

## FORSLAG TIL FORBEDRINGER AF BORGERNES RETSSIKKERHED

I gennem de seneste år har der været stor fokus på retssikkerhed på det skatteretlige område. Rigsrevisionen har kritiseret SKATs offentlige ejendomsvurderinger, mens SKATs Borger- og Retssikkerhedschef har dokumenteret, at SKATs håndtering af en række sager har haft retssikkerhedsmæssige mangler.

Også politisk har retssikkerhed på skatteområdet været underprioriteret. I perioden 2006-2014 har der ikke været iværksat et eneste politisk initiativ, der har haft retssikkerhed på skatteområdet som omdrejningspunkt. Tværtimod afskaffede VK-regeringen i 2009 den omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde, som de selv havde indført i 2001, mens SRSF-regeringen i 2013 forringede klagestrukturen på skatteområdet trods retssikkerhedsmæssige advarsler. Det manglende politiske fokus understreges af, at hvert 3. lovforslag indenfor skatteområdet har en høringsperiode på under 14 dage.

De retssikkerhedsmæssige udfordringer forstærkes af, at skatteretten er et særdeles kompliceret område, som i 2013 blev tilført 98 nye love, bekendtgørelser og administrative forskrifter. Hertil kom 28 nye styresignaler fra SKAT og 920 andre principielle afgørelser. Ydermere anlægger Skatteministeriet flere sager mod skatteyderne end tidligere, ligesom det hører med til billedet, at desto højere op i klagesystemet man kommer, desto mindre medhold får skatteyderne.

Med udgangspunkt i det komplicerede regelsæt og de retssikkerhedsmæssige udfordringer, der hersker indenfor skatteområdet, har CEPOS udarbejdet et katalog over forslag til retssikkerhedsmæssige forbedringer, som regeringen anbefales at gennemføre politisk.

### Indledning

Skattelovgivningen er kompleks og består i dag af ca. 50 love med mere end 1.400 bestemmelser.<sup>1</sup> Dertil kommer, at SKAT i 2013 udsendte 28 styresignaler og 920 andre principielle afgørelser,<sup>2</sup> mens den i forvejen omfattende og komplicerede lovgivning årligt tilføjes ca. 100 nye love, lovbekendtgørelser og administrative forskrifter.<sup>3</sup> Det viser en ny opgørelse fra CEPOS:

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Love	41	35	25	22	38	14
Bekendtgørelser	8	5	14	26	11	25
Adm. Forskrifter	42	47	41	51	55	59
I alt	<b>91</b>	<b>87</b>	<b>80</b>	<b>99</b>	<b>104</b>	<b>98</b>

Kilde: [www.lovtidende.dk](http://www.lovtidende.dk)

<sup>1</sup> [Skatteministeriets hjemmeside, hvor der er en oversigt over gældende skattelove](#)

<sup>2</sup> CEPOS har foretaget opgørelsen på baggrund af de styresignaler og afgørelser, som SKAT offentliggør på [www.skat.dk](http://www.skat.dk). Både SKAT og Skatteministeren har ved flere lejligheder udtalt, at SKAT offentliggør alle principielle afgørelser og at alle de afgørelser, som de offentliggør, anses som principielle.

<sup>3</sup> Forskrifter udstedt af centrale statslige myndigheder, fx SKATs bekendtgørelse om godkendelse efter ligningslovens § 8 A og § 12, stk. 2 af almenvelgørende og almennyttige foreninger mv. her i landet eller i et andet EU/ EØS-land.

Selvom regelforenkling ville være muligt på skatteområdet, er en høj grad af kompleksitet i skattelovgivningen svært helt at undgå i praksis. Den udgør ikke desto mindre en retssikkerhedsmæssig udfordring i sig selv.

Skattelovgivningen er ikke som fx Færdselslovgivningen, hvor det er nemt at konstatere, om man har kørt for stærkt eller har haft for mange promiller i blodet. Tværtimod illustrerer bl.a. mediesagerne mod udenlandsdanskere som fotomodellen Camilla Vest, statsministerens mand Stephen Kinnock, violinisten Nikolaj Znaider og golfspilleren Søren Hansen, at indenfor skatteretten kan man ikke altid forudsige, om man overholder de til enhver tid gældende regler, og om man er skattepligtig eller ej.<sup>4</sup> Selv SKAT kan have svært ved at finde en entydig vej.<sup>5</sup>

Skattelovgivningens kompleksitet taget i betragtning er det så meget desto mere vigtigt, at retssikkerheden indenfor skatteområdet er i højsæde. Derfor er der i dette notat udarbejdet en række forslag, som kan bidrage til at øge retssikkerheden på skatteområdet. Forslagene tager afsæt i henholdsvis 1. lovgivningsprocessen, 2. klagestrukturen, 3. skattekontrolloven og 4. SKATs adfærd.

## 1. Lovproces

CEPOS har foretaget en undersøgelse, der viser, at siden regeringsskiftet i 2011 har [hvert 3. lovforslag indenfor skatteområdet haft en høringsperiode på under 3 uger](#). Derudover har lydhørhed over for de kvalificerede høringsvar været savnet.

Lovprocessen på skatteområdet har altså i en længere periode været forhastet og ensidig, hvor administrative-, provenumæssige og kontrolhensyn har haft forrang, på bekostning af hensynet til borgere, virksomheder og retssikkerhed generelt. Det er både et retssikkerhedsmæssigt og demokratisk problem.

### I. Mindst 4 ugers høringsfrist

En god lovgivningsproces er af stor retssikkerhedsmæssig betydning, da det er her fundamentet for regleres efterfølgende fortolkning og administration skabes. Politiske signaler om, hvorvidt der fx er tale om en skærpelse, præcisering eller lettelse har fortolkningsmæssig betydning, præcist som det også har betydning, på hvilken måde lovgiver, forholder sig til og responderer på de høringsvar, som ministeriet modtager.

Derfor er der behov for, at lovforslag vedrørende skat bliver fremsat med høringsfrister på mindst 4 uger, således som Udvalget for Forretningsordenen i Folketinget anbefaler.

Kompleksiteten af skattelovgivningen fordrer ordentlige høringsfrister med inddragelse af de aktører, der dagligt bruger lovgivningen. Ellers vil Folketinget i mange tilfælde være afskåret fra overhovedet at kunne udøve politisk - og dermed demokratisk - censur i forhold til de lovforslag, de præsenteres for fra centraladministrationen.

---

<sup>4</sup> Se CEPOS' s gennemgang af praksis i tilflyttersager, jf. notatet "[Vest og Kinnocks sag illustrerer behov for lovændring](#)" af 1. juni 2013.

<sup>5</sup> Se Henriette Kinnunens blog på [www.borsen.dk](http://www.borsen.dk) af 23. maj 2014: "[Er et nyt justitsmord under opsejling?](#)" og Gitte Skoubys artikel på [www.homannlaw.dk](http://www.homannlaw.dk) af 26. maj 2014: "[Verdenskendt violinist vinder over SKAT](#)". Også indenfor selskabsskatteområdet er der eksempler på, at selskaber som har ageret i overensstemmelse med hidtidig praksis og de retningslinjer, der står i SKATs juridiske vejledninger, alligevel har fået deres skatteansættelse ændret efterfølgende, jf. CEPOS' s notat af 14. marts 2013 "[Erhvervslivet er prøveballoner, når SKAT afprøver rækkevidden af reglerne](#)".

Selvom ordentlige høringsfrister er en retssikkerhedsmæssig krumtap i skattesystemet, viser en opgørelse foretaget af CEPOS, at hvert 3. lovforslag siden regeringsskiftet i 2011 har haft en høringsperiode på under 2 uger.<sup>6</sup>

## II. Stabilt skatteregime kræver selvcensur og systematisk screeningsproces

Når skattelovgivningen er så kompleks, som den er, er det i sig selv et vigtigt argument for et stabilt skatteregime, der ikke ændrer sig i takt med de politiske vinde. Det er noget af det, som bl.a. erhvervslivet efterspørger allermost, men det vil i det hele taget gavne virksomheder og privatpersoner, der disponerer langsigtet efter de gældende regler. Fx fordi de ønsker at investere i danske virksomheder eller spare op til sin alderdom.

Politikerne bør derfor udøve en høj grad af selvcensur, navnlig i forhold til overregulering og symbollovgivning. Derudover bør de inddrage retssikkerhedsmæssige og konkurrencemæssige hensyn i ligeså høj grad, som de inddrager administrative, provenumæssige og kontrolmæssige hensyn. I princippet kan man tale om, at der skal finde en kulturændring sted på politisk niveau.

Politisk selvcensur kan dog ikke stå alene.<sup>7</sup> Derfor anbefales det, at der allerede i lovgivningsprocessen indføres en "stopklods" - en "systematisk screeningsproces" - hvor al skattelovgivning underkastes et retssikkerheds- og væksttjek, herunder en vurdering af om loven er nødvendig og proportional.<sup>8</sup> Det svarer i princippet til den procedure, man har i dag, hvor man konsekvent vurderer, hvorvidt et lovforslag er foreneligt med EU-retten og, hvorvidt det afføder administrative byrder. En sådan screeningsproces kan fx foretages af SKATs Borgerambassadør (en funktion som foreslås genoprettet) og SKATs Retssikkerhedschef. Om deres opgaver og funktioner, jf. nedenfor afsnit 4

Et konkret eksempel på, at man fra lovgivers side er gået længere på grund af hensynene til SKATs kontrolindsats, end hvad der er strengt nødvendigt, er regeringens lovpakke mod sort arbejde fra 2012. Med den fik SKAT adgang til privat ejendom uden forudgående retskendelse,<sup>9</sup> dvs. i et omfang, som ikke engang tilkommer politiet og i strid med principperne i Grundlovens § 72 om boligens ukrænkelighed.<sup>10</sup>

<sup>6</sup> Se CEPOS' s notat af 23. marts 2014: "[Hvert 3. lovforslag på skatteområdet har høringsfrist på under 2 uger](#)".

<sup>7</sup> Man kan eksempelvis stille spørgsmålstejn ved det fornuftige i, at VK-regeringen indførte den såkaldte fedtafgift, hvormed danske virksomheder blev pålagt massive administrative byrder og dermed dårligere konkurrenceevne? Ligeledes er det svært at se det nødvendige og proportionale i, at SRSF-regeringen gav SKAT adgang til at udføre kontrol på privat ejendom i et omfang, som ikke engang tilkommer politiet og som strider mod principperne i Grundlovens § 72 om boligens ukrænkelighed, jf. mere herom i note 9.

<sup>8</sup> Anbefalingen skal ses i lyset af, at SKATs Borger- og Retssikkerhedschef allerede i dag foretager et retssikkerhedstjek af lovforslag inden for skatteområdet, som sendes i høring: Se Borger- og Retssikkerhedschefens årsberetning for 2013, afsnit 4.3, jf. <http://skat.dk/getFile.aspx?Id=116038>. Borger- og Retssikkerhedschefens høringssvar har dog den "svaghed", at de ofte foregår i et lukket rum med de ansvarlige for lovforslaget. Det er derfor uvist, i hvilket omfang Borger- og Retssikkerhedschefen forsøger at finde mere retssikkerhedsmæssigt proportionale løsninger i forhold til formålet med de love, som politikerne vil indføre, ligesom det er uvist i hvilket omfang sådanne forslag overhovedet bliver forelagt politikerne.

<sup>9</sup> CEPOS har med notatet: "Regeringens indsats mod sort arbejde bryder med grundlæggende retsprincipper" af 3. maj 2012 afgivet høringssvar til regeringens lovpakke mod sort arbejde, jf. [http://www.cepos.dk/fileadmin/user\\_upload/dokumenter/2012\\_-\\_05/Lovforslag\\_til\\_bekaempelse\\_af\\_sort\\_arbejde\\_maj12.pdf](http://www.cepos.dk/fileadmin/user_upload/dokumenter/2012_-_05/Lovforslag_til_bekaempelse_af_sort_arbejde_maj12.pdf).

<sup>10</sup> CEPOS har i notatet "Sort forklaring fra regeringen om sort arbejde" af 12. juni 2012 analyseret lovforslagets unødvendighed og uproportionalitet i forhold til Grundlovens § 72 om boligens ukrænkelighed, jf.

Princippet i Grundlovens § 72 blev altså indskrænket til fordel for SKATs medarbejdere, selvom man samtidig pålagde håndværkere mv. at skilte på deres biler og byggepladser, så SKAT ligeså godt kunne foretage kontrollen *udenfor* borgernes grundlovsbeskyttede område, end indenfor.<sup>11</sup>

Eksemplet illustrerer, at politisk handlekraft til tider overtrumfer politisk selvcensur, så selv ikke unødvendige og uproportionale indskrænkninger af ellers grundlovssikrede rettigheder, stoppes politisk. Der må andre værktøjer til. Bl.a. en obligatorisk retssikkerheds- og vækstscrening.

Risikoen er ellers, at tilliden til skattesystemet lider et knægt, når man indfører unødvendig og uproportional lovgivning. Navnlig hvis borgernes grundlæggende rettigheder tilsidesættes.

### III. Inddragelse af lovkommissioner og eksterne eksperter

Et andet eksempel på, at politikerne gennemfører retssikkerhedsmæssige forringelser på skatteområdet, er SRSF-regeringens lovforslag fra 2013, hvor man gik fra at have et to-strengt klagesystem til et ét-strengt. Modsat tidligere kan en sag afgjort i et skatte-, vurderings- eller motorankenævn således ikke længere indbringes for Landsskatteretten.<sup>12</sup>

Lovforslaget blev mødt med så massiv kritik i høringsfasen, at skatteministeren måtte ændre det radikalt og samtidig love at nedsætte et egentligt udvalg, som skal se på, hvordan man genetablere en bedre klagestruktur.<sup>13</sup> Forløbet illustrerer, at politikere og embedsmænd er afhængige af eksterne parter i lovgivningsprocessen for at forstå, hvordan skattesystemet og skattereglerne fungerer i praksis.<sup>14</sup>

Det anbefales derfor, at man i langt højere grad inddrager eksterne eksperter i lovgivningsarbejdet, bl.a. i egentlige lovkommissioner, hvilket vil højne kvaliteten. Danske politikere kan således med fordel lade sig inspirere af Sverige, hvor man i langt højere grad end i Danmark foretager kvalificerede udredninger, inden man gennemfører større lovændringer på skatteområdet.

Siden 2004 og frem til i dag har der kun været nedsat to lovkommissioner med eksterne folk indenfor skatteområdet. Det drejer sig om Skattekommissionen i 2009 og det ekspertudvalg, som SRSF-regeringen nedsatte i 2013 med henblik på at komme med forslag til et bedre vurderingssystem. Derudover er et 3. på vej, idet skatteminister Morten Østergaard har

---

[http://www.cepos.dk/fileadmin/user\\_upload/dokumenter/2012-06/Notat\\_Sort\\_forklaring\\_fra\\_regeringen\\_om\\_sort\\_arbejde\\_jun12.pdf](http://www.cepos.dk/fileadmin/user_upload/dokumenter/2012-06/Notat_Sort_forklaring_fra_regeringen_om_sort_arbejde_jun12.pdf). Notatet blev sendt til samtlige medlemmer af Folketingets Skatteudvalg.

<sup>11</sup> På CEPOS' s Grundlovskonference den 5. juni 2013 udtalte Pernille Skipper, Enhedslisten, at det var en lov hun ikke var stolt af at have bakket op om. Video fra Grundlovskonferencen er offentliggjort på U-tube. Pernille Skippers udtalelse kan ses fra 26. minut og frem, jf. <http://www.youtube.com/watch?v=VSwpK4u3rg>

<sup>12</sup> For en gennemgang af lovforslaget, se CEPOS' s høringssvar: "Skatte- og Vurderingsankenævn bør nedlægges" af 13. februar 2013, jf. [http://www.cepos.dk/fileadmin/user\\_upload/dokumenter/2013-02/Notat\\_Skatte-og\\_vurderingsankenaevn\\_boer\\_nedlaegges\\_feb13.pdf](http://www.cepos.dk/fileadmin/user_upload/dokumenter/2013-02/Notat_Skatte-og_vurderingsankenaevn_boer_nedlaegges_feb13.pdf).

<sup>13</sup> Se også CEPOS' s notat: "Ny klagestruktur på skatteområdet skævvrider retssikkerheden" fra juli 2013, jf. [http://www.cepos.dk/fileadmin/user\\_upload/dokumenter/2013-07/Notat\\_Ny\\_klagestruktur\\_pa\\_778\\_skatteomra\\_778\\_det\\_skaevvrider\\_retssikkerheden\\_juli13.pdf](http://www.cepos.dk/fileadmin/user_upload/dokumenter/2013-07/Notat_Ny_klagestruktur_pa_778_skatteomra_778_det_skaevvrider_retssikkerheden_juli13.pdf)

<sup>14</sup> Af andre eksempler på, at politikere og embedsmænd har behov for bidrag fra eksterne for at forstå, hvordan reglerne virker i praksis, er lovforslaget om udstationerede danskere, som blev vedtaget i august 2012 som led i en politisk aftale mellem SRSF-regeringen, Venstre og Konservative. Allerede i november 2012 lempede man reglerne igen efter massiv kritik.

annonceret, at der skal nedsættes et udvalg, som skal bidrage til en modernisering af skattekontrolloven.<sup>15</sup> Tidligere var der langt større tradition for at inddrage eksterne eksperter:

Tabel 2: Oversigt over lovudvalg indenfor skatteområdet 1999-2014 med eksterne repræsentanter		
1999	Generationsskiftet i erhvervslivet	Betænkning nr. 1374, august 1999
1999	Redegørelse fra Udvalget om vurdering af fast ejendom	Betænkning, August 1999
2000	Udvalget om behandling af borgernes udgifter ved klage på skatte- og afgiftsområdet (omkostningsgodtgørelse)	Betænkning nr. 1382, februar 2000
2000	Redegørelse om aktieavancebeskatning	Betænkning nr. 1392, september 2000
2001	Kulbrinteskatteudvalget	Betænkning nr. 1408, oktober 2001
2003	Fristudvalget om fristerne for skatteansættelse, forældelse, fastsættelse af afgiftstilsvar, genoptagelse	Betænkning nr. 1426, januar 2003
2004	Sambeskatningsudvalget	Betænkning nr. 1452, november 2004
2009	Skattekommissionens - lavere skat på arbejde	Betænkning, februar 2009
2013	Ekspertudvalg om fremtidens ejendomsvurdering	Forventes efterår 2014
2014	Skattekontrollov	Forventes 2015

Kilde: Gennemgang af Skatteministeriets hjemmeside

### Forslag til retssikkerhedsmæssige forbedringer af klagestrukturen

En ny opgørelse foretaget af CEPOS viser, at ud af 64 sager, som blev afgjort ved Byretten i 2012, var det kun 1, som var rejst af Skatteministeriet. Det skyldes dog, at Byretten har henvist 10 yderligere sager til 1. instansbehandling i Landsretten, hvor det således var 16 ud af 125 sager, som i 2012 blev rejst af Skatteministeriet. I Højesteret var det 1 ud af 26:

Tabel 3: Antal klagesager i retssystemet, rejst af henholdsvis SKAT og skatteydere i 2012			
	Byret	Landsretten	Højesteret <sup>16</sup>
Rejst af skatteyderne	63	85	25
Rejst af Skatteministeriet	1	16	1
Rejst af anklagemyndigheden	0	25	0
Sager i alt	64	125	26

Kilde: CEPOS har foretaget opgørelsen på baggrund af SKATs offentliggjorte afgørelser på [www.skat.dk](http://www.skat.dk)

Størstedelen af alle de sager, der bliver ført ved domstolene, bliver altså rejst af skatteyderne. Men tendensen er, at Skatteministeriet anlægger flere sager ved domstolene end tidligere. I 2013 blev der således rejst flere sager mod skatteyderne, end på noget tidspunkt tidligere indenfor de sidste 10 år:

Tabel 4: Oversigt over udviklingen i skattesager anlagt ved domstolene i perioden 2003-2013										
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Sager anlagt af skatteyder	243	280	266	307	339	289	296	291	287	297
Sager anlagt af Skatteministeriet	9	13	8	10	12	7	11	8	17	26
Andel af sager der er anlagt af Skatteministeriet (pct.)	3,6	4,4	2,9	3,2	3,4	2,4	3,6	2,7	5,6	8,0

Kilde: Landsskatterettens årlige årsberetninger

<sup>15</sup> Se Skatteministeriets pressemeddelelse af 5. juni 2014, jf.

<http://www.skm.dk/aktuelt/presse/pressemeddelelser/2014/juni/skattekontrolloven-skal-moderniseres/>

<sup>16</sup> Opgørelsen er foretaget på baggrund af en optælling af sager offentliggjort på SKATs hjemmeside.

Derudover tegner der sig et billede af, at skatteydernes medholdsfrekvens er større i det administrative klagesystem end ved domstolene. Desto højere op i klagestrukturen man kommer, desto hyppigere vinder Skatteministeriet, og desto sværere har borgerne ved at få medhold.

I 2012 var det således 12 ud af 125 sager i Landsretten, der faldt ud til skatteydernes fordel. I Højesteret var det 3 ud af 26:

	Ankenævn <sup>17</sup>	Landsskatteretten <sup>18</sup>	Byret	Landsretten	Højesteret <sup>19</sup>
Skatteydernes medholdsfrekvens	38 (586 sager)	21,7 (593 sager)	0 (0 sager)	9,6 (12 sager)	11,5 pct. (3 sager)
SKATs medholdsfrekvens	59 (889 sager)	56,4 (1.538 sager)	100 (64 sager)	89,6 (112 sager)	88,5 pct. (23 sager)
Andet <sup>20</sup>	3 (48 sager)	21,9 (599 sager)		0,8 (1 sag)	

Kilde: Skatteankenævnets og Landsskatterettens årsberetning samt en optælling over SKATs afgørelser på [www.skat.dk](http://www.skat.dk)

At Skatteministeriets medholdsfrekvens i skattesager forøges i takt med, at sagen bliver ført ved højere klageinstanser, kan der være mange årsager til. Fx at SKAT står med en bedre sag, en bedre dokumentation eller en bedre advokat. Men det kan også skyldes, at skatteyderne bliver kørt mentalt trætte undervejs og opgiver at følge en opslidende skattesag til dørs.

Skatteydernes lave medholdsfrekvens er ikke nødvendigvis udtryk for, at systemet fungerer. Det kan også være udtryk for, at systemet ikke fungerer optimalt. I hvert fald er det bemærkelsesværdigt, at borgerne i Sverige har en hel- eller delvis medholdsfrekvens på 25 pct.,<sup>17</sup> mens skatteydernes medholdsfrekvens i den norske Højesteret er på 40 pct.<sup>18</sup> Uanset om den lave medholdsfrekvens allerede er udtryk for en "systemfejl" eller ej, er der risiko for, at den kan blive til en systemfejl, hvis borgere og virksomheder afstår fra at føre en skattesag, fordi de ikke har tillid til, at de vil få en fair behandling i retssystemet.

Fra et retssikkerhedsmæssigt perspektiv er det derfor vigtigt at have fokus på dette område og skabe en større retssikkerhedsmæssig balance mellem skatteyderne og staten.

#### IV. Større åbenhed i Landsskatterettens klagebehandling

Centralisering og effektivisering af skatteforvaltningen og klagestrukturen har medført en større grad af ensartethed i sagsbehandlingen på tværs af landet, men har også fjernet nogle reelle korrektionsadgange. De klageinstanser som er tilbage, er dem, som i højere grad giver SKAT medhold end skatteyderne.

Løsningen på disse udfordringer vil dog ikke være at rulle de nu etablerede og mere moderne strukturer tilbage til tiden, der var, men derimod at korrigere for manglerne. En væsentlig retssikkerhedsmæssig forbedring i den kontekst vil være at skabe større åbenhed i

<sup>17</sup> Det svenske skatteverks opgørelse fra 18. december 2013, jf. <https://www.skatteverket.se/download/18.77dbcb041438070e039955e/1390292639810/Rapport+regleringsbrevsuppdrag+dec+2013+Bilaga+2+Kartl%C3%A4ggnig+domstolsprocesser.pdf>

<sup>18</sup> Undersøgelse foretaget af professor Frederik Zimmer, Institutt for offentlig rett, Oslo Universitet

klagebehandlingen. Som reglerne er i dag, har skatteyderne fx kun adgang til Landsskatterettens indstilling til afgørelse, men ikke deres argumentation.

Derfor anbefales det, at skatteyderne får indsigt i Landsskatterettens argumentation, hvilket ikke er ukendt andre steder i skatteretten. I sager ved Skatterådet får man fx tilsendt SKATs indstilling og sagsbehandling forud for rådsmødet, og i sager ved EU-domstolen har man adgang til EU-domstolens generaladvokats meget udførlige argumentation, inden Domstolen træffer endelig afgørelse.

At indføre tilsvarende åbenhed i Landsskatterettens arbejde, for dermed at forbedre skatteydernes retsstilling markant, er en lavt-hængende frugt at plukke.

#### V. Landsskatterettens uafhængighed

Gennem tiderne har der hersket en generel bekymring for, om Landsskatteretten - med sin organisatoriske tilknytning til Skatteministeriet - var tilstrækkeligt uafhængigt fra SKAT og det politiske niveau. Ved flere lejligheder er Landsskatteretten således foreslået placeret under Justitsministeriet.

Landsskatteretten har hidtil formået at gøre bekymringerne til skamme. Den er bredt anerkendt for sin høje grad af ekspertise, og det er med tillid, at skatteyderne møder op. Men med den nye klagestruktur indenfor skatteområdet, hvor man har samlet Landsskatterettens sekretariat med ankenævnenes sekretariater i den såkaldte Ankestyrelse, er diskussionen om Landsskatterettens manglende uafhængighed blevet aktuel igen. Bl.a. fordi Ankestyrelsens medlemmer både forbereder sager til ankenævnene og til Landsskatteretten. De vandtætte skotter er altså ikke vandtætte mere.

Det anbefales derfor, at man genetablerer Landsskatterettens uafhængighed både ledelsesmæssigt og på medarbejderniveau, så Landsskatterettens medarbejdere kun varetager opgaver for denne og ikke fungerer som sekretariat for andre dele af Skatteministeriets organer.

Et sådant skridt kan være afgørende for, at Landsskatteretten ikke rammes af den generelle mistillid, der pt. hersker til andre dele af skattesystemet.

#### VI. Tilføre skattesagkyndige dommere til Byretterne. Hjemlen findes.

Risikoen ved, at skatteydernes medholdfrekvens er så lav, som tabel 5 illustrerer, er, at antallet af sagsanlæg reduceres, og udvikling af rutine og erfaring hos domstolene hæmmes.

Allerede i dag er der eksempler på det, man kan kalde, "umodne" afgørelser fra Byretterne og "overraskende" afgørelser fra Lands- og Højesteret. Man kan således frygte, at skatteydernes generelle retssikkerhed forringes, men også at der opstår en decideret mistillid til domstolssystemet, hvis der kommer for mange "overraskende" domme.<sup>19</sup>

På det grundlag anbefales det, at man udpeger skattesagkyndige dommere til behandlingen af skattesager i byretterne. Hjemlen findes allerede, så i princippet er det et spørgsmål om at erkende behovet herfor.

Fordelen vil være, at man dermed får højnet den skatteretlige kvalitet i byretternes afgørelser og dermed dæmmed op for den mistillid til byretternes håndtering af skattesager, som har hersket siden domstolsreformen i 2007,<sup>20</sup> og som ikke bliver mindre af, at skatteyderne - ifølge SKATs offentliggjorte afgørelser - tabte hver eneste sag ved byretterne i 2012.

<sup>19</sup> Professor Jan Pedersen, Aarhus Universitet har i en ny artikel "Domstolsprøvelse af skattesager – Retssikkerhed, statistik og retsanvendelse" gennemgået nogle af disse "overraskende domme". Artiklen vil offentliggøres i Ugeskrift for Retsvæsen indenfor kort tid.

<sup>20</sup> Byretterne bliver ofte "beskyldt" for at læne sig for meget op af Landsskatterettens afgørelser, navnlig i de sager, hvor Landsskatteretten har været

### VII. Appelbegrænsning og forbud mod at inddrage nova

Domstolssystemet er omkostningskrævende og byrdefuldt for skatteydere. Og belastningen stiger, desto flere gange man skal vinde over SKAT, for at få ret.

I en konkret sag vandt en skatteyder over SKAT: Først i Landsskatteretten hvorefter SKAT startede sagen forfra med nye argumenter. Resultat: SKAT tabte én gang til i Landsskatteretten. Skatteyderens ”2 sejre på stribe” afholdte dog ikke SKAT fra at indbringe den nye sag for domstolene, hvor skatteyderen til sidst trak det korteste strå og kunne se tilbage på en 10 års lang kamp og en sag, hvor rentekravet næsten var blevet ligeså stort som skattekravet.

At SKAT kan genoptage en allerede tabt sag med en ny og mere opportun begrundelse er ikke rimeligt. Navnlig for almindelige borgere og mindre virksomheder overskrider det smertegrænsen, hvis de skal ”en ekstra omgang i ringen”, fordi SKAT ikke har lavet et juridisk holdbart pletskud i første forsøg.

På det grundlag anbefales det, at der indføres et generelt forbud mod, at SKAT og Skatteministeriet inddrager nova i en sag, herunder genoptager en allerede tabt sag med ny begrundelse.

Tilsvarende bør der indføres appelbegrænsning, så Skatteministeriet i udgangspunktet kun indbringer principielle sager for domstolene, ligesom der bør indføres et generelt forbud mod, at Skatteministeriet indbringer en sag for Landsretten og Højesteret som 2. instans, hvis de allerede har tabt den i to forudgående instanser ved Landsskatteretten og domstolene i 1. instans.

Ved vurdering af, om Skatteministeriet skal indbringe en sag for domstolene, bør SKATs Borgerambassadør (en funktion som foreslås genoprettet) og SKATs Retssikkerhedschef inddrages, jf. nærmere herom nedenfor afsnit 4. Centraliseringen af skattesystemet fordrer således, at man kompenserer herfor ved at inddrage en uafhængig instans i vurderingen af, om en sag er principiel og dermed skal inddrages for domstolene.

Endelig bør SKAT kun kunne indbringe en sag for domstolene, hvis der ydes fuld omkostningsgodtgørelse til skatteyderen. Sagsomkostninger og renteudgifter forbundet med en langstrakt retssag, rejst af SKAT, skal ikke belaste skatteyderne, da det vil forrykke den allerede skæve retssikkerhedsmæssige balance mellem SKAT og skatteyderne endnu mere, jf. mere herom nedenfor under pkt. VIII.

Anbefalingerne om forbud mod nova og appelbegrænsning - som er nærmere belyst i Betænkning nr. 1105 fra maj 1987 om appelbegrænsning for det offentlige i skattesager<sup>21</sup> - er højaktuelle. Dels på grund af den generelle forringelse af klagestrukturen i skattesager og dels, fordi Skatteministeriet (måske af den grund) fører flere sager ved domstolene. Dermed betaler skatteyderne prisen for de gennemførte forringelser af klagestrukturen ved, at deres sager bringes højere og højere op i retssystemet.

---

repræsenteret ved en landsdommer. Argumentet er, at det er svært for en byretsdommer at sætte sig imod en Landsretsdommer, som allerede har taget stilling til sagen. Retfærdigvis skal understreges, at kritikken ikke er underbygget med dokumentation.

<sup>21</sup> [http://www.statensnet.dk/betaenkninger/1001-1200/1105-1987/1105-1987\\_pdf/searchable\\_1105-1987.pdf](http://www.statensnet.dk/betaenkninger/1001-1200/1105-1987/1105-1987_pdf/searchable_1105-1987.pdf)



### VIII. Genindføre omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager

I forbindelse med skattereformen i 2009 blev omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager afskaffet med det formål at finde en årlig besparelse for staten på 50 mio. kr.<sup>22</sup> Det betyder, at selskaber og fonde ikke længere kan få erstatning for sine udgifter til sagkyndig bistand i skattesager. Heller ikke, selvom de vinder sagen over SKAT.<sup>23</sup>

Risikoen er, at en skatteretlig vindingsag ikke bliver ført, hvis den økonomiske gevinst ved at vinde sagen ikke står mål med de ressourcemæssige og økonomiske udgifter forbundet hermed. På den baggrund risikerer man, at SKATs eventuelle forkerte praksis kan danne præcedens også i andre sager. Fra praksis er der således eksempler på, at selv principielle sager kun er blevet ført og vundet, fordi selskaberne har været i stand til at hente økonomisk støtte fra eksterne parter.<sup>24</sup>

At man kan blive påført et økonomisk tab, når man vinder en sag over SKAT, som man ikke selv er skyld i, er urimeligt. Allerede ud fra en rimelighedsbetragtning bør regeringen derfor genindføre omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde.<sup>25</sup> Ingen, der vinder en sag over SKAT, bør risikere at stå tilbage med en økonomisk tabersag.

Den manglende omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde skal ses i lyset af, at SKAT har mulighed for at genoptage en sag med nye argumenter, selvom den oprindelige sag er tabt i både Landsskatteret og Byret, ligesom de har mulighed for at indbringe en sag for Højesteret, som de har tabt i to forrige instanser.

SKATs fejl og insisterende grænsesøgning kan altså for skatteyderne føre til langstrakt sagsforløb, dyre advokatregninger og unødvendige rentetilskrivninger. Er det fair? Eller er politikerne parate til at se på både appelbegrænsning, genindførelse af omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde samt suspension af rentetilskrivninger, når det er SKAT, som indbringer en allerede tabt sag? Det er i hvert fald, hvad der anbefales her.

## 2. Skattekontrolloven

Skattekontrolloven - som indeholder reglerne for selvangivelse, SKATs kontrolbeføjelser og strafferetlige sanktioner - er en af skatterettens mest fundamentale lovgivninger. Den stammer fra 1946 og fremstår med hele 124 lovændringer siden 1992 som et oldgammelt kludetæppe, der ikke passer til vores moderne samfund med printselvangivelser, øget datatilgængelighed og globale skatteydere.

---

<sup>22</sup> Se Skattekommissionens oprindelige forslag fra februar 2009 samt CEPOS' s notat "[Skal det koste penge at vinde over SKAT?](#)".

<sup>23</sup> Afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde er i stedet blevet erstattet af en fradragsret for afholdte udgifter til sagkyndig bistand i skattesager, jf. Ligningslovens § 7 Q, stk. 3.. Fradragsretten dækker imidlertid kun 25 pct. af omkostningerne. Men derudover har fradragsretten kun reel værdi, hvis der er tale om et selskab med overskud. Navnlig for mange mindre virksomheder, herunder iværksættervirksomheder – for hvem det kan tage flere år at opbygge et overskud – risikerer man altså at stå tilbage med meget store økonomiske tab, selvom selskabet eller fonden vinder en skattesag.

<sup>24</sup> Se nærmere i CEPOS' s notat "[Selskaber søger økonomisk støtte for at kunne føre principielle skattesager](#)".

<sup>25</sup> Derudover indebærer reglerne den forskelsbehandling af virksomheder, som drives i personligt regi godt kan få omkostningsgodtgørelse i modsætning til virksomheder, der drives i selskabsform. To i øvrigt identiske og konkurrerende virksomheder bliver altså skattemæssigt behandlet forskelligt, selvom skattesagen kan dreje sig om fuldkommen identiske forhold, som er ligeså relevante for den ene virksomhed som for den anden.

Derfor har en revision af skattekontrolloven med bistand fra eksterne eksperter længe været efterlyst. Allerede i 1996 fremhævede det daværende Retssikkerhedsudvalg (1991-1997), at skattekontrolloven var inkonsistent i forhold til, at man ikke længere selv udfyldte sin selvangivelse, men var gået over til printselvangivelser. En kritik som i 1999 blev fulgt op af det såkaldte "Skatteretsråd" (1997-2009), som bestod af landets bedste skatteretseksperter. Og en kritik som SKATs Borger- og Retssikkerhedschef gentog i november 2011.

Der er altså bred enighed blandt eksperter om, at skattekontrolloven trænger til en revision, så den modsvarer den moderne og digitale tidsalder, vi lever i. Både af hensyn til SKATs kontrol men i høj grad også af hensyn til skatteydernes retssikkerhed, som ikke er blevet tilsvarende styrket i takt med, at SKATs kontrolmuligheder er blevet øget. Kun gennem en sådan revidering kan vi sikre en effektiv og forsvarlig kontrol med klare regler og høj retssikkerhed. Derfor er det også positivt - set med retssikkerhedsmæssige briller - at skatteminister Morten Østergaard (R) på Grundlovsdag den 5. juni 2014 annoncerede, at han vil nedsætte et udvalg, som skal komme med forslag til den tiltrængte revision af skattekontrolloven fra 1946.<sup>26</sup>

#### IX. Tidsfrister for SKATs kontrolmuligheder

Ét af de kritikpunkter, der har været vedrørende SKATs kontrolbeføjelser, er, at der ikke eksisterer grænser for, hvor langt tilbage i tid SKAT kan indhente oplysninger hos 3. mand eller hos skatteyderen selv. I Projekt Money Transfer er der således sager, hvor SKAT har bedt om oplysninger mere end 10 år tilbage i tid, selvom den almindelige forældelsesfrist for ligning er 3 år (tidligere 5 år). Det er ifølge et ministersvar i orden:

*"SKAT vil dog være berettiget til at anmode om faktuelle oplysninger, der ligger udenfor den 10-årige forældelsesfrist, hvis oplysningerne har relevans for en ansættelse for et indkomstår inden for forældelsesfristen."*<sup>27</sup>

Den manglende tidsfrist indebærer, at skatteyderne i princippet skal gemme alle sine oplysninger i al evighed, hvis man vil være sikker på at kunne løfte sin bevisbyrde i en evt. senere skattesag. Det er nok de færreste, der er opmærksomme herpå. Derfor anbefales det, at også SKAT får nogle tidsmæssige rammer at arbejde indenfor.

#### X. Præcisering i forhold til EU's grundlæggende rettigheder og EMRK

Et andet eksempel på, at reglerne giver SKAT vidtgående beføjelser i forhold til nutidens teknologi- og informationssamfund, er skattekontrollovens §§ 6 og 8D, som giver SKAT stort set ubegrænset mulighed for at indhente personfølsomme oplysninger hos uafhængig 3. mand. Fra praksis er der således eksempler på, at teleselskaber skal udlevere fortrolige oplysninger om deres kunder og, at advokater skal udlevere ellers tavshedsbelagte oplysninger om deres klienter. Oplysninger som utvivlsomt optimerer SKATs kontrolmuligheder, men som også rejser helt grundlæggende spørgsmål i forhold til skatteydernes retssikkerhed. Ikke mindst fordi SKAT - når de beder om fortrolige oplysninger i medfør af skattekontrollovens § 8 D - bevæger sig på en hårfin grænse i forhold til Den Europæiske Menneskerettighedskonvention artikel 8, som sikrer enhver retten til "respekt for ... privatliv og familieliv, sit hjem og sin korrespondance".

En revision af skattekontrolloven er ikke kun nødvendig for at styrke skatteydernes retssikkerhed. Den er også nødvendig for at præcisere SKATs kontrolmuligheder, så de ikke bryder loven. Bl.a. skal der skabes klare regler for, hvornår og hvilke personfølsomme oplysninger SKAT har adgang til, og som også afklarer, hvornår SKAT skal have retskendelse.

I EU-Domstolens nyligt afsagte dom om logningsdirektivets ugyldighed udtalte EU-Domstolen, at når der er tale om indgreb i rettigheder i medfør af EMRK, som fx art. 7 om retten til privatliv,

<sup>26</sup> <http://www.skm.dk/aktuelt/presse/pressemeddelelser/2014/juni/skattekontrolloven-skal-moderniseres/>

<sup>27</sup> SAU Alm. del, endeligt svar på spørgsmål 487, jf. <http://www.ft.dk/samling/20111/alm-del/sau/spm/487/svar/892245/1133862/index.htm>

kræves det, at indgrebet ikke kun er nødvendigt men *strengt* nødvendigt.<sup>28</sup> EU-Domstolen underlægger således denne slags sager en strengere proportionalitetsvurdering.<sup>29</sup> Set i dette perspektiv indeholder skattekontrollovens § 8D tillige en bred og vidtgående skønsmæssig vurdering for skattemyndighederne til at vurdere, hvornår en bestemt oplysning er af væsentlig betydning for skatteligningen, og man kan ud fra en retssikkerhedsmæssig vinkel argumentere for, at kravet om streng nødvendighed deslige må gælde ift. indholdet af skattekontrollovens § 8D.

### 3. Kontroladfærd (fairness og ressourcer/SKATs etik og konsekvenser)

Som offentlig myndighed er SKAT underlagt forvaltningsretlige regler, herunder officialprincippet og legalitetsprincippet. I langt de fleste tilfælde vil det automatisk bevirke, at de udøver deres forvaltning baseret på fairness, proportionalitet og formalitet. Men det sker, at principperne går i glemelsen, hvilket SKATs Borger- og Retssikkerhedschef har påpeget i sin rapport "[Redegørelse om Kontrolsager](#)" og i sin [årsberetning for 2013](#).

Blandt de forhold, som der bliver rejst kritik af, er SKATs kommunikation, som i visse tilfælde er for grov, illustrerer manglende kendskab og overholdelse af interne retningslinjer, samt brud på SKATs udvidede tavshedspligt. Derudover bliver det påpeget, at der er et generelt behov for at styrke retssikkerhedsmæssige hensyn ved indsatsprojekter.

På baggrund af Borger- og Retssikkerhedschefens kritik, har SKAT bl.a. iværksat undersøgelse af nogle medarbejdere, vedtaget et nyt "[adfærdskodeks](#)", som SKATs medarbejdere er forpligtet til at efterleve samt offentliggjort en [gennemsigthedsrapport](#). Det er vigtige elementer i at få genetableret SKATs fokus på retssikkerhed og skatteydernes tillid til SKAT.

Problemet er imidlertid, at initiativerne ikke løser den udfordring, der opstår, hvis kulturen i SKAT alligevel går gal. At SKATs medarbejdere ikke må skrive ubehøvede breve, hjælper ikke den borger, som alligevel modtager et sådant brev. At SKAT ikke må forhandle om skatteansættelsen, hjælper heller ikke den virksomhed, som mener at have overholdt alle regler, men alligevel føler sig presset til at indgå en aftale med SKAT, fordi de bliver mødt med en trussel om, at sagen ellers havner i medierne. Mere må til, hvis retssikkerheden skal i fokus og skatteydernes tillid til skattesystemet genetableres.

### XI. Styrkelse af tilsynet med SKAT

I 2013 behandlede SKATs Borger- og Retssikkerhedsfunktion 51 såkaldte indsigelsessager, hvilket affødte kritik eller henstilling i de 20 af sagerne. Det svarer til 39 pct. Udover indsigelsessagerne udfører Borger- og Retssikkerhedschefen kontrol af projekter og indgiver en retssikkerhedsmæssig vurdering af lovforslag, hvilket dog sjældent offentliggøres. Tværtimod foregår denne "høring" oftest bag lukkede døre, jf. note 8.

SKATs Borger- og Retssikkerhedschef løser altså en række opgaver af retssikkerhedsmæssig betydning, men det giver sig selv, at en lille organisation på 7 personer må have fokus på udvalgte områder.

På det grundlag anbefales det at opruste det "retssikkerhedsmæssige tilsyn" af skatteområdet. Bl.a. ved at etablere en funktion som Borgernes Skatteambassadør som er uafhængig i forhold til SKATs Retssikkerhedschef. Borgernes Skatteambassadør skal være skatteydernes forlængede arm i forhold til retssikkerhed indenfor skatteområdet, mens SKATs Retssikkerhedschef skal påse, at de interne procedurer mv. i SKAT tager højde for hensynet til skatteydernes retssikkerhed.

De to funktioner skal begge være tidsbegrænsende, så man ikke risikerer at "blive en del af systemet", ligesom de skal være uafhængige i forhold til samtlige af Skatteministeriets andre funktioner. Bl.a. skal de referere direkte til skatteministeren.

<sup>28</sup> Forenede sager C-293/12 og C-594/12, pr. 49 og 52

<sup>29</sup> Forenede sager C-293/12 og C-594/12, pr. 63-64

En væsentlig opgave for den nye borgerambassadør og retssikkerhedschefen er at involvere sig i lovgivningsprocessen og den "retssikkerhedsscreening", som er foreslået i afsnit 1. Derudover skal de hver for sig inddrages ved vurdering af, om en sag er principiel og dermed skal indbringes for domstolene, jf. afsnit 2. SKATs Borgerambassadør skal endvidere kunne erklære en afgørelse ugyldig, hvis den ikke lever op til forvaltningsretlige regler og SKATs egne retningslinjer for god sagsbehandling, jf. nedenfor om forslaget til en offentlige kontrolinstruks, som skatteyderne kan støtte ret på.

## **XII. En offentlig kontrolinstruks, som skatteydere kan støtte sin ret på**

Selvom SKAT har iværksat en række initiativer, som skal forbedre skatteydernes retssikkerhed, har den borger, som bliver udsat for dårlig og måske endda ulovlig kontroladfærd, stadig ingen steder at gå hen eller sanktionsmuligheder at ty til. De færreste vil således have ressourcer til en langstrakt "armlægning" med SKAT, ligesom det er dyrt, hvis man skal involvere sin advokat.

Derfor anbefales det, at forslaget om at øge tilsynet med SKAT og (gen)indføre en ny og uafhængig funktion som Borgernes skatteambassadør, suppleres med, at der i forlængelse af SKATs adfærdskodeks udarbejdes en offentlig kontrolinstruks for hver af SKATs indsatsprojekter, som skatteyderne kan støtte ret på. Hvis SKAT overtræder adfærdskodeksen og/eller kontrolinstruksen skal Borgernes Skatteambassadør kunne erklære den trufne afgørelse ugyldig.

Som eksempel kan nævnes de retningslinjer for SKATs kontrol, som Kammeradvokaten bistod SKAT med at udarbejde i forbindelse med Projekt Money Transfer. Her fremgår, at SKAT kan anmode uafhængig 3. mand om fortrolige oplysninger, men at den mulighed først bør udnyttes, hvis det ikke har været muligt at få oplysningerne hos skatteyderne selv. På det grundlag kan man spørge, om det bør have konsekvenser eller være en "gratis omgang" for SKAT, hvis de ikke overholder deres egen vejledning og går til skatteyderens bank i stedet for til skatteyderen selv?

En offentlig kontrolvejledning, som borgerne kan støtte ret på, vil i den henseende være et væsentligt retssikkerhedsmæssigt værn mod adfærd fra SKATs side, som strider mod god forvaltningsskik og mod SKATs interne retningslinjer. Det vil være borgernes og offentlighedens garanti for, at der er sammenhæng mellem, det man siger i SKAT, og det man gør.

## **XIII. Transparens og gennemsigtighed i grundlaget for SKATs kontroller**

Et isoleret problem når det kommer til retssikkerhed indenfor skatteområdet, er den lukkethed, som SKAT og Skatteministeriet praktiserer omkring retssikkerhedsmæssige udfordringer på skatteområdet. Eksempelvis er offentligheden nægtet indblik i Kammeradvokatens notat om lovligheden af SKATs hjemmel til at indhente personfølsomme oplysninger hos teleselskaberne. Men hvorfor er det hemmeligt, når nu ministeriet mener, at SKAT har retten på sin side?

Hvis regeringen skal lykkes med at genskabe danskernes tillid til SKAT, er det afgørende med større indsigt i bl.a. det juridiske grundlag for SKATs kontrolarbejde. Dels ved - som foreslået ovenfor - at udarbejde offentlige kontrolinstrukser, som borgerne kan støtte ret på, men også ved at gøre de af bl.a. Kammeradvokatens notater, som ikke er knyttet op på en konkret sagsbehandling, tilgængelige for offentligheden. De er af høj kvalitet, med en ofte stor generel relevans for skatteyderne, som har en retssikkerhedsmæssig interesse i at vide, på hvilket juridisk grundlag de til syvende og sidst kan risikere at blive "dømt".

Tilsvarende bør de Key Performance Indicators (KPI'er), som danner grundlag for aflønning af SKATs ledelse offentliggøres. I 2012 udtalte en skattedirektør eksempelvis til DR, at hvis bare SKAT vinder 50 pct. af de transfer pricing- sager, som de rejser, så var SKAT tilfredse:

*"Vi er sikre på, at der i år vil rulle milliarder direkte i statskassen. Det er ikke sikkert, at alle de sager vi fører bliver vundet, men hvis bare halvdelen af dem går vores vej, så er vi tilfredse".<sup>30</sup>*

<sup>30</sup> <http://www.dr.dk/Nyheder/Penge/2012/12/04/220924.htm>

Retssikkerhedsmæssigt er en så lav målsætning ikke god nok. Tværtimod fordrer legalitetsprincippet, at SKAT kun rejser sager, som de har en klar formodning om at vinde.

Udtalelsen fra den pågældende direktør efterlader derfor det indtryk, at andre hensyn end legalitetsprincippet har vejet tungere i kontroladfærden. I hvert fald i de omtalte transfer pricing-sager. For at afmontere en eventuel mistanke - og dermed også mistillid - om, at SKATs kontroladfærd er styret af individuelle bonusaftaler, bør man derfor fremover offentliggøre KPI'erne.

### Konklusion og anbefalinger

#### **Lovgivningsprocessen**

Retssikkerheden på skatteområdet lider under en kompliceret lovgivning, som ikke bliver lettere af, at lovændringer er hyppige, og at lovgivningsprocessen ofte er forhastet og ensidig, styret af administrative, provenumæssige og kontrolmæssige hensyn. Korte høringsfrister medfører, at der ikke er tid til at bearbejde de kvalitative høringsvar, som kommer ind. Derfor anbefales det, at regeringen sikrer:

- Mindst 4 ugers høringsfrist
- Systematisk screeningsproces for love, der hæmmer retssikkerhed og vækst.
- Inddragelse af lovkommissioner og eksterne eksperter

#### **Klagestrukturen**

Skatteydernes medholdfrekvens ved domstolene er lav. Det behøver ikke være udtryk for et retssikkerhedsmæssigt problem, men det kan det være. Risikoen ved den lave medholdfrekvens er, at skatteyderne på sigt vil afholde sig fra at gøre sin ret gældende, fordi de mister tilliden til, at "systemet" kan give dem medhold. Dermed vil domstolene savne den fornødne erfaring, og afgørelser vil præges af enten at være umodne eller overraskende, fordi legalitetsprincippet udhules. Endelig vil det øge risikoen for, at SKAT bliver grænsesøgende ud fra devisen, den gik sidste gang, men ikke også den går næste. Derfor anbefales det, at:

- Landsskatterettens uafhængighed genetableres
- Der indføres åbenhed i landsskatterettens argumentation.
- Der tilføres skattesagkyndige dommere til byretterne. Hjemlen findes.
- SKAT forbydes at genoptage en allerede tabt sag med ny argumentation (nova), ligesom der bør indføres appelbegrænsning, så kun principielle sager føres ved domstolene. Vurdering af, om en sag er principiel, skal ske i samarbejde med SKATs Retsikkerhedschef og en nyetableret funktion som Borgernes Skatteambassadør.
- Genindføre omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde i skattesager. Det bør som minimum gælde de sager, som indbringes på Skatteministeriets initiativ og de sager, hvor skatteyderne får helt eller delvist medhold.

#### **Skattekontrolloven**

Skattekontrolloven er fra 1946 og svarer ikke til nutidens verden med printselvangivelser, globale skatteydere og øget datatilgængelighed. Balancen mellem kontrolhensyn og retssikkerhed er tippet over, så kontrolhensynene vejer tungere end hensynet til borgere og virksomheders retssikkerhed. Derfor er det positivt, at skatteminister Morten Østergaard har nedsat et udvalg, som skal se på en revision af skattekontrolloven. Nogle af de drøftelser, der bør være, er omkring:

- Tidsfrister for SKATs kontrol
- Skattekontrollovens forenelighed med EU's charter for grundlæggende rettigheder og Den Europæiske Menneskerettighedskonvention.

#### **En fair kontroladfærd**

Efter en række mediesager om manglende retssikkerhed på skatteområdet har skatteministeren det som erklæret mål at genopbygge danskernes tillid til SKAT. Det kræver, at de mange gode initiativer, som er iværksat fra SKATs side, også følges op, så der er sammenhæng mellem det, SKAT siger og det, som SKATs medarbejdere gør. Hvis der ikke er sammenhæng, bør det have konsekvenser. Derfor anbefales det, at:

- Styrke tilsynet med SKAT ved at (gen)oprette en ny funktion som Borgernes Skatteambassadør, som er uafhængig af SKATs Retssikkerhedschef og, som refererer direkte til ministeren. Derudover bør Borgernes Skatteambassadør og SKATs Retssikkerhedschef foretage en retssikkerhedsscreening af alle lovforslag på skatteområdet, ligesom de skal inddrages ved vurdering af, om Skatteministeriet skal indbringe en sag for domstolene.
- Der indføres en offentlig kontrolinstruks, som skatteyderne kan støtte ret på. Hvis SKAT ikke lever op til sine egne interne regler, skal det føre til, at afgørelsen er ugyldig.
- Transparens og gennemsigtighed i forhold til grundlaget for SKATs kontroller. Det drejer sig fx om juridiske redegørelser udarbejdet af Kammeradvokaten men også af SKATs ledelses KPI'er.