket vil sige en forvaltningsmyndighed med domstolslignende træk. På den ene side gælder de forvaltningsprocessuelle regler, men på den anden side er klagesagsbehandlingen retssagslignende, idet der er mulighed for at komme med partsindlæg (processkrifter), er mulighed for at afholde retsmøder, ligesom klageren i hovedparten af sagerne er repræsenteret ved en professionel skatterådgiver. Landsskatteretten er endvidere øverste klagemyndighed for afgørelser på skatte-, moms-, told- og afgifts-, vurderings- og inddrivelsesområdet.

Afgørelserne træffes af et kollegialt organ bestående af et nævn, hvor formanden skal have bestået juridisk kandidateksamen,¹ jf. skatteforvaltningslovens § 12, stk. 2, og hvor mindst 11 ud af i alt 30 retsmedlemmer skal være dommere, skatteforvaltningslovens § 12, stk. 3.

Af de 30 retsmedlemmer udpeges 11 af Folketinget og 19 af Skatteministeren. Herudover kommer et antal motorsagkyndige medlemmer, der medvirker i sager om registreringsafgift. For at Landsskatteretten er beslutningsdygtig, kræver dette som udgangspunkt, at mindst 3 retsmedlemmer, herunder mindst en retsformand og mindst 2 medlemmer udpeget af Folketinget eller Skatteministeren, er til stede, jf. skatteforvaltningslovens § 13, stk. 1.

Retspræsidenten kan dog bestemme, at en kontorchef eller en fuldmægtig skal deltage i afgørelsen af en klage, jf. skatteforvaltningslovens § 13, stk. 2. I sådanne tilfælde har den pågældende de samme beføjelser som en retsformand. Er voteringen ikke enstemmig, overgår klagen dog til behandling efter stk. 1.

Sager, der sendes til en retsformand eller til retspræsidenten som 1. voterende, kaldes voringssager, mens sager, hvor kontorchefen er 1. voterende, kaldes udvalgssager. I kontorchefens fravær vil souschefen være 1. voterende i udvalgssagerne. De sager, der behandles som udvalgssager og dermed ikke sendes forbi en retsformand, er typisk sager, der beror på en konkret bevisbedømmelse, hvor juraen er klar, og hvor afgørelsen ikke har vidererækkende principiel betydning. Retsmødesager er altid voringssager. I perioden 1. januar 2005 til 31. december 2005 blev 1650 sager af-

¹ I den tidligere skattestyrelseslov stod der, at vedkommende skulle opfylde kravene til at blive landsdommer.

sluttet som voringssager, mens 1209 sager blev afsluttet som udvalgssager. Der er således en lille overvægt af sager, der afgøres med en retsformand eller retspræsidenten som 1. voterende.

Da Landsskatteretten er et quasijudicielt organ, anser Landsskatteretten sig for kompetent til at foretage præjudicielle forelæggelser for EF-Domstolen, jf. afsnittet om EU-sager under klageprocessen samt forarbejderne til skatteforvaltningslovens § 40, stk. 2. Dette har dog endnu ikke været prøvet.

Pr. 1. november 2005 har Landsskatteretten overtaget en række klagesager, der ikke undergives nævnsbehandling.

2. Sagsbehandlingsregler mv.

Ved sagens behandling for Landsskatteretten gælder forvaltningsprocessen og den særlige del heraf, der kan henføres til skatteprocessen. Det er således de almindelige forvaltningsretlige regler i forvaltningsloven, offentlighedsloven og persondataloven, der finder anvendelse, samt de specielle regler i skatteforvaltningsloven og forretningsordenen for Landsskatteretten. Dertil kommer de ulovfæstede forvaltningsretlige retsgrundsætninger samt ombudsmandens praksis, herunder standarden "god forvaltnings-skik".

2.1. Sagsoplysning og bevisbedømmelse

Det følger af officialprincippet, som er en ulovbestemt retsgrundsætning, at det som udgangspunkt påhviler myndigheden selv at fremskaffe de fornødne oplysninger om de foreliggende sager, eller dog foranledige at eksempelvis parterne selv medvirker til sagsoplysningen. Af officialprincippet følger tillige, at en forvaltningsretlig afgørelse først må træffes, når de nødvendige oplysninger foreligger. Officialprincippet modificeres blandt andet derved, at i sager, der rejses ved ansøgning af en borger selv, vil det ofte påhvile borgeren selv at fremskaffe de nødvendige oplysninger. Officialprincippet modificeres derudover af almindelige proportionalitetsbetragtninger.

Hvor det indenfor civilprocessen påhviler parterne selv at oplyse sagen, er det således indenfor forvaltningsprocessen som udgangspunkt myndigheden, der styrer sagsoplysningen. Officialprincippet vedrører såvel sagens faktum som jus. I første omgang skal sagsbehandleren søge at klarlægge sagens faktum, der i sagens natur i vidt omfang vil afhænge af, hvilke retsregler der skal fortolkes.²

² Forvaltningsret, Gammeltoft-Hansen m.fl., Djøf 1994 p. 297.

Indenfor skatteprocessen er der imidlertid fastsat en række særlige regler, der får indflydelse på såvel sagsoplysningen som bevisbedømmelsen. Således er enhver, der er skattepligtig her til landet, selvangivelsespligtig i henhold til skattekontrollovens § 1, ligesom større virksomheder skal indgive et skatteregnskab, der danner grundlag for selvangivelsen samt oplysninger om det regnskabsmæssige grundlag herfor. Mindre virksomheder skal ligeledes indgive selvangivelse samt give regnskabsmæssige oplysninger i selvangivelsen. Virksomhederne skal alene indsende skatteregnskaber, hvis de bliver udtaget til ligning.³ I transfer pricing sager skal nærmere i stk. 1 nr. 1 til 5 nævnte skattepligtige endvidere efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 og 6, udfærdige såkaldt transfer pricing dokumentation vedrørende priser og vilkår for kontrollerede transaktioner.

Det fremgår af skattekontrollovens § 5, stk. 3, at foreligger en selvangivelse ikke på ansættelsestidspunktet, kan skatteansættelsen foretages skønsmæssigt. Videre fremgår det af skattekontrollovens § 3 B, stk. 8, at har den skattepligtige ikke udarbejdet transfer pricing dokumentation som anført i stk. 5 eller 6, finder § 5, stk. 3, anvendelse for så vidt angår de kontrollerede transaktioner.

Det skatteretlige skøn er en særlig form for bevisskøn, der gælder for de skatteansættende myndigheder. Skatteansættelse ved taksation stammer tilbage fra dengang, da man indførte indkomstbeskatning i 1903, hvor skatteansættelsen blev foretaget af ligningskommissioner, der var et rent lægmandsorgan bestående af personer med lokalkendskab. Indtil 1946 var der endvidere ikke regnskabspligt, hvorfor der var et stort behov for at kunne foretage skatteansættelser ved taksation.

Af ”Forvaltningsret - Sagsbehandling” p. 69 fremgår det:

”Som man vil se, adskiller skatteskøn sig fra den form for forvaltningsretligt skøn, der skyldes, at retsreglens beskrivelse af retsfaktum og/eller retsfølgen er tom eller meget upræcis. Ved skatteskøn er det ikke retsreglen, der er problemer med. Den materielle skatte- og afgiftsregel, der anvendes i den konkrete situation, har samme indhold, hvad enten der føres sædvanligt bevis, eller talgrundlaget fastlægges ved en subsidiær bevisregel eller ved skatteskøn. Skatteskønnet supplerer ikke den manglende beskrivelse af retsfaktum og retsfølge. Skatteskønnet erstatter beviset.”

³ Bek. nr. 593 af 12. juni 2006 (større virksomheder) og bek. nr. 954 af 12. juni 2006 (mindre virksomheder).

Landsskatteretten er ikke en skatteansættende myndighed, og det er ikke Landsskatteretten der foretager skønsudøvelsen med hjemmel i skattekontrollovens § 5, stk. 3. Indtil skattestyrelsesloven af 1989 var der endvidere regler om, at Landsskatteretten alene kunne udøve begrænset prøvelse overfor skatteskøn. I dag fremgår Landsskatterettens kompetence af skatteforvaltningslovens § 41, og der er ikke begrænsninger i forhold til efterprøvelse af skønnet, og Landsskatteretten kan i øvrigt selvstændigt foretage skønsudøvelse på baggrund af de almindelige forvaltningsretlige grundsætninger herom.

Der kan formentlig spores en vis tilbageholdenhed ved Landsskatteretten med at tilsidesætte skønsudøvelsen fra de underliggende myndigheder, men der findes på den anden side også eksempler på, at Landsskatteretten har tilsidesat skønsudøvelsen og ladet sin egen skønsudøvelse træde i stedet. Tilbageholdenheden skyldes nok især, at Landsskatteretten opfattes som domstolslignende sammenholdt med, at det er SKAT, der har forestået et eventuelt revisionsarbejde og derfor må formodes af have en særlig indsigt i den pågældende skatteydere skattemæssige forhold.

Når Landsskatteretten – i første led sagsbehandleren – har det ønskede materiale i hænde samt modtaget eventuelle kommentarer hertil eller eventuelt har måttet opgive at indhente materialet efter flere fristudsættelser eller oplysninger om, at materialet ikke er tilgængeligt, skal sagens oplysninger undergives en almindelig bevisbedømmelse. Ved forvaltningsmyndigheder gælder grundsætningen om fri bevisbedømmelse såvel som for domstolene.⁴

Der må foretages en afvejning i hver enkelt sag af, hvilke oplysninger og undersøgelser der er nødvendige for at få sagen tilstrækkeligt belyst. Det fremgår af forretningsordenens § 7, stk. 1, at under Landsskatterettens behandling af en klage, kan Landsskatteretten indhente sådanne yderligere oplysninger, som Landsskatteretten anser for nødvendige til klagens afgørelse. Dette må dog antages allerede at følge af officialprincippet.

I mange tilfælde finder sagsbehandleren i Landsskatteretten det nødvendigt at indhente yderligere oplysninger til sagen eller at få klageren eller myndighedernes bemærkninger til bestemte oplysninger i sagen. Landsskatterettens medarbejdere har ikke adgang til de samme databaser som medarbejderne i skattecentre og kan for eksempel ikke selv indhente en udskrift af kontroloplysninger i R75. Sagsbehandlerne i Landsskatteretten kan få adgang til SKATs ejendomsoplysninger SVUR, og journalførerne har adgang til CPR-registret. Derudover har et par brugere på hvert kontor adgang til Publicom, hvor der kan hentes oplysninger om selskaber, lige-

⁴ Forvaltningsret, Gammeltoft-Hansen m.fl. p. 356.

som der er en række frit tilgængelige selskabsoplysninger på blandt andet erhvervs- og selskabsstyrelsens hjemmeside.

I forbindelse med høring af den myndighed, der har truffet afgørelse i sagen, beder Landsskatteretten om at få indsendt det materiale, der har dannet grundlag for afgørelsen, jf. forretningsordenens § 4, stk. 2. Materialet består som regel af myndighedernes sagsomslag, selvangivelserne for de omhandlede indkomstår, regnskaberne og det underliggende bilagsmateriale. Af og til er bilagsmaterialet helt eller delvist returneret til skatteyderen, ligesom Landsskatterettens sagsbehandler i øvrigt kan være af den opfattelse, at der skal indhentes yderligere oplysninger i øvrigt. Her må sagsbehandleren tage kontakt til klageren/repræsentanten med henblik på at få denne til at indsende det ønskede materiale. Ofte vil sagsbehandleren vælge at benytte forhandlingen til at bede om yderligere materiale til sagen.

Der kan ikke opstilles generelle retningslinier for, hvilke oplysninger der skal indhentes i forbindelse med sagsbehandlingen, men man må dog nok kunne siges, at såfremt en sag vedrører fortolkningen af en aftale, bør denne aftale om muligt foreligge (gerne i kopi) med underskrift og dato.

Det er et selvstændigt juridisk spørgsmål, om der gælder bevisbyrderegler svarende til de civilprocessuelle for forvaltningsmyndigheder. Som tommelfingerregel siger man med en terminologi, der er lånt fra civilprocessen, at hvis der er tale om indtægtssiden (statsskattelovens § 4), påhviler bevisbyrden myndighederne, mens hvis der er tale om udgiftssiden (statsskattelovens § 6) påhviler bevisbyrden skatteyderen.

Selvom det for eksempel fremgår af bogføringsloven, som gælder for erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet mv.,⁵ at transaktioner skal kunne dokumenteres ved grundbilag, følger det af de almindelige bevisretlige regler, at bevisbedømmelsen er en afvejning af samtlige kommunikerbare bevisdata. Det forhold, at der ikke foreligger et grundbilag til dokumentation for en udgift vil være et moment, der taler til støtte for, at der ikke skal godkendes fradrag for en påstået udgift, men udgiftsafholdelsen kan sandsynliggøres på anden vis for eksempel gennem dokumentation af pengestrømmene mv.

Med hensyn til indtægtssiden er det omvendt klart, at det ikke er skatteyderen, der egenhændigt skal dokumentere, at vedkommende ikke har haft en skønsmæssig indtægt svarende til det af skattemyndighederne ansatte. I disse tilfælde er det som udgangspunkt myndigheden, der skal have foretaget kontrol og revision samt udarbejdet privatforbrugsopgørelser, bereg-

⁵ Lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006.

net bruttoavancer for sammenlignelige virksomheder, sammenlignet varekøb og vareforbrug mv.

Hvis en afgørelse angår bedømmelsen af de skatte- og afgiftsmæssige virkninger af et retsforhold mellem klageren og en tredjemand, og der er grund til at antage at denne tredjemand ønsker en anden bedømmelse af retsforholdet lagt til grund end klageren, kan Landsskatteretten bestemme, at en tredjepart eller andre skal have lejlighed til at udtale sig overfor retens kontor eller på et retsmøde, jf. forretningsordenens § 7, stk. 2. Det vil for eksempel være medinteressenter, der vil blive indkaldt efter § 7, stk. 2, i forretningsordenen.

Landsskatteretten kontakter som hovedregel ikke tredjemænd af egen drift med henblik på at fremskaffe oplysninger. Tredjemænd kontaktes som udgangspunkt alene i forbindelse med egentlige tredjepartshøringer. I stedet anvendes officialmaksimen til at bede klageren/repræsentanten om at indhente oplysninger, eller oplysningerne søges indhentet gennem skattemyndighederne.

Det er ikke usædvanligt, at især advokater ønsker at indkalde vidner i forbindelse med afholdelse af retsmøde. Udtalelser under retsmødet afgives ikke under strafansvar efter straffelovens § 158, da der er tale om et møde i en forvaltningsmyndighed, og der kan ikke indkaldes vidner til et retsmøde i Landsskatteretten. Hvis en klager eller repræsentant forsøger at indkalde vidner til retsmødet, bliver vedkommende vejledt om, at dette ikke kan lade sig gøre. Repræsentanten kan dog godt foretage en slags afhøring af sin klient, hvis repræsentanten foretrækker denne fremgangsmåde.

Der er mulighed for at stille sagen i bero på, at der afholdes syn og skøn ved domstolene med udarbejdelse af en syn- og skønsrapport til brug for behandlingen af sagen i Landsskatteretten.

I visse tilfælde er der i skattelovgivningen fastsat regler i den materielle skattelovgivning, der har betydning for bevisbedømmelsen. Som eksempel kan nævnes reglerne om beskatning af personalegoder mv. i ligningsloven.

Endvidere kan nævnes ligningslovens § 2, stk. 2, hvor der er angivet beregningsregler for, hvornår en skattepligtig kan anses for at have bestemmende indflydelse. Det er her ikke nødvendigt at foretage en nærmere undersøgelse af regnskaber, bilag, vedtægter, protokoller mv. for at finde ud af, hvem der reelt har bestemmende indflydelse, idet det er tilstrækkeligt at se på ejerandele og stemmerettigheder.

Sammenfattende kan man sige, at fordi Landsskatteretten som forvaltningsmyndighed er underlagt officialprincippet, kan borgeren som udgangspunkt være sikker på, at de faktiske oplysninger, som det har været relevant og muligt at indhente, rent faktisk også er indhentet, inden der træffes en afgørelse. Oplysningerne er endvidere indgået i en almindelig, fri bevisbedømmelse suppleret med de særlige regler på skatteområdet, der kan have betydning for bevisbedømmelse og sagsoplysning. Dertil kommer, at Landsskatteretten som forvaltningsmyndighed tillige skal undersøge det relevante retsgrundlag.

2.2. Begrundelse

Forvaltningslovens regler om begrundelse findes i §§ 22 til 24. Det fremgår af forvaltningslovens § 22, at en skriftlig afgørelse skal være ledsaget af en begrundelse, medmindre afgørelsen fuldt ud giver den pågældende part medhold.

Af forvaltningslovens § 24 fremgår, at en begrundelse for en afgørelse skal indeholde en henvisning til de retsregler, i henhold til hvilke afgørelsen er truffet. I det omfang, afgørelsen efter disse regler beror på et administrativt skøn, skal begrundelsen tillige angive de hovedhensyn, der har været bestemmende for skønsudøvelsen. Af § 24, stk. 2, fremgår endvidere, at begrundelsen om fornødent skal indeholde en kort redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen.

Det følger videre som ovenfor nævnt af officialprincippet, at forvaltningsmyndigheden skal drage omsorg for, at ”jus” er tilstrækkeligt oplyst. Det følger dog ikke heraf, at forvaltningsmyndigheden i sin begrundelse skal diskutere samtlige de af en part i sagen påberåbte bestemmelser og afgørelser, hvis disse ikke anses for relevante for sagens afgørelse.

Landsskatteretten opbygger sine kendelser og afgørelser således, at afgørelsen findes øverst på første side, mens begrundelsen (præmisserne) findes til sidst i kendelsen. Formålet med dette er, at skatteyderen ikke skal læse hele kendelsen igennem for at nå frem til resultatet. Præmisserne opbygges normalt således, at der indledes med en gennemgang af retsgrundlaget. Landsskatteretten citerer typisk ikke hele den relevante lovbestemmelse, men laver et summarisk sammendrag, hvor alene det, der er relevant for den konkrete sag, gengives. Der vil som udgangspunkt være en nummerhenvisning til den for det omhandlede indkomstår relevante lov eller lovbekendtgørelse, medmindre der er tale om en lov, der forudsættes alment kendt og ikke har været ændret fundamentalt i lang tid (for eksempel statskatteloven).

Hvis der henvises til praksis, anfører Landsskatteretten typisk alene det nummer, hvorunder en kendelse eller dom mv. er offentliggjort på enten SKM, TfS eller UfR, eller henviser til for eksempel et afsnit i Ligningsvejledningen eller andet, hvis praksis fremgår deraf. Det er alene, hvis der er tale om fortolkning af en særlig passus, at denne bliver indciteret. Denne summariske beskrivelse foretages af hensyn til præmissernes læsevenlighed. Hvis præmisserne bliver meget omfattende, kan man befrygte, at adressaten reelt ikke læser begrundelsen. Der sker derfor i vidt omfang en selektion af, hvad der anses for nødvendigt og tilstrækkeligt for at begrunde afgørelsen på en måde, så budskabet de facto når frem til modtageren. Det tilstræbes endvidere at formulere kendelsen på en læsevenlig måde – så vidt mulig uden for hyppig brug af fremmedord, kancellistil og lange sætninger. Der er i denne forbindelse udarbejdet en sprogpolitik, der nyligt er revideret.

Det fremgår af forretningsordenens § 17, stk. 1, at afgørelser fra Landsskatteretten skal være begrundede, og herunder angive Landsskatterettens stilling til de af klageren påberåbte omstændigheder og nedlagte påstande, medmindre de nævnte omstændigheder eller påstande må anses for uvæsentlige og uden betydning for sagens afgørelse.

Efter retsgrundlaget anføres Landsskatterettens afgørelse samt de momenter, der taler til støtte for afgørelsen. Der vil være en tendens til udelade de forhold, der ikke taler til støtte for afgørelsen, medmindre der er tale om et særligt omtvistet punkt.

I ganske særlige tilfælde kan Landsskatteretten træffe en afgørelse, der uden beløbsmæssig opgørelse alene fastlægger de principper, hvorefter den påklagede afgørelse skal træffes. Told- og skatteforvaltningen foranlediger herefter, at afgørelsen træffes i overensstemmelse med Landsskatteretten anvisning, jf. forretningsordenens § 17, stk. 2.

En sådan kendelse, der alene angiver retningslinierne for en beløbsmæssig opgørelse kaldes en delkendelse. Delkendelser er som udgangspunkt noget, man skal undgå, idet sagen som udgangspunkt bør finde sin endelige afgørelse i Landsskatteretten. I visse situationer kan det dog være relevant at træffe afgørelse ved delkendelse. Dette kan for eksempel være, hvis man ændrer opgørelsen af en ejendomsavance fra næringsbeskatning efter statsskattelovens §§ 4-6 til opgørelse efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven, og der ikke i forbindelse med ligningen er taget stilling til forbedringsudgifter, der skal tillægges anskaffelsessummen, genvundne afskrivninger mv. I sådanne tilfælde ville man reelt afskære skatteyderen muligheden for en 2-instans prøvelse, hvis Landsskatteretten foretog avanceopgørelsen efter ejendomsavancebeskatningsloven. Alternativt kan

spørgsmålet sendes til høring hos SKAT med mulighed for skatteyderen til at komme med bemærkninger til avanceopgørelsen.

Kendelsen skal efter forretningsordenens § 18, stk. 1, oplyse om forskellige meninger vedrørende såvel resultatet som begrundelsen. Desuden skal der fremgå oplysninger om stemmetallet for hver opfattelse, og om retsformanden har afgivet dissens. Kendelsen formuleres af retsformanden. I sager med dissens formuleres kendelsen i fornødent opfang efter samråd med de øvrige voterende i sagen, jf. § 18, stk. 3.

Det er normalt sagsbehandleren, der skriver udkastet til præmisserne, men da det er rettens medlemmer, der træffer afgørelsen i sagen, er det retsformanden, der har ansvaret for formulering af kendelsen.

2.3. Dissenser

Der træffes afgørelse i overensstemmelse med stemmeflertallet, hvis Landsskatterettens afgørelse ikke er enstemmig. I tilfælde af stemmelighed er retspræsidentens stemme afgørende. Deltager retspræsidenten ikke, er retsformandens, eller hvor flere retsformænd deltager, den efter udnævnelsen ældste stemme afgørende.

Ved ændringen af skattestyrelsesloven ved lov nr. 267 af 27. maj 1981 blev det fastsat, at kendelsen skal indeholde oplysning om forskellige meninger vedrørende såvel resultat som begrundelse og angive stemmeflertallet for hver opfattelse. Det skal endvidere fremgå af kendelsen, om retsformanden har afgivet dissens. Dette fremgår nu af skatteforvaltningslovens § 45, stk. 2. Krav om dissensangivelse for kollegiale nævn fremgår ikke af forvaltningsloven.

Sekretariatet fører statistik med antallet af dissenser. Der afgives dissens i under 1 % af afgørelserne.

2.4. Kort om sagsbehandling i praksis i Landsskatteretten

Kontorchefen fordeler sagerne til sagsbehandlerne, og sagerne registreres i journalsystemet som fordelt til de respektive sagsbehandlere. Tilrettelæggelsen af sagsbehandlingen er i vidt omfang individuel, men der er i forbindelse med arbejdet i LEAN-sporene udarbejdet retningslinier for effektiv sagsbehandling, der vil blive lagt på Landsskatterettens intranet.

Der er anmodning om forhandling i sagen i langt de fleste klageskrivelser til Landsskatteretten. Forhandlingen er et indledende sagsskridt, der primært har til formål at søge sagen tilstrækkeligt oplyst.

Sagsbehandleren udarbejder et kendelsesudkast og et referat⁶ med indstilling til sagens afgørelse. Koncept til kendelsesudkast og referat – samt til alle standarddokumenter i øvrigt – kan hentes i Landsskatterettens fællesdokumentsystem. Diverse stamdata bliver automatisk hentet ind fra journalsystemet i kendelseskonceptet.

I forbindelse med udarbejdelse af præmisser under punktet ”Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse” bliver der i et ikke nærmere bestemt omfang anvendt paradigmer til beskrivelse af gældende ret på det pågældende område. Dette vil for eksempel være relevant, hvis et stort antal sager træffes i henhold til samme lovbestemmelse. Dette gælder for eksempel afgørelser, der træffes i medfør af statskattelovens § 6, stk. 1, litra a, hvor paradigmet i øjeblikket ser således ud:

”Skatteydere kan fradrage driftsomkostninger, dvs. de udgifter, der i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten. Det fremgår af statskattelovens § 6, stk. 1, litra a. Udgiften skal være direkte knyttet til indkomsten, og den skal ligge inden for virksomhedens naturlige rammer.”

Paradigmerne ligger tilgængeligt for alle medarbejdere på alle-index’et. Paradigmerne opdateres løbende som følge af lovændringer samt ændringer som følge af udviklingen i Landsskatterettens sprogpolitik.

Referatet kan udarbejdes både før og efter kendelsesudkastet alt efter, hvad der findes mest hensigtsmæssigt i den pågældende sag.

3. Landsskatterettens brugerprofil

Når en sag oprettes i Landsskatteretten, indføres sagens stamdata i journalsystemet. Det fremgår herefter af sagsbilledet for den enkelte sag, om klageren er repræsenteret ved en professionel rådgiver, og korrespondance i sagen vil som udgangspunkt foregå med denne. Der føres ikke en egentlig statistik over andelen af klagere, som benytter repræsentant.

Landsskatterettens sekretariat foretager dog hvert år en stikprøveundersøgelse baseret på sagsindgangen i februar måned til belysning af den procentuelle andel af sager, hvor klageren er repræsenteret ved en professionel rådgiver i form af advokat, revisor eller anden konsulent, der blandt andet omfatter rådgivere fra landbrugets organisationer, jf. tabel 1.

⁶ Betegnelsen ”referat” er i og for sig misvisende, idet der er tale om sagsbehandlerens juridiske gennemgang af sagen med indstilling til sagens afgørelse. Dette referat skal ikke forveksles med ”forhandlingsreferat”.

Af undersøgelserne fremgår, at andelen af sager med professionel bistand i årene 2002-2007 svinger mellem 75 til 85 pct.

Tabel 1. Andel af professionelle repræsentanter opgjort for februar måned i kalenderåret

Pct.	2002	2003	2004	2005	2006	2007 1)
Ingen repræsentant	25	24	17	16	15	23
Revisor	46	47	51	53	55	40
Advokat	22	19	23	25	22	26
Konsulent mv.	7	10	9	5	8	11

1) For 2007 er det tallene for sager med nævnsbehandling.

Andelen af sager med professionel bistand har været stigende i de pågældende år. Man kan således på baggrund heraf konkludere, at der er sket en øget professionalisering af klagesagsbehandlingen i Landsskatteretten. Det fremgår endvidere, at det særligt er revisionsbranchen, der i et betydeligt og stigende omfang repræsenterer klagerne ved Landsskatteretten. Resultaterne af undersøgelsen skal formentlig ses i lyset af indførelsen af muligheden for omkostningsdækning.

Undersøgelsen viser ikke noget om fordelingen af rådgivermedvirken på klager fra fysiske personer, små virksomheder eller større selskaber. Efter som antallet af lønmodtagersager indgået til Landsskatteretten har været faldende i samme periode, giver dette en indikation af, at der formentlig hyppigere er en professionel repræsentant på sagen i selskabsskattesager og sager vedrørende selvstændigt erhvervsdrivende end i lønmodtagersager.

For så vidt angår ikke-nævnsager er det vurderingen, at klagerne lader sig repræsentere ved en professionel rådgiver i mindre omfang.

Udviklingen i brugerprofilen samt sagssammensætningen sammenholdt med en øget fokus på og specialisering hos rådgiverne indenfor det skatte- og afgiftsretlige område har alt andet lige medført en øget kompleksitet i sagerne men også en øget professionalisme under sagens behandling i Landsskatteretten.