



Fremsat den 5. oktober 2016 af skatteministeren (Karsten Lauritzen)

## Forslag

til

### Lov om ændring af skatteforvaltningsloven og ligningsloven

(Omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde, udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand, overførelse af sager om fradrag for forbedring af grundværdi fra Landsskatteretten til vurderingsankenævnene, ingen omkostningsgodtgørelse ved påklage af afgørelser om godtgørelse og ved overspringelse af klageinstans i sager om ejendomsvurderinger, initiativer til imødegåelse af misbrug af godtgørelsesordningen m.v.)

#### § 1

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1267 af 12. november 2015, foretages følgende ændringer:

1. I § 48, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »truffet«: », jf. dog stk. 4«.
2. I § 48 indsættes som stk. 4:  
»Stk. 4. En endelig administrativ afgørelse, hvorover der inden udløbet af fristen i stk. 3, 1. pkt., er indgivet klage til Folketingets Ombudsmand, kan ikke indbringes for domstolene senere end 1 måned efter, at Folketingets Ombudsmand har afsluttet sin behandling af sagen. Fristen kan dog aldrig være kortere end fristen efter stk. 3, 1. pkt.«
3. I § 52, stk. 2, 3. pkt., indsættes efter »afholdes«: »ved anmodning om henstand efter § 51, og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes«.
4. I § 52, stk. 7, indsættes efter »kapitel«: »for klager over afgørelser om omkostningsgodtgørelse samt«.
5. I § 52, stk. 8, ændres »Krav« til: »Den godtgørelsesberettigedes krav«, og i 3. pkt. indsættes efter »modregning«: »over for den godtgørelsesberettigede«.
6. I § 52 a, 2. pkt., ændres »§ 57, stk. 4 og 5« til: »§ 57, stk. 3-5«.
7. I § 53, stk. 1, udgår »bortset fra dem, der er nævnt i stk. 2«.
8. § 53, stk. 2, ophæves.

9. I § 55, stk. 3, udgår », ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager, hvor et vurderingsankenævn eller et motorankenævn har truffet afgørelse, og ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager som nævnt i stk. 2«, og som 2. pkt. og 3. pkt. indsættes:

- »Det gælder dog ikke, hvis sagen angår vurdering i medfør af lov om vurdering af landets faste ejendomme, og sagen indbringes for domstolene efter § 48, stk. 2. Godtgørelse ydes desuden ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager,
- a) som er blevet behandlet i et vurderingsankenævn eller i et motorankenævn, eller
  - b) som er nævnt i stk. 2.«

10. I § 55, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter »afholdes«: »ved anmodning om henstand efter § 51, og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes«.

11. I § 57, stk. 3, indsættes som 2.-4. pkt.:

»Dog kan told- og skatteforvaltningen helt eller delvist undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse, inden den nærmere undersøgelse af størrelsen af udgifterne til behandling af sagen er foretaget, i tilfælde, hvor forvaltningen finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimelig. Udbetales beløbet delvis tages forbehold for eventuel tilbagebetaling. Udbetales det ansøgte beløb ikke eller kun delvis, og fastslås godtgørelseskravet senere at være større end det udbetalte beløb, udbetales det resterende beløb med en rente beregnet efter rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, pr. påbegyndt måned regnet fra dagen for SKATs afgørelse om reduktion af godtgørelseskravet.«

12. I § 57, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter »udbetalte godtgørelsesbeløb«: »med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 62, stk. 3«, og efter 1. pkt. indsættes:

»Renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.«

**13.** I § 57, stk. 4, indsættes som 4. pkt.:

»§ 51, stk. 4-6, finder tilsvarende anvendelse.«

**14.** Efter § 58 indsættes:

»§ 58 a. Sagkyndige skal efter anmodning fra told- og skatteforvaltningen indsende det regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for told- og skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse.

*Stk. 2.* Såfremt anmodningen efter stk. 1 ikke efterkommes af den sagkyndige eller en tredjemand, som har regnskab m.v. i sin besiddelse, kan told- og skatteforvaltningen give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse og indtil påbuddet efterkommes.

*Stk. 3.* Der er udpantningsret for tvangsbøder efter stk. 2.

*Stk. 4.* Told- og skatteforvaltningen har, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til den sagkyndiges lokaler for at gennemgå regnskabsmateriale med bilag og andre dokumenter, som kan have betydning for told- og skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse.

*Stk. 5.* Politiet yder om fornødent told- og skatteforvaltningen bistand til gennemførelse af kontrollen efter stk. 4.«

## § 2

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1162 af 1. september 2016, foretages følgende ændring:

**1.** I § 7 Q, stk. 3, 2. pkt., indsættes efter »kapitel 19«: »for de samme udgifter«, og som 3. pkt. indsættes:

»Udgifter til sagkyndig bistand i sager som nævnt i skatteforvaltningslovens § 52, stk. 7, kan dog ikke fradrages ved indkomstopgørelsen.«

## § 3

*Stk. 1.* Loven træder i kraft den 1. januar 2017.

*Stk. 2.* § 1, nr. 1 og 2, har virkning for endelige administrative afgørelser, som træffes den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 3.* § 1, nr. 3, 9 og 10, har virkning for afgørelser, som påklages til en administrativ klageinstans eller indbringes for domstolene den 5. oktober 2016 eller senere. I en sag omfattet af skatteforvaltningslovens § 55, stk. 3, 2. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 9, godtgøres udgifter til sagkyndig bistand, som afholdes i perioden 5. oktober 2016 til 31. december 2016, dog uanset 1. pkt. efter de almindelige regler i skatteforvaltningslovens kapitel 19.

*Stk. 4.* § 1, nr. 4, og § 2 har virkning for told- og skatteforvaltningens afgørelse om omkostningsgodtgørelse, som påklages til den administrative klageinstans eller indbringes for domstolene den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 5.* § 1, nr. 5, har virkning for krav på omkostningsgodtgørelse, som overdrages den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 6.* § 1, nr. 6 og 11, har virkning for anmodninger om omkostningsgodtgørelse, som indgives den 1. januar 2017 og senere.

*Stk. 7.* § 1, nr. 7 og 8, har virkning for udgifter til sagkyndig bistand, hvor bistanden udføres den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 8.* § 1, nr. 12, har virkning for omkostningsgodtgørelse, der udbetales den 1. januar 2017 eller senere, og som herefter kræves tilbagebetalt.

*Stk. 9.* § 1, nr. 13, har virkning for beløb, hvortil der meddeles henstand den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 10.* Klager til Landsskatteretten, som helt eller delvist angår en ansættelse om fradrag for forbedring af grundværdi eller afslag på ordinær genoptagelse af en ansættelse om fradrag for forbedring af grundværdi efter de tidligere gældende regler i vurderingslovens §§ 17 og 18, jf. lovbekendtgørelse nr. 740 af 2. september 2002, overføres til fortsat klagebehandling og afgørelse ved vurderingsankenævnene. Det gælder dog ikke, hvis

- 1) der er tale om en klage over et vurderingsankenævns afgørelse, jf. § 16, stk. 5, i lov nr. 649 af 12. juni 2013, eller
- 2) klageren fra skatteankeforvaltningen har modtaget en sagsfremstilling med oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter skatteankeforvaltningens vurdering fører til, jf. skatteforvaltningslovens § 35 d, stk. 1, 2 eller 4, eller hvis klageren i øvrigt i forbindelse med en høring har modtaget oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter skatteankeforvaltningens vurdering fører til.

*Stk. 11.* Skatteankeforvaltningen beslutter, at en sag omfattet af stk. 10, 1. pkt., skal behandles af Landsskatteretten, hvis betingelserne i skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. eller 3. pkt., er opfyldt.

*Stk. 12.* Der ydes ikke omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndigt arbejde, som udføres efter lovens ikrafttræden i sager, som efter stk. 10, 1. pkt., overføres til vurderingsankenævnene. Opnår klageren fuldt eller overvejende medhold ved vurderingsankenævnet, godtgøres de udgifter, der har været afholdt ved Landsskatteretten, med i alt 100 pct. Reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 19 finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 13.* Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om fordeling på vurderingsankenævn af sagerne efter stk. 10, 1. pkt.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

1. Indledning
2. Lovforslagets formål og baggrund
3. Lovforslagets enkelte elementer
  - 3.1. Omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde
    - 3.1.1. Gældende ret
    - 3.1.2. Lovforslaget
  - 3.2. Udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand
    - 3.2.1. Gældende ret
    - 3.2.2. Lovforslaget
  - 3.3. Overførelse af FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævnene
    - 3.3.1. Gældende ret
    - 3.3.2. Lovforslaget
  - 3.4. Ingen godtgørelse i klagesager om omkostningsgodtgørelse
    - 3.4.1. Gældende ret
    - 3.4.2. Lovforslaget
  - 3.5. Intet skattemæssigt fradrag i klagesager om omkostningsgodtgørelse
    - 3.5.1. Gældende ret
    - 3.5.2. Lovforslaget
  - 3.6. Ingen godtgørelse ved overspringelse af klageinstans i ejendomsvurderingssager og præcisering af reglen om godtgørelse i domsstolssager
    - 3.6.1. Gældende ret
    - 3.6.2. Lovforslaget
  - 3.7. Ingen eller delvis udbetaling af godtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav inden rimelighedsvurdering
    - 3.7.1. Gældende ret
    - 3.7.2. Lovforslaget
  - 3.8. Ingen eller delvis udbetaling af godtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav i anmodninger om acontoubetalinger
    - 3.8.1. Gældende ret
    - 3.8.2. Lovforslaget
  - 3.9. Styrkelse af kontrollen med omkostningsgodtgørelse
    - 3.9.1. Gældende ret
    - 3.9.2. Lovforslaget
  - 3.10. Præcisering af reglen om kreditorbeskyttelse af kravet på omkostningsgodtgørelse
    - 3.10.1. Gældende ret
    - 3.10.2. Lovforslaget
  - 3.11. Rente ved tilbagebetaling af godtgørelsesbeløb
    - 3.11.1. Gældende ret
    - 3.11.2. Lovforslaget
  - 3.12. Omkostningsgodtgørelse for udgifter til anmodning om henstand i forbindelse med klage
    - 3.12.1. Gældende ret
    - 3.12.2. Lovforslaget
  - 3.13. Sikkerhedsstillelse og forrentning ved henstand med tilbagebetaling af godtgørelse
    - 3.13.1. Gældende ret
    - 3.13.2. Lovforslaget
4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige
5. Administrative konsekvenser for det offentlige
6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet
7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet
8. Administrative konsekvenser for borgerne
9. Miljømæssige konsekvenser
10. Forholdet til EU-retten
11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

## 12. Sammenfattende skema

### 1. Indledning

Regeringen har stor fokus på at forbedre retssikkerheden på skatteområdet, og ønsker at borgeren skal stå stærkt i mødet med skattesystemet. En styrkelse af retssikkerheden på skatteområdet er et af de vigtigste redskaber, når det kommer til at genoprette tilliden til SKAT.

Regeringen (V) indgik derfor den 3. maj 2016 aftale med partierne Socialdemokraterne, Dansk Folkeparti, Liberal Alliance, Radikale Venstre og Konservativt Folkeparti om Retssikkerhedspakke II. Det fremgår af aftalen, at omkostningsgodtgørelsen til skattepligtige selskaber og fonde skal genindføres, og at der skal oprettes et skattekontor hos Folketingets Ombudsmand for at styrke borgernes retssikkerhed. Det fremgår endvidere af aftalen, at en frist i skatteforvaltningsloven, som har begrænset borgerens mulighed for at gå til Folketingets Ombudsmand inden domstolene, skal ændres.

Dette lovforslag udmønter den politiske aftale om at genindføre omkostningsgodtgørelsen til skattepligtige selskaber og fonde samt ændre fristen for domstolsprøvelse.

I Retssikkerhedspakke II indgår herudover forslag om kortere sagsbehandlingstider i klagesager, etablering af et Skattelovråd, der efter anmodning fra skatteministeren skal behandle udvalgte emner inden for skattelovgivningen, samt forskellige tiltag, der sikrer øget åbenhed og klarere rammer for sagsbehandlingen i SKAT.

Regeringens plan er i februar 2017 at præsentere Retssikkerhedspakke III, der bl.a. vil indeholde en modernisering af skattekontrolloven. I den forbindelse vil SKATs kontrolbeføjelser nøje blive vurderet, ligesom der vil blive set på, hvordan kontrolbeføjelserne kan blive både mere tidsvarende og klare i deres udformning ud fra et politisk ønske om at styrke borgere og virksomheders retssikkerhed.

Nærværende lovforslag udmønter som nævnt den del af Retssikkerhedspakke II, der angår genindførelsen af omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde samt en ændret frist for domstolsprøvelse. Lovforslaget tilstræber samtidig at skabe en balance mellem på den ene side at styrke retssikkerheden på skatteområdet og på den anden side at sikre, at ordningen med omkostningsgodtgørelse ikke tilskynder til en uhensigtsmæssig udnyttelse af reglerne.

Ordningen med omkostningsgodtgørelse er med til at skabe større retssikkerhed på skatteområdet, idet den bidrager til, at en skattepligtig ikke af økonomiske grunde afholder sig fra at gå videre med sin skattesag, hvis den pågældende mener, at SKATs afgørelse er forkert. Det er imidlertid vigtigt, at der er en balance og rimelighed i ordningen, således at ordningen ikke tilskynder til, at der klages i unødigt omfang, eller ordningen ligefrem misbruges.

### 2. Lovforslagets formål og baggrund

Som led i Forårspakke 2.0 fra 2009 blev muligheden for at opnå omkostningsgodtgørelse for skattepligtige selskaber og

fonde afskaffet, jf. § 15 i lov nr. 525 af 12. juni 2009. Skattepligtige selskaber og fonde har herefter ikke kunnet opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand m.v. i sager, der er indbragt eller anlagt efter den 14. juni 2009. Samtidig med, at omkostningsgodtgørelsen for selskaber og fonde blev afskaffet, blev ligningslovens § 7 Q ændret, således at selskaber og fonde kunne få fradrag for udgifter til sagkyndig bistand m.v. i skatteansættelsessager ved SKAT samt i det administrative klagesystem og i retssager. Selvstændigt erhvervsdrivende blev også omfattet af fradragsbestemmelsen. Selvstændigt erhvervsdrivende kan således også få fradrag for sagkyndig bistand m.v. i skatteansættelsessager ved SKAT og kan som hidtil opnå omkostningsgodtgørelse i det administrative klagesystem og ved domstolene.

Afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse for selskaber og fonde er navnlig fra rådgiverside blevet kritiseret for at svække selskabers og fondes retssikkerhed. Med dette forslag får skattepligtige selskaber og fonde igen mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse. Herudover bevares fradragsretten for selskaber, fonde og selvstændigt erhvervsdrivende for udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager.

Igennem de senere år har SKAT konstateret et stigende pres på ordningen med omkostningsgodtgørelse. I en række sager har rådgivere, som ikke er tilknyttet en brancheorganisation, anmodet om omkostningsgodtgørelse uden klientens vidende eller uden, at klienten har hæftet for rådgivers bistandsudgifter under klagesagen, hvilket er en betingelse for at få omkostningsgodtgørelse. Efter regeringens opfattelse er det vigtigt, at godtgørelsesordningen er robust og ikke kan misbruges. Det er derfor vigtigt, at SKAT har de redskaber, der skal til for at kontrollere, om ansøgninger om omkostningsgodtgørelse er korrekte, og at udbetalinger af omkostningsgodtgørelse ikke baserer sig på et forkert grundlag og ukorrekte forudsætninger. Dette kan indførelsen af en egentlig kontrolbestemmelse på området medvirke til at sikre.

SKAT har også i de senere år modtaget et stigende antal ansøgninger, hvor honoraret efter SKATs vurdering må anses for urimeligt højt. De samlede afviste honorarkrav er gennem årene steget fra 16,7 mio. kr. i 2011 til 39,4 mio. kr. i 2014. I 2015 er de afviste honorarkrav på 26,4 mio. kr. I sager, hvor rådgiver er tilknyttet en brancheorganisation, og SKAT vurderer, at rådgivers honorar ikke er rimeligt, kan SKAT forelægge spørgsmålet om honorarkravet for klagenævnet for den pågældende brancheorganisation, eller, hvis den sagkyndige er advokat, for Advokatnævnet. SKAT følger normalt nævnets afgørelse, men kan dog også foretage en endelig rimelighedsvurdering, hvis SKAT ikke er enig i nævnets afgørelse. Er rådgiver *ikke* tilknyttet en brancheorganisation, foretager SKAT selv rimelighedsvurderingen af honoraret. Rimelighedsvurderingerne er i 8 ud af 10 tilfælde foretaget over for rådgivere, der ikke er tilknyttet Advokatsamfundet eller en brancheorganisation. Endelig har de ad-

ministrative klageinstanser i perioden 2012-2015 truffet afgørelse i 975 sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse. I 94 pct. af disse klagesager har påklage af SKATs afgørelse ikke ført til et ændret resultat for den godtgørelsesberettigede.

Ovennævnte forhold taler for, at påklage af afgørelser om omkostningsgodtgørelse i en meget stor del af sagerne sker i unødigt omfang, hvor det ikke kan udelukkes, at det forhold, at der også ydes omkostningsgodtgørelse i sådanne sager, hvor der klages over omkostningsgodtgørelse, i sig selv kan være et incitament til at klage. Ofte vil kravet på godtgørelse i sådanne sager være overdraget til den sagkyndige, som dermed bliver den, der er berettiget til at modtage godtgørelsen i klagesagen. Derfor foreslås det, at der ikke ydes godtgørelse i sager om påklage af SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse. Endvidere er der behov for at give SKAT mulighed for umiddelbart at kunne afvise udbetaling af åbenbart urimelige honorarkrav, indtil en endelig vurdering af honorarkravenes størrelse foreligger.

I de senere år har der også været tegn på, at de gældende regler om, at en klageinstans under visse betingelser kan springes over, bliver udfordret. Efter disse regler kan en skattepligtig springe en administrativ klageinstans over og indbringe sin sag direkte for domstolene, hvis sagen ikke er afgjort af klageinstansen senest 6 måneder efter, at den blev påklaget, og indstilling om sagens afgørelse ikke er modtaget af klager. Udfordringen er, at klageinstanserne i genoptagelsessagerne om fradrag for forbedring af fast ejendom (FFF-sagerne) i en række tilfælde er blevet sprunget over, og sagerne indbragt direkte for domstolene. I det omfang det er vurderingsankenævnet, som springes over, kan muligheden for at opnå omkostningsgodtgørelse ved domstolene være et incitament til overspringelse, da der ikke ydes omkostningsgodtgørelse ved vurderingsankenævnen. Da FFF-sagerne udgør en meget stor del af vurderingsankenævnenes og Landsskatterettens sagsportefølje, er det nødvendigt at forholde sig til konsekvenserne af denne mulighed for overspringelse af den administrative klageinstans. Udnyttes reglerne i større omfang, kan domstolene risikere at blive påført en ikke ubetydelig arbejdsbelastning, som vil kunne sinke behandlingen af andre sagstyper. På den baggrund er det nødvendigt i videst mulige omfang at sikre, at dette ikke sker. Det foreslås derfor, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse i sager om ejendomsvurdering, når sagerne indbringes for domstolene efter overspringelsesreglen.

Reglerne om omkostningsgodtgørelse er senest ændret ved lov nr. 1500 af 23. december 2014. Siden da er der i praksis rejst spørgsmål vedrørende dele af omkostningsgodtgørelsesordningen, som det er fundet hensigtsmæssigt samtidig at få tydeliggjort i lovtæksten i nærværende forslag.

Med dette lovforslag foreslår regeringen endvidere, at fristen i skatteforvaltningsloven for at indbringe en endelig administrativ afgørelse for domstolene udskydes, hvis borgeren inden fristens udløb har indgivet klage til Folketingets Ombudsmand over afgørelsen.

Efter skatteforvaltningsloven gælder der på skatteområdet en frist på 3 måneder for at indbringe en endelig administra-

tiv afgørelse for domstolene. Klage til Folketingets Ombudsmand suspenderer ikke fristen. Det vil i praksis betyde, at en borger normalt ikke kan nå at få behandlet en klage til ombudsmanden inden udløb af fristen for indbringelse for domstolene.

Før 2009 fulgte Skatteministeriet den praksis efter anmodning fra borgeren at give tilsagn om, at ministeriet i visse tilfælde ville undlade at nedlægge afvisningspåstand ved fristoverskridelse. Denne ulovbestemte mulighed for at få forlænget 3-månedersfristen gjaldt bl.a., hvis man havde klaget til Folketingets Ombudsmand. Praksis gik ud på, at ministeriet efter anmodning fra borgeren gav tilsagn om, at ministeriet ville undlade at nedlægge afvisningspåstand i tilfælde af et efterfølgende søgsmål ved domstolene, hvis en sag blev indbragt for ombudsmanden inden søgsmålsfristens udløb, og hvis sagen efter ombudsmandens afslutning af sagen inden en vis frist (normalt 1 måned) blev indbragt for domstolene.

Denne praksis, hvorefter ministeriet efter omstændighederne undlod at nedlægge påstand om afvisning på grund af fristoverskridelse, blev ændret med virkning fra 1. april 2009, jf. SKM 2008.988 DEP, bl.a. fordi det var tvivlsomt, om Skatteministeriets afkald på at påberåbe sig 3-månedersfristen overhovedet har haft bindende virkning for domstolene.

Den nuværende ordning begrænser borgernes mulighed for at indbringe en skattesag for domstolene, hvis en klage til Folketingets Ombudsmand ikke fører til et gunstigt resultat for borgerne. Borgerne må således i dag i praksis vælge, om de vil have en ombudsmandsbehandling eller en domstolsbehandling af deres sag.

For at styrke borgerens retssikkerhed er der bred enighed i Folketinget om at oprette et egentligt skattekontor hos Folketingets Ombudsmand. Kontoret vil være en del af ombudsmandsinstitutionen og operere inden for institutionens gældende lovgrundlag og praksis. Det indebærer, at når en borgers administrative klagemuligheder er udtømt, kan ombudsmanden behandle sagen og eventuelt fremsætte kritik og henstille til myndigheden at genoverveje sagen i lyset af ombudsmandens bemærkninger.

For at sikre, at borgeren har en reel mulighed for at klage til Folketingets Ombudsmand uden derved at miste muligheden for at gå til domstolene, foreslås det at ændre skatteforvaltningsloven, så fristen på 3 måneder for domstolsprøvelse udskydes, hvis borgeren før fristens udløb er gået til ombudsmanden. Det betyder, at borgeren kan gå til Folketingets Ombudsmand uden at frygte, at fristen for at gå til domstolene udløber, inden sagen hos ombudsmanden er afsluttet.

Kernen i retssikkerhedsbegrebet er, at borgerne og virksomhederne kan få afgjort deres sager med et rigtigt og forståeligt resultat inden for rimelig tid. Tilgangen af nye klagesager til Landsskatteretten er i de senere år steget betydeligt, hvilket inden for kort tid vil belaste Landsskatterettens sagsbehandlingstid og dermed forlænge Landsskatterettens færdiggørelse af sagerne. Det skyldes ikke mindst det for-

hold, at der i forbindelse med gennemførelsen af den nye klagestruktur på skatteområdet med virkning fra 1. januar 2014 blev etableret en fritvalgsordning, hvorefter en klager fik mulighed for at vælge Landsskatteretten som klageinstans i stedet for et ankenævn, hvortil en klagesag ellers var blevet visiteret til behandling af Skatteankestyrelsen. I stort set samtlige sager om fradrag for forbedringer af grundværdi, de såkaldte FFF-sager, er Landsskatteretten valgt som klageinstans.

Landsskatteretten har i øjeblikket en beholdning på ca. 10.000 FFF-sager. Disse sager vil inden for kort tid skabe en kø af sager, som forelægges retten til afgørelse, og være med til at forsinke afgørelsen i andre typer af klagesager ved Landsskatteretten. Samtidig har vurderingsankenævnene ledig kapacitet.

Sekretariatsbetjeningen af såvel vurderingsankenævnene som af Landsskatteretten forestås af Skatteankestyrelsen. For at aflaste Landsskatteretten foreslås det som udgangspunkt, at de ca. 10.000 FFF-sager overføres til behandling og afgørelse ved de vurderingsankenævne, som efter regler fastsat af skatteministeren får kompetence til at færdiggøre sagerne.

### 3. Lovforslagets enkelte elementer

#### 3.1. Omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde

##### 3.1.1. Gældende ret

Det følger af skatteforvaltningslovens § 52, at der ydes omkostningsgodtgørelse for de udgifter, som en godtgørelsesberettiget fysisk eller juridisk person ifølge regning skal betale eller har betalt til sagkyndig bistand m.v. i en række nærmere fastsatte typer af sager inden for Skatteministeriets område. Godtgørelsesprocenten er 50 pct. Dog ydes en godtgørelse på 100 pct., hvis den pågældende person i sagen har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad. Endvidere ydes der 100 pct. i omkostningsgodtgørelse, hvis en sag videreføres af Skatteministeriet - uanset udfaldet af sagen. Efter ligningslovens § 7 Q, stk. 1, nr. 1, medregnes godtgørelsen ikke til den skattepligtige indkomst.

Det følger endvidere af skatteforvaltningslovens § 53, stk. 2, at skattepligtige selskaber efter selskabsskattelovens §§ 1 eller 2 og skattepligtige fonde efter fondsbeskatningslovens § 1 ikke er godtgørelsesberettigede. Derimod kan skattepligtige selskaber og fonde og selvstændigt erhvervsdrivende efter ligningslovens § 7 Q, stk. 3, fratække udgifter til sagkyndig bistand m.v. i skatteansættelsessager og skattesager ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, i det omfang der ikke kan ydes godtgørelse efter godtgørelsesreglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 19.

##### 3.1.2. Lovforslaget

Det foreslås, at skattepligtige selskaber og fonde får mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand i skattesager. Den personkreds, der herefter er berettiget til omkostningsgodtgørelse, omfatter både

fysiske personer, dødsboer og andre juridiske personer, herunder selskaber og fonde m.fl.

Endvidere foreslås reglerne om fradrag for sagkyndig bistand i ligningslovens § 7 Q opretholdt. Dog foreslås det, at bestemmelsen om, at der ikke kan opnås fradrag, i det omfang der ydes omkostningsgodtgørelse, præciseres, jf. nærmere bemærkningerne til § 2, nr. 1.

#### 3.2. Udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand

##### 3.2.1. Gældende ret

Efter skatteforvaltningsloven træffes afgørelser i første instans af SKAT, og klage over SKATs afgørelser indgives til Skatteankestyrelsen. Skatteankestyrelsen behandler selv klagen eller visiterer den til Landsskatteretten eller et ankenævn (skatte-, vurderings- eller motorankenævn).

Klager over SKAT, som ikke vedrører afgørelser, kan indgives til vedkommende direktør i SKAT og derefter til SKATs borger- og retssikkerhedschef. Skatteministeren og Skatteministeriets departement kan ikke behandle konkrete klagesager, herunder klager over sagsbehandling.

Efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3, 1. pkt., kan en skattesag indbringes for domstolene, men der gælder en frist på 3 måneder, fra den endelige administrative afgørelse er truffet. Fristen regnes fra afgørelsens datering.

Folketingets Ombudsmand fører tilsyn med offentlige forvaltningsmyndigheder. Ombudsmanden kan udtale sin opfattelse, men ikke træffe afgørelse.

Efter § 14 i lov om Folketingets Ombudsmand er det en betingelse, at de administrative klagemuligheder er udtømt, før ombudsmanden kan behandle en klage. Det gælder også spørgsmål om sagsbehandling og processpørgsmål. Efter § 13, stk. 3, i lov om Folketingets Ombudsmand skal klage til ombudsmanden være indgivet inden et år efter den endelige afgørelse. Folketingets Ombudsmand bestemmer i øvrigt efter § 16, stk. 1, om en klage giver tilstrækkelig anledning til en undersøgelse.

Klage til Folketingets Ombudsmand suspenderer ikke indbringelsesfristen på 3 måneder i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3, 1. pkt. Det betyder, at en borger, der klager til Folketingets Ombudsmand, risikerer, at fristen for at gå til domstolene udløber, før ombudsmanden har færdigbehandlet klagen. Hvis søgsmålsfristen overskrides, må borgeren forvente, at retten afviser sagen.

##### 3.2.2. Lovforslaget

Det foreslås, at fristen for at indbringe en endelig administrativ afgørelse for domstolene udskydes, hvis en klage over afgørelsen inden 3-månedersfristens udløb er indgivet til Folketingets Ombudsmand. Det er domstolene, der i forbindelse med sagens eventuelle efterfølgende indbringelse for domstolene må tage stilling til, om der er indgivet klage til Folketingets Ombudsmand inden fristen på 3 måneder.

Søgsmålsfristen foreslås ændret således, at afgørelsen skal indbringes for domstolene senest 1 måned efter, at Folketin-

gets Ombudsmand har afsluttet sin behandling af sagen. Fristen på 1 måned regnes fra dateringen af den udtalelse, hvori ombudsmanden meddeler det endelige resultat af sin behandling af sagen. Fristen kan dog aldrig være kortere end 3 måneder efter den endelige administrative afgørelse.

Hvis Folketingets Ombudsmand henstiller til den relevante højeste administrative klageinstans på skatteområdet, at den genoptager en sag, og der herefter træffes en ny afgørelse af myndigheden, vil der gælde en ny 3-månedersfrist for indbringelse for domstolene efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3.

Selvom fristen på 3 måneder i stk. 3 overskrides, har borgerne stadig mulighed for at klage til Folketingets Ombudsmand inden for den 1-årige frist i ombudsmandslovens § 13, stk. 3.

### 3.3. Overførelse af FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævnene

#### 3.3.1. Gældende ret

Med lov nr. 925 af 18. september 2012 om ændring af vurderingsloven og skatteforvaltningsloven blev fradraget for forbedringer i grundværdien afskaffet. Samtidig blev reglerne om genoptagelse i skatteforvaltningsloven ændret. Det blev i den forbindelse bestemt, at for ejendomme, som den 1. januar 2013 opfyldte betingelserne for fradrag i grundværdi uden, at et sådant fradrag var givet, kunne man anmode SKAT om genoptagelse. Anmodningen skulle være modtaget af SKAT senest den 1. maj 2013.

SKAT har nu truffet afgørelse i stort set samtlige genoptagelsessager.

En meget stor del af SKATs afgørelser om grundforbedringsfradrag er gennem årene blevet påklaget. Efter den nye klagestruktur på skatteområdet, som trådte i kraft den 1. januar 2014, har Skatteankestyrelsen i altovervejende grad visiteret FFF-sagerne til behandling ved vurderingsankenævnene. Imidlertid giver de nye regler i skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 5, klageren mulighed for i stedet at vælge Landsskatteretten som klageinstans, senest 4 uger efter at have modtaget underretning om, at sagen er blevet visiteret til ankenævnet. I næsten alle FFF-sagerne, hvor klageren er repræsenteret ved rådgiver, er Landsskatteretten valgt som klageinstans.

I dag har Landsskatteretten en beholdning på ca. 10.000 FFF-sager.

Der ydes ikke omkostningsgodtgørelse ved klage til vurderingsankenævnene. Derimod ydes der godtgørelse til udgifter til sagkyndig bistand ved behandlingen af sagerne ved Landsskatteretten, ligesom der ydes omkostningsgodtgørelse i forbindelse med en retssag om vurdering.

Reglerne om syn og skøn efter skatteforvaltningslovens § 47 finder ikke anvendelse i sager om vurdering af fast ejendom, hvorfor der heller ikke ydes omkostningsgodtgørelse i sådanne sager.

#### 3.3.2. Lovforslaget

For at undgå en stigning i sagsbehandlingstiden ved Landsskatteretten foreslås det, at beholdningen af FFF-sager ved Landsskatteretten overføres til fortsat behandling og afgørelse ved vurderingsankenævnene. Det gælder som udgangspunkt alle FFF-sager, herunder også FFF-sager, der ud over spørgsmålet om fradrag for forbedringer eller genoptagelse af denne ansættelse, tillige angår grundværdien, den omberegnete grundværdi/ejendomsværdi og/eller ejendomsværdien for den omhandlede ejendom. Klager over afgørelser om ekstraordinær genoptagelse efter den dagældende skatteforvaltningslovs § 33, stk. 3, (GLEG-sager, dvs. gamle ekstraordinære genoptagelsessager) kan alene afgøres af Landsskatteretten, og disse klagesager vil derfor fortsat skulle afgøres af Landsskatteretten.

Også klager, som modtages af Skatteankestyrelsen fra og med den 1. januar 2017, vil være omfattet af forslaget og vil således skulle overføres til behandling ved vurderingsankenævnene.

Forslaget gælder dog ikke i følgende tilfælde:

Hvis der er tale om en klage over et vurderingsankenævns afgørelse, jf. § 16, stk. 5, i lov nr. 649 af 12. juni 2013. I disse sager, hvor klagen over vurderingsankenævnets afgørelse er indgivet til Landsskatteretten efter de tidligere gældende klageregler, og hvor ikrafttrædelsesbestemmelsen i § 16, stk. 5, i lov nr. 649 af 12. juni 2013 giver mulighed for at færdigbehandle en klage, giver det ikke mening at overføre sagen til afgørelse i vurderingsankenævnet. Klagen må færdigbehandles ved Landsskatteretten.

Hvis klageren inden lovens ikrafttræden den 1. januar 2017 fra Skatteankestyrelsen har modtaget en sagsfremstilling med oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter Skatteankestyrelsens vurdering fører til, jf. § 35 d, stk. 1, 2 eller 4, eller hvis klageren i øvrigt i forbindelse med en høring har modtaget oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter Skatteankestyrelsens vurdering fører til.

Om de nævnte undtagelser er opfyldt, kan fastlægges på objektivi grundlag.

Det foreslås endvidere, at Skatteankestyrelsen beslutter, at en sag, som er blevet overført pr. 1. januar 2017 til behandling ved et vurderingsankenævn, skal behandles af Landsskatteretten, hvis betingelserne i skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. eller 3. pkt., er opfyldt. Det drejer sig navnlig om tilfælde, hvor den pågældende sag vil kunne få konsekvenser for et større antal skattepligtige, er af større økonomiske værdi, angår fortolkning af væsentlig betydning for lovgivningen, eller hvis klagen udspringer af samme forhold som en sag, som i forvejen verserer ved Landsskatteretten. Sager, der opfylder ét eller flere af disse kriterier, udgør et væsentligt kerneområde for Landsskatterettens afgørelser. Det er derfor naturligt, at behandlingen af disse sager fortsætter i Landsskatteretten. Antallet af sådanne sager på FFF-området skønnes at være meget begrænset.

Skatteankestyrelsens beslutning er ikke en forvaltningsretlig afgørelse, men en processuel beslutning.

I sager, hvor klageren har modtaget Skatteankestyrelsens indstilling til sagens afgørelse, vil sagen være fremskreden og ofte tæt på sin afslutning. Selv om Landsskatteretten ved lovens ikrafttræden den 1. januar 2017 endnu ikke har fået forelagt sagen af Skatteankestyrelsen, herunder modtaget Skatteankestyrelsens indstilling, og det derfor var muligt at aflaste Landsskatteretten for sagen ved overførsel af sagen til et vurderingsankenævn, findes det alligevel hensigtsmæssigt at anvende klagens modtagelse af indstillingen set i forhold til lovens ikrafttrædelsestidspunkt som kriterium for, hvilke sager Landsskatteretten fortsætter med at behandle. Klageren vil ved lovens ikrafttræden derved kunne konstatere, om Landsskatteretten fortsætter med at behandle sagen.

Om klagerens mulighed for at få kendskab til, hvilken klageinstans der efter lovens ikrafttræden behandler sagen, bemærkes for så vidt angår de to andre undtagelser:

I sager, hvor Skatteankestyrelsen har besluttet, at en sag, som er blevet overført pr. 1. januar 2017 til behandling ved et vurderingsankenævn, skal behandles af Landsskatteretten, fordi betingelserne i skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. eller 3. pkt., er opfyldt, vil klageren og dennes repræsentant gennem den løbende underretning fra Skatteankestyrelsen blive bekendt med, at sagerne fortsat er under behandling og skal afgøres af Landsskatteretten. Det skønnes, at det kun drejer sig om ganske få sager. Der vil f.eks. kun være meget få sager, der angår retlige fortolkningsspørgsmål af væsentlig betydning, og som derfor fortsat skal afgøres af Landsskatteretten. I tvivlstilfælde og ved ønske om en afklaring kan klageren og dennes repræsentant rette henvendelse til Skatteankestyrelsen med henblik på en afklaring.

I sager, der allerede er afgjort af et vurderingsankenævn, og hvor vurderingsankenævnets afgørelse er påklaget til Landsskatteretten – såkaldte andeninstanssager – der i sagens natur heller ikke overføres til afgørelse i vurderingsankenævn, er klageren og dennes repræsentant allerede ud fra den påklagede afgørelse bekendt med, at sagen fortsat skal afgøres af Landsskatteretten. I disse sager er der derfor ikke behov for fornyet underretning om, at sagen fortsat skal afgøres af Landsskatteretten.

For så vidt angår de sager, som overføres til afgørelse i vurderingsankenævnene, vil det i forbindelse med udsendelse af sagsfremstilling i sagerne med indstilling om sagernes afgørelse fremgå mere præcist, hvilket vurderingsankenævn som træffer afgørelse i sagen. På den måde vil klageren og dennes repræsentant få besked om, hvilket vurderingsankenævn sagen er blevet overført til.

Til sikring af, at den fornødne faglighed er til stede i vurderingsankenævnene og for at sikre en ensartet praksis i sagerne, foreslås det, at det overlades til skatteministeren at fastsætte nærmere regler om fordelingen af de FFF-sager, som overføres til afgørelse i vurderingsankenævnene. Tanken er, at bemyndigelsen udnyttes til at fastsætte regler om, at sagerne overføres til behandling ved et mindre antal større vurderingsankenævne i landet, hvor der er ledig sagsbehandlingskapacitet. Hensynet til lokalkendskab, besigtigelsesmulighed m.v., som i dag begrunder den gældende klagestruktur på vurderingsområdet, gør sig ikke tilsvarende gældende

i FFF-sagerne som i andre vurderingssager, fordi FFF-sagerne som udgangspunkt ikke kræver lokalkendskab, ligesom besigtigelser i FFF-sagerne sjældent forekommer. Alligevel vil det af hensyn til muligheden for at gøre afholdelsen af et eventuelt møde med vurderingsankenævnet mindre vanskeligt blive sikret, at sagerne fordeles til behandling i større vurderingsankenævne jævnt fordelt over landet.

De nærmere regler herom vil kunne fastsættes i bekendtgørelsen om forretningsordenen for skatteankenævn, vurderingsankenævn, skatte- og vurderingsankenævn samt motorankenævn.

Det foreslås endvidere, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndigt arbejde, som udføres efter lovens ikrafttræden i sager, som overføres til vurderingsankenævnene. Dermed flugter forslaget de almindelige regler, hvorefter der ikke ydes omkostningsgodtgørelse ved vurderingsankenævnene. FFF-sagerne er som andre vurderingssager karakteriseret ved oftest at være af konkret og teknisk karakter. Afgørelsen i disse sager vil typisk bero på fremlæggelse af dokumentation, hvortil sagkyndig bistand som udgangspunkt ikke er nødvendig. Indeholder en FFF-sag et retligt spørgsmål af betydning for andre sager, beslutter Skatteankestyrelsen, at Landsskatteretten skal træffe afgørelse i denne sag, og der vil efter de almindelige regler kunne opnås omkostningsgodtgørelse for bistandsudgifterne i sagen. Hvis klageren ved Landsskatteretten har afholdt godtgørelsesberettigede udgifter, som er blevet godtgjort med 50 pct., og vurderingsankenævnet giver klageren overvejende eller fuldt medhold i den overførte sag, vil udgifterne til sagkyndig bistand ved Landsskatteretten blive godtgjort fuldt ud ved en efterfølgende merudbetaling fra SKAT. Reglerne om omkostningsgodtgørelse finder i den forbindelse tilsvarende anvendelse.

De almindelige regler i skatteforvaltningsloven forudsættes i øvrigt at finde anvendelse. Også reglerne om vurderingsankenævnets kompetence ved behandlingen af klagesager forudsættes at finde anvendelse. Således kan et vurderingsankenævn f.eks. ikke træffe afgørelse i en sag, i det omfang Skatterådet eller Landsskatteretten har taget stilling til sagen.

### *3.4. Ingen omkostningsgodtgørelse i klagesager om omkostningsgodtgørelse*

#### *3.4.1. Gældende ret*

Efter skatteforvaltningslovens § 52 ydes der godtgørelse til påklage af afgørelser om omkostningsgodtgørelse, f.eks. om rimeligheden af størrelsen af honorarkravet, om medholdsgraden, hvorvidt klageren er godtgørelsesberettiget, hvorvidt den materielle klagesag er en godtgørelsesberettiget sagstype, eller hvorvidt et udbetalt godtgørelsesbeløb skal tilbagebetales. Mange af disse klagesager angår SKATs afgørelse om størrelsen af honorarkravet.

SKAT kan til brug for sin vurdering af rimeligheden af honorarets størrelse forelægge spørgsmålet for den sagkyndiges klagenævn, hvis den sagkyndige er tilknyttet et sådant f.eks. gennem en brancheorganisation som FSR-danske revi-



sorer eller Foreningen Danske Revisorer eller, hvis den sagkyndige er advokat, for Advokatnævnet. Såvel Advokatnævnet som revisororganisationernes responsumudvalg behandler henvendelser fra SKAT om rimeligheden af størrelsen af sagkyndiges honorarer. Hvis SKAT mener, at honoraret har været for stort, kræves det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb tilbagebetalt fra den skattepligtige uden renter. SKAT tillægger afgørelsen fra Advokatnævnet og brancheorganisationernes klagenævn væsentlig betydning for sine afgørelser om omkostningsgodtgørelse.

Nedenfor i **tabel 1** vises andelen af sager afgjort af Advokatnævnet og brancheorganisationernes klagenævn i årene 2011-2015, hvori honoraret er blevet nedsat af nævnene efter SKATs forelæggelse af spørgsmålet. Som det fremgår af tabellen, har nævnene for de pågældende år i gennemsnit nedsat honoraret i 80 pct. af sagerne.

**Tabel 1. Andelen af sager afgjort af Advokatnævnet og brancheorganisationernes klagenævn i årene 2011-2015, hvori honoraret er blevet nedsat af nævnene**

År	Antal afgørelser fra nævnet	Antal sager med nedsættelse af honoraret (i procent)
2015	24	18 (75 pct.)
2014	13	11 (85 pct.)
2013	13	10 (77 pct.)
2012	12	11 (92 pct.)
2011	7	5 (71 pct.)

Kilde: SKAT

Er den sagkyndige ikke advokat eller tilknyttet en brancheorganisation med klagenævn, eller er SKAT ikke enig i nævnets afgørelse, må SKAT selv tage stilling til rimeligheden af honoraret. Har SKAT ud fra en rimelighedsvurdering nedsat den sagkyndiges honorarkrav, kan SKATs afgørelse herom påklages til Skatteankestyrelsen, og Skatteankestyrelsens afgørelse kan indbringes for domstolene, hvis den godtgørelsesberettigede ikke er enig i styrelsens afgørelse.

Både ved den administrative klagebehandling og ved behandlingen ved domstolene af SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse kan der ydes godtgørelse for udgifterne til sagkyndig bistand m.v. Det gælder uanset, om kravet på omkostningsgodtgørelse er overdraget til den sagkyndige.

Hvis den godtgørelsesberettigede har tilbagebetalt for meget modtaget godtgørelse i overensstemmelse med SKATs afgørelse, og klageinstansen eller domstolene senere giver den godtgørelsesberettigede medhold, tilbagebetales differencebeløbet med renter beregnet efter kildeskattelovens §

62, stk. 3. Renterne er ikke skattepligtige, jf. ligningslovens § 7 Q, stk. 1, nr. 1.

Som nævnt angår mange klagesager om SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse spørgsmålet om honorarets størrelse. Der er også andre klagesager om spørgsmål om omkostningsgodtgørelse, f.eks. om udgifterne er godtgørelsesberettigede eller om den sagkyndige har fornøden uddannelsesmæssig baggrund og praktiske erfaringer i behandlingen af skattesager.

Nedenstående **tabel 2** viser antallet af rimelighedsvurderinger af honorarkrav, som SKAT har foretaget i årene 2012-2015, herunder hvor den sagkyndige ikke er advokat eller tilknyttet en brancheorganisation med klagenævn. Tallene viser, at langt de fleste rimelighedsvurderinger i disse sager (83 pct. af samtlige rimelighedsvurderinger) angår sager, hvor den sagkyndige ikke er advokat eller tilknyttet en brancheorganisation med klagenævn.

**Tabel 2. Antal rimelighedsvurderinger foretaget af SKAT, herunder i sager, hvor den sagkyndige ikke er advokat eller tilknyttet en brancheorganisation med klagenævn**

År	Antal rimelighedsvurderinger	Rimelighedsvurderinger i sager, hvor sagkyndige ikke er advokat eller tilknyttet en brancheorganisation (i procent)
2015	85	61 (72 pct.)
2014	84	71 (85 pct.)
2013	78	65 (83 pct.)

2012	112	100 (89 pct.)
------	-----	---------------

Kilde: SKAT

Endelig kan oplyses, at den administrative klageinstans i perioden 2012-2015 har truffet afgørelse i i alt 975 sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse. I 912 af disse sager er der sket stadfæstelse, tilbagekaldelse af klagen, skærpelse af SKATs afgørelse eller henlæggelse af sagen. I ca. 94 pct. af disse sager har påklage af SKATs afgørelse således ikke ført til et ændret resultat for den godtgørelsesberettigede.

Sammenfattende viser ovenstående tal, at honorarkravet i langt de fleste sager, som SKAT forelægger Advokatnævnet eller brancheorganisationernes klagenævn, bliver nedsat, at de fleste sager, hvori SKAT foretager rimelighedsvurderinger, angår sager, hvor den sagkyndige ikke er advokat eller tilknyttet en brancheorganisation, og at påklage af SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse i langt de fleste tilfælde ikke fører til et ændret resultat.

### 3.4.2. Lovforslaget

Det vurderes ikke at være hensigtsmæssigt, at en klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse i sig selv kan føre til, at der kan opnås omkostningsgodtgørelse. Det forhold, at der ydes godtgørelse i sådanne sager, synes unødigt at belaste SKAT og det administrative klagesystem, som i forvejen er udfordret af store sagspukler. For at begrænse antallet af sager, hvor der klages over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, foreslås det derfor, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse i sådanne klagesager.

## 3.5. Intet skattemæssigt fradrag i klagesager om omkostningsgodtgørelse

### 3.5.1. Gældende ret

Efter gældende regler kan udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager og skattesager ikke fradrages ved indkomstopgørelsen, jf. ligningslovens § 7 Q, stk. 3, 1. pkt. Efter bestemmelsens 2. pkt. kan selskaber m.v. og selvstændigt erhvervsdrivende dog fradrage udgifterne ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, i det omfang der ikke kan ydes godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19. Denne bestemmelse skal ses i sammenhæng med afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde i 2009, jf. lov nr. 525 af 12. juni 2009. I forbindelse med lovændringen fik skattepligtige selskaber og fonde samtidig fradrag for udgifter til sagkyndig bistand i skattesager og i skatteansættelsessager, dvs. sager ved SKAT i 1. instans. Tilsvarende fik selvstændigt erhvervsdrivende fradrag for udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager.

Skattepligtige selskaber og fonde har på baggrund af lovændringen i 2009 ikke været berettigede til at opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand m.v. i sager, der er indbragt eller anlagt efter den 14. juni 2009. Skattepligtige selskaber og fonde har herefter alene kunnet

fradrage udgifter til sagkyndig bistand ved påklage af SKATs afgørelser om omkostningsgodtgørelse efter denne dato.

### 3.5.2. Lovforslaget

Efter gennemførelsen af det foreliggende lovforslag vil klager over SKATs afgørelser om omkostningsgodtgørelse blive omfattet af skatteforvaltningslovens § 52, stk. 7, og dermed falde uden for godtgørelsesordningen. Skatteministeriet er af den opfattelse, at der herefter ikke er adgang til at fradrage udgifterne i sådanne sager. For at undgå tvivl om rækkevidden af bestemmelsen i ligningslovens § 7 Q, stk. 3, præciseres det, at udgifter til sagkyndig bistand i klager over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, ikke kan fradrages ved indkomstopgørelsen.

## 3.6. Ingen omkostningsgodtgørelse ved overspringelse af klageinstansen i ejendomsvurderingssager og præcisering af reglen om omkostningsgodtgørelse i domstolssager

### 3.6.1. Gældende ret

Efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 1, kan en afgørelse truffet af en skattemyndighed som hovedregel først indbringes for domstolene, når afgørelsen er blevet prøvet eller afvist af klageinstansen på området. Er der forløbet mere end 6 måneder efter den påklagede afgørelses indbringelse for den administrative klageinstans, kan afgørelsen dog efter bestemmelsens stk. 2 indbringes for domstolene, selv om klageinstansen endnu ikke har truffet en afgørelse. Det gælder dog ikke, hvis klageren fra Skatteankestyrelsen har modtaget en sagsfremstilling med oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter Skatteankestyrelsens vurdering fører til, jf. § 35 d, stk. 1, 2 eller 4, eller hvis klageren i øvrigt i forbindelse med en høring har modtaget oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter Skatteankestyrelsens vurdering fører til.

Efter skatteforvaltningslovens § 55, stk. 3, ydes der godtgørelse ved domstolsprøvelse af sager, som er godtgørelsesberettigede efter stk. 1, nr. 1-4, dvs. sager, som er eller har været under behandling af et skatteankenævn, Landsskatte retten, eller Skatteankestyrelsen efter regler udstedt i medfør af skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 5. Endvidere ydes der godtgørelse ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager, hvor et vurderingsankenævn eller et motorankenævn har truffet afgørelse, og ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager som nævnt i stk. 2. De sager, som er nævnt i § 55, stk. 2, er sager, som Skatteankestyrelsen behandler vedr. told, afgifter eller arbejdsgiverkontrol, bortset fra hæftelsessager, og sager om registrering af køretøjer. I disse sager ydes der efter § 55, stk. 2, ikke omkostningsgodtgørelse ved klagebehandlingen, men indbringes en afgørelse i en sådan sag for domstolene, ydes der godtgørelse efter § 55, stk. 3.

Der ydes heller ikke omkostningsgodtgørelse for udgifter til en klages behandling ved vurderingsankenævnet eller motorankenævnet.

Skatteministeriet har i 2015 konstateret, at et antal sager om ejendomsvurdering (FFF-sager), som har ligget til behandling ved klageinstanser, er blevet indbragt for domstolene efter reglen om overspringelse i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2. I sagerne er der typisk tale om klage over vurderinger og årsreguleringer fra før 2005.

I FFF-sagerne er der i høj grad tale om konkrete bevisvurderinger af teknisk karakter, og sagsøgerne nedlægger typisk en påstand om hjemvisning til vurderingsmyndighedens fornyede behandling. Får sagsøger medhold i sin hjemvisningspåstand, vil der - ligesom ved domstolsbehandlingen - blive ydet omkostningsgodtgørelse for udgifterne til sagkyndig bistand i forbindelse med den fornyede behandling ved hjemvisningsinstansen, hvis der i øvrigt ydes godtgørelse ved den instans, hvortil sagen hjemvises.

Næsten hele Skatteankestyrelsens portefølje af verserende FFF-sager består af sager, hvor der er forløbet mere end 6 måneder fra tidspunktet fra klagens indgivelse til Landsskatteretten eller vurderingsankenævnet. Dermed vil hovedparten af de verserende FFF-sager kunne indbringes for domstolene efter overspringsreglen i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2.

Der verserede den 1. august 2016 ca. 13.400 FFF-sager for klageinstanser.

### 3.6.2. Lovforslaget

Det forhold, at skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2, giver adgang til at springe den administrative klageinstans over i et meget stort antal sager om ejendomsvurdering, risikerer at påføre domstolene en stor arbejdsbelastning, som vil kunne sinke behandlingen af andre sagstyper. At sagerne forskubbes mod domstolene giver dyrere sagsbehandling.

Det kan ikke udelukkes, at muligheden for at opnå omkostningsgodtgørelse ved domstolene kan være et væsentligt incitament til at springe klageinstansen over.

Det foreslås derfor *for det første*, at hvis sagen angår en klage over en vurdering i medfør af lov om vurdering af landets faste ejendomme, og sagen indbringes for domstolene efter overspringsreglen, vil der ikke kunne ydes omkostningsgodtgørelse ved domstolsbehandlingen.

*For det andet* foreslås en præcisering af bestemmelsen. Før gennemførelsen af skatteforvaltningsloven ved lov nr. 427 af 6. juni 2005 kunne der ydes omkostningsgodtgørelse ved domstolsprøvelse af *afgørelser* i sager, som var godtgørelsesberettigede efter en bestemmelse, som svarede til den gældende bestemmelse i § 55, stk. 1, nr. 1-3, og stk. 2.

Efter gennemførelsen af skatteforvaltningsloven ydes der omkostningsgodtgørelse ved *domstolsprøvelse af sager som er godtgørelsesberettigede* efter stk. 1, nr. 1-3, og ved domstolsprøvelse af *afgørelser* i sager som nævnt i stk. 2.

Ifølge forarbejderne til skatteforvaltningsloven var der tale om en videreførelse af den hidtil gældende bestemmelse.

Imidlertid blev kravet om, at klageinstansen skulle have truffet en afgørelse, som forudsætning for domstolsprøvelse med godtgørelsesmæssig virkning, ikke stillet efter den nye formulering af bestemmelsen i skatteforvaltningsloven.

Hvis ikke der stilles krav om, at der skal foreligge en *afgørelse*, før der kan ydes omkostningsgodtgørelse ved domstolene, vil især muligheden for at kunne opnå omkostningsgodtgørelse i vurderingssagerne virke som et incitament til at springe vurderingsankenævnet over med den følge, at domstolene belastes med overflødige sager.

Forslaget går derfor også ud på at tydeliggøre bestemmelsen. Herefter skal vurderings- og motorankenævne samt Skatteankestyrelsen i stk. 2-sagerne have truffet *afgørelse* i sagen som forudsætning for, at der vil kunne ydes godtgørelse i retssagen.

### 3.7. Ingen eller delvis udbetaling af godtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav inden rimelighedsvurdering

#### 3.7.1. Gældende ret

Efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3, gælder, at giver en ansøgning om omkostningsgodtgørelse alene SKAT anledning til nærmere at undersøge størrelsen af udgifterne til behandling af sagen, herunder den sagkyndiges honorar, udbetales godtgørelsen ifølge ansøgningen med forbehold for eventuel tilbagebetaling.

Baggrunden herfor er, at det som udgangspunkt ikke bør komme den skattepligtige økonomisk til skade, at SKAT stiller spørgsmål ved rimeligheden af størrelsen af sagsudgifterne, herunder den sagkyndiges honorar, hvis afklaring kan trække ud.

Indhentes en udtalelse fra Advokatnævnet eller et klagenævn for en brancheorganisation, som den sagkyndige er tilknyttet, kan der i overensstemmelse med de almindelige partshøringsregler i forvaltningsloven ikke træffes afgørelse om godtgørelsesspørgsmålet, uden at der forinden har været givet den sagkyndige/den skattepligtige adgang til at kommentere dette nævns udtalelse.

Antallet af rimelighedsvurderinger, herunder særligt i sager, hvor den sagkyndige ikke er advokat eller knyttet til en brancheorganisation med klagenævn, har i de senere år været stigende. Der synes at være sket en stigning i antallet af åbenbart urimelige honorarer, som der ønskes omkostningsgodtgørelse for. Udbetaler SKAT meget store beløb til honorering af godtgørelseskrav, som umiddelbart forekommer åbenbart urimelige, kan det på et senere tidspunkt - når rimelighedsvurderingen er foretaget - være vanskeligt for SKAT at få godtgørelsesbeløbene tilbagebetalt f.eks. i tilfælde af den godtgørelsesberettigedes eller rådgivers konkurs. SKAT har således i en række tilfælde konstateret, at det ikke har været muligt for SKAT at få det godtgørelsesberettigede beløb tilbagebetalt. Tilsvarende giver det udfordringer, når SKAT udbetaler omkostningsgodtgørelse til en godtgørelsesberettiget eller en sagkyndig, der ikke er skattepligtig i Danmark, og hvor der efterfølgende skal ske tilbagebetaling af et godtgørelsesbeløb til SKAT.

### 3.7.2. Lovforslaget

Forslaget i § 1, nr. 11, går ud på, at SKAT helt eller delvist kan undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse inden en nærmere undersøgelse af størrelsen til udgifterne til behandling af sagen er fortaget i tilfælde, hvor SKAT finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt.

Udbetales beløbet delvist, udbetaler SKAT beløbet med forbehold.

Udbetales det ansøgte beløb ikke eller kun delvis, og godtgørelseskravet senere fastslås at være større end det udbetalte beløb, udbetales det resterende beløb med en rente beregnet med rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, pr. påbegyndt måned regnet fra dagen for SKATs afgørelse om reduktion af godtgørelseskravet.

### 3.8. Ingen eller delvis udbetaling af godtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav i anmodninger om acontoudbetalinger

#### 3.8.1. Gældende ret

Efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3, gælder, at giver en ansøgning om omkostningsgodtgørelse alene SKAT anledning til nærmere at undersøge størrelsen af udgifterne til behandling af sagen, herunder den sagkyndiges honorar, udbetales godtgørelsen ifølge ansøgningen med forbehold for eventuel tilbagebetaling.

For så vidt angår honorering af anmodninger om acontoudbetalinger, har der i praksis været tvivl om SKATs adgang til at reducere honorarkravets størrelse ud fra en rimelighedsvurdering.

På den ene side forekommer det rimeligt og i overensstemmelse med hensynene bag godtgørelsesordningen at afvente en rimelighedsvurdering, til sagen er afsluttet, jf. § 57, stk. 3. Ordningen er bl.a. begrundet i hensynet til, at den skattepligtige ikke bør påføres likviditetsmæssige vanskeligheder på grund af førelsen af en klage- eller retssag m.v., hvilket i visse tilfælde helt vil kunne afskære den pågældende fra at føre sagen. På den anden side forekommer det også rimeligt, at SKAT får mulighed for undervejs at foretage en rimelighedsvurdering i aconto-sager, hvor honorarkravet ikke findes rimeligt. Som tidligere nævnt er der i de senere år sket en stigning i antallet af anmodninger om omkostningsgodtgørelse, hvor honorarkravet findes at være åbenbart urimeligt.

Landsskatteretten har i SKM2016. 300 fastslået, at SKAT kan foretage reduktion i godtgørelseskrav ifølge en aconto-ansøgning, hvis det vurderes, at honorarkravet vil komme til at overstige, hvad der må forventes at være et rimeligt endeligt samlet honorar for førelsen af sagen.

#### 3.8.2. Lovforslaget

Efter forslaget omtalt i afsnit 3.6 vil SKAT i medfør af de foreslåede bestemmelser få mulighed for helt eller delvist at undlade at udbetale godtgørelse, inden en nærmere undersøgelse af størrelsen af udgifterne til behandling af sagen er

foretaget, i tilfælde, hvor SKAT finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt.

Det foreslås tilsvarende, at SKAT får klar hjemmel til helt eller delvist at undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse aconto, hvis størrelsen af det ansøgte beløb forekommer åbenbart urimeligt. Det gælder ikke alene i tilfælde, hvor kravet må forventes at overstige et rimeligt endeligt samlet honorarkrav, men også hvis det enkelte honorarkrav fra den sagkyndige i sig selv forekommer åbenbart urimeligt.

Det må bero på en konkret vurdering at afgøre, om et honorar i en sag er åbenbart urimeligt. Som udgangspunkt vil et honorar være åbenbart urimeligt, hvis SKAT finder, at kravet bør reduceres med 50 pct. eller mere set i forhold til det, som ud fra en almindelig vurdering af et honorar findes rimeligt, dvs. holdt op imod det anvendte timeantal, den gennemsnitlige timesats for den gruppe af sagkyndige, som den pågældende må anses at tilhøre, samt de øvrige parametre, som indgår ved fastlæggelsen af, om et honorar er rimeligt. Disse parametre er nærmere beskrevet i Den Juridiske Vejledning afsnit A. A. 13.11 på SKATs hjemmeside.

### 3.9. Styrkelse af kontrollen med omkostningsgodtgørelse

#### 3.9.1. Gældende ret

Efter skatteforvaltningslovens § 58 kan skatteministeren fastsætte nærmere bestemmelser om, hvilke oplysninger der skal følge en ansøgning om omkostningsgodtgørelse.

Bestemmelsen er senest udnyttet ved bekendtgørelse nr. 791 af 25. juni 2014 om oplysninger om udgifter til sagkyndig bistand m.v. ved godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19. Det er heri bestemt, hvilken dokumentation som skal indgives sammen med en ansøgning om omkostningsgodtgørelse. Det følger bl.a. af bekendtgørelsens § 2, stk. 1, at der med en ansøgning om omkostningsgodtgørelse skal følge en kopi af afgørelsen fra klageinstansen samt en udtalelse fra klageinstansen om medholds-vurderingen. Det følger endvidere af bekendtgørelsen, at en ansøgning om acontoudbetalinger skal være vedlagt klagen til klageinstansen, og ved indbringelse af sagen for domstolene skal der være vedlagt en kopi af stævningen eller ankestævningen.

Efter ovennævnte bekendtgørelses § 4 vil SKAT herudover kunne anmode den godtgørelsesberettigede om yderligere oplysninger til brug for behandlingen af ansøgningen om omkostningsgodtgørelse. Tilsvarende vil SKAT i tvivlstillfælde kunne indhente supplerende udtalelser m.v. fra den administrative myndighed, der har truffet afgørelse i klagesagen.

Efter skattekontrollovens § 6 kan SKAT til brug for skattekontrollen pålægge selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber at indsende deres regnskaber med bilag såvel for tidligere som det løbende regnskabsår og andre dokumenter, der kan have betydning for skatteligningen, herunder for afgørelsen af skattepligt her til landet. Indsendelsespligten omfatter også regnskabsmateriale m.v. vedrørende den skattepligtiges virksomhed i udlandet, på Færøerne eller i Grønland. Beror regnskabsmaterialet m.v. hos tredjemand, skal

denne, selv om den pågældende har tilbageholdsret herover, efter anmodning udlevere materialet til SKAT.

SKAT har efter skattekontrollovens § 6 endvidere, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til hos de erhvervsdrivende på stedet samt på arbejdssteder uden for den erhvervsdrivendes lokaler, herunder transportmidler, der anvendes erhvervsmæssigt, at gennemgå deres regnskabsmateriale med bilag og andre dokumenter, der kan have betydning for skateliggingen, og foretage opgørelse af kassebeholdning og lignende. Ejeren og ejerens ansatte skal yde SKAT fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen. Kontrollen kan ikke gennemføres på en ejendom, der udelukkende tjener til privatbolig eller fritidsbolig. Politiet kan yde SKAT bistand til gennemførelsen af kontrollen. Er regnskabsoplysninger m.v. registreret elektronisk, omfatter SKATs adgang til disse oplysninger også en elektronisk adgang hertil.

Hvis SKAT som led i en specifik udbetalingskontrol ønsker at kontrollere udbetalingerne af omkostningsgodtgørelse gennem indsigt i rådgiverens regnskabsmateriale, kan det ikke ske ved at anmode rådgiver om at indsende regnskabsmateriale m.v. med henvisning til skattekontrollovens § 6, da emnet for kontrollen ikke er skattekontrol, men derimod tilskuds kontrol.

### 3.9.2. Lovforslaget

Som nævnt i afsnit 2 er der i de senere år konstateret et stigende pres på ordningen med omkostningsgodtgørelse. SKAT har set tilfælde, hvor det ikke kan udelukkes, at der mellem den sagkyndige og den godtgørelsesberettigede på forhånd er aftalt, at den godtgørelsesberettigede kun er forpligtet til at betale et beløb svarende til, hvad der opnås i omkostningsgodtgørelse. Den sagkyndige vil efter udbetaling af en omkostningsgodtgørelse på 50 pct. herefter udstede kreditnotaer for det resterende honorar, således at den godtgørelsesberettigede frigøres for betalingsforpligtelsen i relation til denne del af honorarkravet. Aftalen om udstedelse af kreditnotaer vil ikke fremgå af det skriftlige aftalegrundlag mellem den sagkyndige og den godtgørelsesberettigede, som SKAT supplerende har krævet indsendt. Kreditnotaerne vil imidlertid fremgå af bogføringen.

Med henblik på at styrke SKATs kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse foreslås det, at sagkyndige efter anmodning fra SKAT skal indsende deres regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for SKATs kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse. SKAT kan foretage kontrolbesøg hos den sagkyndige f.eks. som led i en generel kontrolindsats over for rådgivere, som har ansøgt om omkostningsgodtgørelse, og hvor godtgørelsen er udbetalt på grundlag af ansøgningen.

Endvidere foreslås det, at SKAT kan foretage udgående kontrol hos den sagkyndige med henblik på at gennemgå de relevante dokumenter i en eller flere sager om omkostningsgodtgørelse. Det materiale, som SKAT kan anmode om at få indsendt, omfatter alene det regnskabsmateriale og de dokumenter, der ligger til grund for de økonomiske dispositioner

mellem rådgiver og dennes klient i forbindelse med sagen, herunder fakturaer og bogføringsmateriale. SKAT skal begrundede anmodningen om indsendelse af materialet. Da der er tale om regnskabsmateriale efter bogføringslovens regler, kan SKAT, jf. bogføringslovens § 15, forlange, at regnskabsmateriale stilles til rådighed og fremsendes eller udleveres på SKATs forlangende. Såfremt regnskabsmateriale foreligger elektronisk, skal den sagkyndige formidle den elektroniske adgang til materialet, og på SKATs anmodning udlevere materialet i et anerkendt elektronisk format. Bestemmelsen svarer på dette punkt til kontrolbestemmelsen i skattekontrollovens § 6, men er målrettet kontrol med udbetaling af tilskud.

SKAT er som myndighed underlagt de almindelige forvaltningsretlige sagligheds- og proportionalitetskrav og må derfor ikke anmode om oplysninger, der ikke er relevante eller nødvendige til brug for kontrollen af den konkrete sag om omkostningsgodtgørelse.

Advokater er underlagt en særlig tavshedspligt efter retsplejelovens § 129, jf. straffelovens § 152 om uberettiget videregivelse eller udnyttelse af fortrolige oplysninger. Retsplejelovens § 126, stk. 1, fastslår, at advokater skal udvise en adfærd, der stemmer overens med god advokatskik, hvilket er konkretiseret i De Advokatetiske Regler, og retsplejelovens § 170, stk. 1, anerkender advokatens tavshedspligt om det, denne har fået kendskab til i forbindelse med sit erhverv. Tavshedspligten er imidlertid ikke absolut, når undtages forholdet mellem en forsvarer og dennes klient, men kan vige for pålæg fra retten. Det samme gælder i forhold til en lovfæstet oplysningspligt. Det bemærkes i den forbindelse, at bogføringsmateriale ikke er omfattet af advokaters tavshedspligt. Derimod er juridiske vurderinger – eksempelvis om, hvorvidt en afgørelse fra en administrativ klageinstans skal indbringes for en højere instans – omfattet af advokaters tavshedspligt, og SKAT er således afskåret fra at få sådant materiale indsendt.

Vægrer en sagkyndig eller en tredjemand, som har regnskabsmateriale m.v. i besiddelse, sig ved at efterkomme en sådan anmodning, foreslås det, at SKAT om fornødent kan fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af tvangsbøder. I praksis sker det på den måde, at SKAT anmoder om materialet, og hvis det ikke er indsendt inden en given frist, træffer SKAT en afgørelse med pålæg om indsendelse af materialet inden en fastsat frist. Herefter vil den oplysningspligtige ifalde tvangsbøder, indtil påkravet er opfyldt. Påklages denne afgørelse, vurderer klageinstansen, om klagen har opsættende virkning for bøderne betaling.

Det foreslås endelig, at der bliver udpantningsret for sådanne tvangsbøder, og at politiet om fornødent yder SKAT bistand til gennemførelse af kontrol efter den foreslåede bestemmelse.

### 3.10. Præcisering af reglen om kreditorbeskyttelse af kravet på omkostningsgodtgørelse

#### 3.10.1. Gældende ret

Efter skatteforvaltningslovens § 52, stk. 8, kan krav på omkostningsgodtgørelse ikke sælges, pantsættes eller på anden måde overdrages. Kravet kan dog overdrages, herunder pantsættes, til den sagkyndige. Kravet kan i øvrigt ikke gøres til genstand for retsforfølgning eller modregning.

Det er i retspraksis fastslået, at går den godtgørelsesberettigede selv konkurs, vil reglen om kreditorbeskyttelse betyde, at der ikke udbetales omkostningsgodtgørelse til boet, jf. SKM2014. 539. BR. Hvis dette var tilfældet, kunne den godtgørelsesberettigede risikere at blive begæret konkurs af sine kreditorer med henblik på, at disse kunne blive fyldestgjort i godtgørelseskravet.

I hidtidig administrativ praksis er det antaget, at hvis kravet på omkostningsgodtgørelse er blevet overdraget til den sagkyndige, og den sagkyndige bliver erklæret konkurs, vil reglen hindre, at godtgørelseskravet bliver udbetalt til den sagkyndiges konkursbo. SKAT har imidlertid for nyligt fastslået, at bestemmelsen ud fra en formålsfortolkning må forstås således, at den ikke hindrer udbetaling af omkostningsgodtgørelse til en sagkyndigs konkursbo. SKAT forventer at kunne udsende et styresignal om praksisændringen.

#### 3.10.2. Lovforslaget

Forslaget går ud på at præcisere bestemmelsen om kreditorbeskyttelse, så den alene angår den godtgørelsesberettigede og ikke den sagkyndige, hvis kravet på godtgørelse er blevet overdraget til denne. Det betyder – i overensstemmelse med SKATs ændrede praksis i konkurstillfælde – at omkostningsgodtgørelsen udbetales til konkursboet for den sagkyndige, hvis kravet er overdraget, medmindre SKAT kan foretage modregning i andre fordringer, som SKAT har mod den sagkyndige.

### 3.11. Rente ved tilbagebetaling af godtgørelsesbeløb

#### 3.11.1. Gældende ret

Det følger af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, at såfremt godtgørelsesbeløbet er mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, såfremt udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb.

SKAT har efter bestemmelsen ikke hjemmel til at kræve renter i forbindelse med krav om tilbagebetaling af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse. Såfremt opkrævningen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb viser sig at være sket med urette, udbetales beløbet fra SKAT med en rente, jf. skatteforvaltningsloven § 57, stk. 5.

#### 3.11.2. Lovforslaget

Det foreslås, at SKAT får hjemmel til at kræve renter af krav om tilbagebetaling af for meget udbetalt godtgørelse.

Det foreslås endvidere, at renten fastsættes efter kildeskattelovens § 62, stk. 3, der omhandler tilbagebetaling af overskydende skat. Renten svarer dermed til renten i § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v., som for 2016 er 0,1 pct. med tillæg af 0,5 procentpoint pr. påbegyndt måned. Renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb. Med forslaget sikres det, at rentesatsen er den samme, hvad enten der er udbetalt for meget eller for lidt i godtgørelse.

Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Bestemmelsen finder i øvrigt både anvendelse i tilfælde, hvor det for meget udbetalte beløb er udbetalt til den godtgørelsesberettigede, og i tilfælde, hvor kravet i medfør af § 52, stk. 8, 2. pkt., er overdraget til den sagkyndige.

### 3.12. Omkostningsgodtgørelse for udgifter til anmodning om henstand i forbindelse med klage

#### 3.12.1. Gældende ret

En klage eller et sagsanlæg har efter statskattelovens § 38 ikke opsættende virkning. Det følger imidlertid af skatteforvaltningslovens § 51, at SKAT efter ansøgning kan give henstand med betaling af den del af en skat, som en klage over opgørelsen vedrører.

Efter SKATs praksis ydes der omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand i forbindelse med anmodning om henstand efter skatteforvaltningslovens § 51. Denne praksis har gennem årene været beskrevet i de offentliggjorte vejledninger »Vejledning om processuelle regler på SKATs område« og »Den juridiske vejledning«. Således fremgår det af Vejledning om processuelle regler på SKATs område 2006-4, afsnit K. 3.1., »at udgifter til ansøgning om henstand med betaling af skatter anses for godtgørelsesberettigede, da disse udgifter betragtes som en integreret del af klagesagen.« I den seneste udgave af Den juridiske vejledning fremgår det tilsvarende, at »udgifter til sagkyndig bistand til udarbejdelse af anmodning om henstand i forbindelse med en klage anses for godtgørelsesberettiget, da disse udgifter betragtes som en integreret del af klagesagen.«

Der ydes således i praksis omkostningsgodtgørelse til sagkyndig bistand til udarbejdelse af en anmodning til SKAT om henstand i forbindelse med klage.

#### 3.12.2. Lovforslaget

Forslaget går ud på at lovfæste SKATs administrative praksis for godtgørelse af udgifter til sagkyndig bistand ved ansøgning om henstand efter skatteforvaltningslovens § 51. Lovfæstelsen blev ved en fejl ikke medtaget i forbindelse med gennemførelsen af lov nr. 1500 af 23. december 2014, hvor SKATs administrative praksis om omkostningsgodtgørelse i hjemvisningssager og til afsluttende arbejder blev lovfæstet.

### 3.13. Sikkerhedsstillelse og forrentning ved henstand med tilbagebetaling af godtgørelse

#### 3.13.1. Gældende ret

Det følger af skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., at den, der efter bestemmelsens 1. pkt. skal tilbagebetale for meget udbetalt godtgørelse, har ret til henstand, hvis afgørelsen om godtgørelsens tilbagebetaling påklages eller indbringes for domstolene. Det følger endvidere af skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4, at henstanden kan gøres betinget af sikkerhedsstillelse for henstandsbeløbet, hvis det skønnes, at meddelelse af henstand vil indebære, at muligheden for senere at inddrive kravet forringes.

SKAT har konstateret tilfælde, hvor den godtgørelsesberettigede har overdraget kravet til den sagkyndige, og hvor den sagkyndige herefter, i stedet for at tilbagebetale den for meget udbetalte godtgørelse, indgiver klage over afgørelsen om tilbagebetaling af omkostningsgodtgørelse med det formål at opnå henstand for tilbagebetaling. Herved opnår den sagkyndige en likviditetsfordel ved ikke at skulle tilbagebetale beløbet med renter.

#### 3.13.2. Lovforslaget

Det foreslås, at der i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, indsættes en henvisning til skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4-6. Herefter vil der på samme måde, som når der opnås henstand med skattebetalingen ved påklage efter § 51, bl.a. kunne kræves sikkerhedsstillelse og forrentning af henstandsbeløbet. Herved sikres, at en afgørelse om tilbagebetaling af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse ikke påklages eller indbringes for domstolene blot med det formål at opnå henstand.

Forslaget indebærer således, at henstand for tilbagebetaling af for meget udbetalt godtgørelse ved påklage kan gøres betinget af sikkerhedsstillelse, hvis det skønnes, at meddelelse af henstand vil indebære, at muligheden for senere at inddrive kravet forringes, jf. skatteforvaltningsloven § 51, stk. 4.

Det indebærer endvidere, at der i henstandsbevillingen kan tages forbehold for modregning i henstandsbeløbet for krav, som klageren, hvis denne er rådgiver, måtte få mod det offentlige, jf. skatteforvaltningsloven § 51, stk. 5.

Endelig indebærer det, at henstand med tilbagebetaling af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse betinges af, at beløbet forrentes, og at henstand også omfatter rente samt eventuelt allerede påløbne renter, jf. skatteforvaltningsloven § 51, stk. 6.

#### 4. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Den del af forslaget, der vedrører genindførelse af omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde, skønnes at medføre merudgifter til godtgørelsesordningen på årligt ca. 60 mio. kr. efter tilbageløb og adfærd fra 1. januar 2017. Der er heri taget højde for bevarelsen af fradragsretten for sagkyndig bistand i skatteansættelsessager, ligesom der er taget højde for bortfaldet af fradragsretten for

sagkyndig bistand, i det omfang der kan ydes omkostningsgodtgørelse, og i det omfang der er tale om en klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse. I skønnet indgår en mindreudgift på ca. 0,6 mio. kr. årligt, som skyldes forslaget om, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse i klagesager over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse. Forslaget om forrentning af tilbagebetalingsbeløb skønnes ikke at medføre nævneværdige mindreudgifter.

Angående forslaget om at overføre FFF-sager fra Landskatteretten til vurderingsankenævnene er det vanskeligt at skønne over lovforslagets præcise mindreudgift, idet det vil afhænge af en række faktorer – f.eks. andelen af sager, hvori der indgår godtgørelsesberettigede udgifter, andelen af klagere, der får overvejende medhold, andelen af sagsomkostninger afholdt inden overførsel til et vurderingsankenævn – som kan variere. På det foreliggende grundlag og med betydelig usikkerhed skønnes forslaget at medføre en mindreudgift for staten i størrelsesordenen 90-110 mio. kr. samlet set. Besparelsen vil udmønte sig over en årrække frem mod 2022, afhængigt af tidspunktet for sagernes afgørelse og selve udbetalingen af omkostningsgodtgørelsen.

Lovforslaget vil samtidig give SKAT bedre mulighed for kontrol af ansøgninger om omkostningsgodtgørelse og dermed reducere antallet af udbetalinger af omkostningsgodtgørelse på urigtigt grundlag. Det er ikke muligt at skønne over mindreudgifterne herved.

Forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand har ingen nævneværdige økonomiske konsekvenser for det offentlige.

#### 5. Administrative konsekvenser for det offentlige

Den del af forslaget, der vedrører genindførelse af omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde, vurderes at medføre engangsomkostninger på i alt ca. 2 mio. kr. i 2016. Dette dækker over ca. 0,6 mio. kr. til systemtilretninger, ca. 0,2 mio. kr. til informationstiltag og 2 årsværk svarende til ca. 1,2 mio. kr. til intern systemudvikling.

Forslaget vurderes endvidere at medføre løbende omkostninger på 7,5-8,0 årsværk til behandling af ekstra ansøgninger fra skattepligtige selskaber og fonde m.v., svarende til ca. 4,2 mio. kr. årligt fra og med 2017. Merudgifterne afholdes inden for SKATs nuværende økonomiske ramme. I skønnet er indregnet en forventet ressourcebesparelse ved ophævelsen af adgangen til omkostningsgodtgørelse ved klager over omkostningsgodtgørelse, som forventes at medføre ca. 75 færre sager årligt, svarende til 0,5 årsværk.

Med forslaget om at overføre FFF-sagerne fra Landskatteretten til vurderingsankenævnene vil en forventet stigning i sagsbehandlingstiden på 1-2 måneder i FFF-sager undgå. Tilsvarende undgås en forventet stigning i sagsbehandlingstiden i øvrige sager ved Landskatteretten. Der er for SKAT forbundet en mindreudgift med forslaget på 3 årsværk, dog med et betydeligt efterslæb.

Samlet set vurderes forslaget ikke at have nævneværdige konsekvenser for Skatteanstyrelsen og Landskatteretten.

Forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand har ingen nævneværdige administrative konsekvenser for det offentlige.

#### 6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har positive økonomiske konsekvenser for skattepligtige selskaber og skattepligtige fonde, der anvender sagkyndig bistand ved klage over SKATs afgørelser i det administrative klagesystem eller ved domstolene.

Forslaget om at overføre FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævnene har økonomiske konsekvenser for erhvervslivet. I de sager, som overføres til behandling ved vurderingsankenævnet, bortfalder muligheden for at opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndigt arbejde fra lovens ikrafttræden. For den klager, som vælger at videreføre sin sag ved vurderingsankenævnet med bistand fra en rådgiver, vil forslaget i gennemsnit medføre en meromkostning i størrelsesordenen 10.000-20.000 kr. afhængigt af udfaldet af den enkelte sag. Anvender klageren ikke rådgiver, har forslaget ingen betydning. Den manglende mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse ved anvendelse af rådgiver kan muligvis betyde, at nogle klagere vælger ikke at videreføre deres sager. Det er ikke muligt nærmere at kvantificere de skønnede økonomiske konsekvenser af forslaget på dette punkt.

Forslaget om afskaffelsen af kreditorbeskyttelsen over for godtgørelseskrav, som overdrages til rådgiver, stiller rådgivervirksomheder økonomisk bedre i tilfælde af konkurs.

Lovfæstelsen af administrativ praksis om godtgørelse for udgifter til ansøgninger om henstand giver virksomhederne en fortsat mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse i disse situationer.

Forslaget om, at der ikke ydes godtgørelse i sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, stiller virksomheder, som ønsker at klage over sådanne afgørelser, i en ringere økonomisk position svarende til 0,6 mio. kr. årligt efter tilbageløb. Forslaget om, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse ved overspringelse af klageinstans i vurderingssager, kan betyde, at den godtgørelsesberettigede af økonomiske grunde ser sig nødsaget til at afvente klagebehandlingen.

Det er ikke muligt nærmere at kvantificere de samlede økonomiske konsekvenser for erhvervslivet. Genindførelsen af omkostningsgodtgørelsen til skattepligtige selskaber og fonde, som skønnes at indebære merudgifter til godtgørelsesordningen på 60 mio. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd, overstiger dog, efter skatteministeriets vurdering, i væsentlig grad de negative økonomiske konsekvenser for erhvervslivet af de øvrige dele af forslaget.

Forslaget vurderes ikke at medføre en nævneværdig effekt på BNP.

Forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand har ingen nævneværdige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

#### 7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget om, at SKAT til brug for kontrollen med udbetalingerne af omkostningsgodtgørelse kan anmode en sagkyndig om at indsende regnskabsmateriale, pålægger den sagkyndige administrative byrder i begrænset omfang. Omfanget heraf beror på den konkrete kontrol, men det skønnes, at de sagkyndiges udgifter hertil vil holde sig under grænsen for regeringens byrdestop.

#### 8. Administrative konsekvenser for borgerne

Retssikkerheden styrkes ved forslaget om, at skattepligtige selskaber og fonde igen får mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand i skattesager, således de opnår samme retsstilling som borgerne.

Endvidere styrkes retssikkerheden ved forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand, da der nu åbnes mulighed for, at borgerne kan klage til ombudsmanden uden at risikere, at adgangen til domstolsprøvelse bliver afskåret.

Det er Skatteministeriets vurdering, at den retssikkerhedsmæssige styrkelse af borgernes og virksomhedernes retsstilling ved de nævnte initiativer langt overstiger de stramminger af godtgørelsesordningen, som lovforslaget også indeholder.

#### 9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

#### 10. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

#### 11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslaget har i perioden fra den 24. juni til den 15. august 2016 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.: Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, borger- og retssikkerhedschefen i SKAT, Cepos, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk Told- og Skatteforbund, Danske Advokater, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, DI, Domstolsstyrelsen, Erhvervsstyrelsen - Team Effektiv Regulering, Finansrådet, Foreningen Danske Revisorer, FSR – danske revisorer, Foreningen af Danske Skatteankenævn, Forsikring & Pension, Håndværksrådet, InvesteringsFondsBranchen, KL, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, SEGES, Skatteankestyrelsen, SRF Skattefaglig Forening og Vurderingsankenævnsforeningen.

Det nævnte lovudkast indeholdt ikke bestemmelserne i § 1, nr. 9, (ingen omkostningsgodtgørelse ved overspringelse af klageinstans i ejendomsvurderingssager) og § 3, stk. 10-13, (overførelse af FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævnene). Følgelig er de nævnte bestemmelser samtidig med fremsættelsen af dette lovforslag blevet sendt til ovenstående myndigheder og organisationer m.v. til bemærkninger med høringsfrist den 2. november 2016.



## 12. Sammenfattende skema

## Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindredgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	<p>Forslaget om, at der ikke udbetales godtgørelse i sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, skønnes at medføre mindredgifter i størrelsesordenen 0,6 mio. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd.</p> <p>Ang. forslaget om overførelse af FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævne er det vanskeligt at skønne over lovforslagets præcise mindredgift, idet det vil afhænge af en række faktorer, som kan variere. På det foreliggende grundlag og med betydelig usikkerhed skønnes en mindredgift for staten på i størrelsesordenen 90-110 mio. kr. samlet set. Besparelsen vil udmønte sig over en årrække frem mod 2022, afhængigt af tidspunktet for sagernes afgørelse og selve udbetalingen af omkostningsgodtgørelsen.</p> <p>Forslaget vil give SKAT bedre mulighed for kontrol af ansøgninger om omkostningsgodtgørelse samt bidrage til at hindre en uhensigtsmæssig brug af ordningen. Dette vil reducere antallet af udbetalinger af omkostningsgodtgørelse på urigtigt grundlag. Det er ikke muligt at skønne over mindredgifterne herved.</p>	<p>Forslaget skønnes at medføre merudgifter til godtgørelsesordningen på årligt ca. 60 mio. kr. efter tilbageløb og adfærd fra den 1. januar 2017. Der er heri taget højde for bevarelsen af fradragsretten for sagkyndig bistand i skatteansættelsessager, ligesom der er taget højde for bortfaldet af fradragsretten for sagkyndig bistand, i det omfang der kan ydes omkostningsgodtgørelse.</p>
Administrative konsekvenser for det offentlige	<p>Forslaget vil medføre en forventet ressourcebesparelse ved ophævelsen af adgangen til omkostningsgodtgørelse ved klager over omkostningsgodtgørelse på ca. 75 færre sager årligt, svarende til 0,5 årsværk. Ressourcebesparelsen herved er indregnet i skønnet over de løbende omkostninger til ordningen.</p> <p>Forslaget om overførelse af FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævne betyder, at en forventet stigning i sagsbehandlingstiden i FFF-sager og øvrige sager ved Landsskatteretten undgås. Der er for SKAT forbundet en mindredgift med forslaget på 3 årsværk, dog med et betydeligt efterslæb.</p>	<p>Forslaget vurderes at medføre engangsomkostninger på i alt ca. 2 mio. kr. i 2016. Dette dækker over ca. 0,6 mio. kr. til systemtilretninger, ca. 0,2 mio. kr. til informationstiltag og ca. 1,2 mio. kr. til intern systemudvikling. Forslaget vurderes endvidere at medføre løbende omkostninger på 7,5 -8,0 årsværk til behandling af ekstra ansøgninger fra skattepligtige selskaber og fonde m.v., svarende til ca. 4,2 mio. kr. årligt fra og med 2017. Merudgifterne afholdes inden for SKATs nuværende økonomiske ramme.</p>
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	<p>Forslaget medfører positive økonomiske konsekvenser for skattepligtige selskaber og fonde, der anvender sagkyndig bistand ved klage over SKATs afgørelser i det administrative klagesystem eller ved dom-</p>	<p>Forslaget om, at der ikke kan opnås omkostningsgodtgørelse i sager, hvori der klages over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, medfører negative økonomiske konsekvenser for er-</p>

	<p>stolene. De positive økonomiske konsekvenser skønnes til 60 mio. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd.</p> <p>Herudover har forslaget ikke nævneværdige positive økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.</p>	<p>hvervslivet i størrelsesordenen ca. 0,6 mio. kr. årligt efter tilbageløb.</p> <p>Forslaget om, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse ved overspringelse af klageinstans i vurderingssager, kan betyde, at den godtgørelsesberettigede af økonomiske grunde ser sig nødsaget til at afvente klagebehandlingen.</p> <p>Forslaget om overførelse af FFF-sager fra Landsskatteretten til vurderingsankenævnene vil for den klager, som vælger at videreføre sagen ved vurderingsankenævnet med rådgiver, i gennemsnit betyde en meromkostning i størrelsesordenen 10.000-20.000 kr. afhængigt af sagens udfald. Den manglende mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse kan muligvis få nogle erhvervsdrivende til at opgive at videreføre deres klagesag. Det er ikke muligt at kvantificere de skønnede konsekvenser nærmere.</p>
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	<p>Forslaget om, at SKAT til brug for kontrollen med udbetalingerne af omkostningsgodtgørelse kan anmode en sagkyndig om at indsende regnskabsmateriale, pålægger den sagkyndige administrative byrder i begrænset omfang.</p> <p>Omfanget heraf beror på den konkrete kontrol, men det skønnes, at de sagkyndiges udgifter hertil vil holde sig under grænsen for regeringens byrdestop.</p>
Administrative konsekvenser for borgerne	<p>Retssikkerheden styrkes ved forslaget om, at skattepligtige selskaber og fonde igen får mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand i skattesager, således de opnår samme retsstilling som borgerne.</p> <p>Endvidere styrkes retssikkerheden ved forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand, da der nu åbnes mulighed for, at borgerne kan klage til ombudsmanden uden at risikere, at adgangen til domstolsprøvelse bliver afskåret.</p>	<p>Det er Skatteministeriets vurdering, at den retssikkerhedsmæssige styrkelse af borgernes og virksomhedernes retsstilling ved de nævnte initiativer langt overstiger de stramminger af godtgørelsesordningen, som lovforslaget også indeholder.</p>
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	
Overimplementering af EU-retlige minimumsforpligtelser (sæt X)	JA	NEJ X

*Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser*

*Til § 1*

Til nr. 1 og 2

Efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3, 1. pkt., gælder en frist på 3 måneder for at indbringe en endelig administrativ afgørelse for domstolene. Fristen regnes fra afgørelsens datering. Klage til Folketingets Ombudsmand suspenderer ikke søgsmålsfristen.

Det foreslås at ændre skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3, 1. pkt., således, at fristen for at indbringe en endelig administrativ afgørelse for domstolene udskydes, hvis en klage over afgørelsen inden 3-måneders fristens udløb er indgivet til Folketingets Ombudsmand. Hvis en klage over en endelig administrativ afgørelse er indgivet til Folketingets Ombudsmand inden udløbet af fristen i § 48, stk. 3, 1. pkt., skal den administrative afgørelse efter forslaget til § 48, stk. 4, senest indbringes for domstolene 1 måned efter, at ombudsmanden har afsluttet sin behandling af sagen. Fristen på 1 måned regnes fra dateringen af den udtalelse, hvori ombudsmanden meddeler det endelige resultat af sin behandling af klagesagen. Folketingets Ombudsmand kan afslutte sin behandling af en klagesag på en del forskellige måder: Efter en undersøgelse, herunder ved afgivelse af en endelig udtalelse eller redegørelse, ved en såkaldt afkortet undersøgelse, jf. ombudsmandslovens § 16, stk. 2, eller ved at afvise klagen; afvisning kan ske af forskellige grunde.

Fristen for indbringelse for domstolene kan dog aldrig være kortere end 3 måneder regnet fra den endelige administrative afgørelse. Hvis borgeren klager til Folketingets Ombudsmand umiddelbart efter at have modtaget den endelige administrative afgørelse, og ombudsmanden i løbet af kort tid f.eks. afviser klagen, skal borgeren således ikke risikere, at klagen til ombudsmanden bevirker en forkortelse af 3-månedersfristen for at gå til domstolene.

Virkningen af forslaget er, at borgeren kan benytte sig af adgangen til at klage til Folketingets Ombudsmand uden derved at risikere at miste adgangen til at indbringe sagen for domstolene, fordi søgsmålsfristen udløber, inden ombudsmanden har afsluttet sagen.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.2.

Til nr. 3

Efter skatteforvaltningslovens § 52, stk. 2, ydes der en godtgørelse på 100 pct. af de godtgørelsesberettigede udgifter, hvis udgifterne ifølge regning skal betales eller er betalt, hvor en sag videreføres på SKATs eller Skatteministeriets initiativ. Godtgørelsen ydes kun til dækning af de godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes til sagens behandling ved den pågældende administrative klageinstans eller domstolsinstans. Dog ydes der efter bestemmelsens 3. punktum også godtgørelse for godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes, efter at der er truffet afgørelse i klage- eller retssa-

gen, når udgifterne direkte knytter sig til udfaldet af den trufne afgørelse og er nødvendige for at gennemføre den.

Det foreslås at lovfæste SKATs praksis om at yde 100 pct. i omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand i forbindelse med, at der anmodes om henstand efter skatteforvaltningslovens § 51 ved SKAT, i anledning af at en sag videreføres på SKATs eller Skatteministeriets initiativ.

De udgifter, som efter praksis godtgøres, er udgifter til sagkyndig bistand til udarbejdelse af anmodning om henstand i forbindelse med en klage. Det er ikke en forudsætning for ydelsen af godtgørelsen, at SKAT imødekommer ansøgningen.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.12.

Til nr. 4

Efter skatteforvaltningslovens § 55 ydes der godtgørelse ved klage af sager, hvor et skatteankenævn, Landsskatteretten eller Skatteankestyrelsen træffer afgørelse. Det gælder dog ikke sager vedrørende told, afgifter eller arbejdsgiverkontrol, bortset fra hæftelsessager, og sager om registrering af køretøjer. Endvidere ydes der godtgørelse ved domstolsprøvelse af disse sager samt ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager, hvor et vurderingsankenævn eller et motorankenævn har truffet afgørelse.

Ud over de sager, der er undtaget fra hovedreglen ovenfor, følger det af skatteforvaltningslovens § 52, stk. 7, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse i sager om klage over afgørelser efter lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Det foreslås, at sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse undtages fra omkostningsgodtgørelse. Herefter vil der ikke kunne ydes omkostningsgodtgørelse til udgifter til sagkyndig bistand til en klage- eller retssag om SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.4.

Til nr. 5

Efter skatteforvaltningslovens § 52, stk. 8, kan krav på omkostningsgodtgørelse ikke sælges, pantsættes eller på anden måde overdrages. Kravet kan dog overdrages, herunder pantsættes, til den sagkyndige. Kravet kan i øvrigt ikke gøres til genstand for retsforfølgning eller modregning.

Det foreslås, at skatteforvaltningslovens § 52, stk. 8, præciseres således, at kreditorbeskyttelsen alene gælder den godtgørelsesberettigede og ikke den sagkyndige, til hvem den godtgørelsesberettigede måtte have overdraget kravet.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.10.

Til nr. 6

Der ses i de senere år at være sket en stigning i antallet af anmodninger om omkostningsgodtgørelse, hvor honorarkravet findes åbenbart urimeligt.

Det foreslås i § 1, nr. 11, at SKAT får mulighed for helt eller delvist at undlade at udbetale godtgørelse inden en vurdering af rimeligheden af størrelsen af det ansøgte beløb er foretaget i tilfælde, hvor SKAT finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt.

Det foreslås tilsvarende, at SKAT får klar hjemmel til helt eller delvist at undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse aconto, hvis størrelsen af det ansøgte beløb findes åbenbart urimelig. Det sker ved i bestemmelsen i § 52 a om acontoudbetalinger også at henvise til § 57, stk. 3.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til § 1, nr. 11, og de almindelige bemærkninger i afsnit 3.7.

Til nr. 7 og 8

Skatteforvaltningslovens § 53 indeholder bestemmelser om, hvilke personer som er godtgørelsesberettigede. Efter bestemmelsen er godtgørelsesberettigede fysiske og juridiske personer bortset fra dem, der er nævnt i bestemmelsens stk. 2, som

- 1) er berettiget til at klage over en afgørelse i en sag, som er nævnt i § 55,
- 2) kan indbringe en afgørelse i en sag, som er nævnt i § 55, for domstolene,
- 3) i øvrigt må anerkendes som part i en sag, som er nævnt i § 55, eller
- 4) inddrages i en sag omfattet af § 55 af en myndighed, fordi myndigheden skønner, at den pågældende har en direkte retlig interesse i sagens udfald.

Efter bestemmelsens stk. 2 er skattepligtige efter selskabsskattelovens §§ 1 eller 2 og skattepligtige efter fondsbeskatningslovens § 1 ikke godtgørelsesberettigede.

Forslaget går i nr. 7 ud på at lade henvisningen til undtagelsesbestemmelsen for selskaber og fonde i bestemmelsens stk. 2 udgå og i nr. 8 at ophæve undtagelsesbestemmelsen. Dermed får skattepligtige selskaber og fonde igen mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse for godtgørelsesberettigede bistandsudgifter med virkning for udgifter til sagkyndig bistand m.v., som udføres den 1. januar 2017 eller senere, jf. ikrafttrædelsesbestemmelsen i lovforslagets § 3, stk. 7.

Det henvises til de almindelige bemærkninger under afsnit 3.1.

Til nr. 9

Efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 1, kan en afgørelse truffet af en skattemyndighed som hovedregel først indbringes for domstolene, når afgørelsen er blevet prøvet eller afvist af klageinstansen på området. Er der forløbet mere end 6 måneder efter indbringelsen af den påklagede afgørelse for den administrative klageinstans, kan afgørelsen dog efter bestemmelsens stk. 2 indbringes for domstolene, selv om klageinstansen endnu ikke har truffet en afgørelse. Det gælder dog ikke, hvis klageren fra Skatteankestyrelsen har modtaget en sagsfremstilling med oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter Skatteankestyrelsens vurdering fører til, jf. § 35 d, stk. 1, 2 eller 4, eller hvis klageren i øvrigt i forbindelse med en høring har modtaget op-

lysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter Skatteankestyrelsens vurdering fører til.

Efter skatteforvaltningslovens § 55, stk. 3, ydes der godtgørelse ved domstolsprøvelse af sager, som er godtgørelsesberettigede efter stk. 1, nr. 1-4, dvs. sager, som er eller har været under behandling af et skatteankenævn, Landsskatte retten eller Skatteankestyrelsen efter regler udstedt i medfør af skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 5. Endvidere ydes der efter § 55, stk. 3, godtgørelse ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager, hvor et vurderingsankenævn eller et motorankenævn har truffet afgørelse, og ved domstolsprøvelse af afgørelse i sager som nævnt i stk. 2. De sager, som er nævnt i stk. 2, er sager, som Skatteankestyrelsen behandler vedr. told, afgifter eller arbejdsgiverkontrol, bortset fra hæftelsessager, og sager om registrering af køretøjer. I disse sager samt i klagesager ved vurderingsankenævnene og motorankenævnene ydes der ikke omkostningsgodtgørelse, men indbringes en afgørelse fra disse klageinstanser for domstolene, ydes der efter § 55, stk. 3, godtgørelse for udgifterne til sagkyndig bistand ved domstolsbehandlingen.

Det foreslås, at skatteforvaltningslovens § 55, stk. 3 ændres, således, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse ved overspringelse af klageinstansen i ejendomsvurderingssager. Endvidere går forslaget ud på at tydeliggøre bestemmelsen, hvorefter vurderings- og motorankenævnene samt Skatteankestyrelsen i stk. 2-sagerne skal have truffet afgørelse i sagen som forudsætning for, at der vil kunne ydes godtgørelse i en retssag.

Der henvises til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.6.

Til nr. 10

Efter skatteforvaltningslovens § 55, stk. 4, ydes der godtgørelse for godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes efter, at der er truffet afgørelse i en klage- eller retssag, hvortil udgifterne er godtgørelsesberettigede, når udgifterne direkte knytter sig til udfaldet af den trufne afgørelse og er nødvendige for at gennemføre den.

Det foreslås, at der skabes hjemmel til at få godtgjort udgifter til sagkyndig bistand til udarbejdelse af anmodning om henstand efter skatteforvaltningslovens § 51 i forbindelse med, at den godtgørelsesberettigede klager over en afgørelse eller indbringer den for domstolene.

Godtgørelsen ydes med 50 pct. af udgifterne til den sagkyndige bistand. Får den godtgørelsesberettigede senere fuldt medhold eller medhold i overvejende grad ved klageinstansen eller ved domstolene, justeres godtgørelsen, således at den godtgørelsesberettigede opnår fuld dækning for sine udgifter til anmodningen om henstand.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger til § 1, nr. 3.

Til nr. 11

Efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 3, gælder, at giver en ansøgning om omkostningsgodtgørelse alene SKAT anledning til nærmere at undersøge størrelsen af udgifterne til behandling af sagen, herunder den sagkyndiges honorar, ud-

betales godtgørelsen ifølge ansøgningen med forbehold for eventuel tilbagebetaling.

Antallet af rimelighedsvurderinger, herunder særligt i sager, hvor den sagkyndige ikke er advokat eller knyttet til en brancheorganisation med klagenævn, har i de senere år været stigende. Der er herunder - efter SKATs vurdering - sket en stigning i antallet af åbenbart urimelige honorarer, som der ønskes omkostningsgodtgørelse for. Udbetaler SKAT meget store beløb til honorering af godtgørelseskrav, som umiddelbart forekommer åbenbart urimelige, kan det på et senere tidspunkt - når rimelighedsvurderingen er foretaget - være vanskeligt for SKAT at få godtgørelsesbeløbene tilbagebetalt f.eks. i tilfælde af den godtgørelsesberettigedes eller rådgivers konkurs.

Det foreslås derfor, at SKAT helt eller delvist kan undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse, inden en nærmere undersøgelse af størrelsen af det ansøgte beløb er foretaget i tilfælde, hvor SKAT finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt. Udbetales beløbet delvist, udbetaler SKAT beløbet med forbehold.

Udbetales det ansøgte beløb ikke eller kun delvis, og godtgørelseskravet senere fastslås at være større end det udbetalte beløb, udbetales det resterende beløb med en rente beregnet med rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, pr. påbegyndt måned regnet fra dagen for SKAT afgørelse om reduktion af godtgørelseskravet.

Er godtgørelsesbeløbet mindre end det udbetalte, følger det allerede af den gældende bestemmelse i § 57, stk. 4, at der skal ske tilbagebetaling. På tilsvarende måde følger det allerede af den gældende bestemmelse i § 57, stk. 5, at viser det sig, at godtgørelsesbeløbet er større end det indbetalte beløb, der skal der ske udbetaling med renter.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.7.

#### Til nr. 12

Efter gældende regler kan SKAT alene beregne renter af godtgørelsesbeløb, når der sker udbetaling af yderligere omkostningsgodtgørelse til den godtgørelsesberettigede. Det sker efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 57, stk. 2 og 5. Derimod kan SKAT ikke kræve renter, når et godtgørelsesbeløb kræves tilbagebetalt fra den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis beløbet er udbetalt til denne efter overdragelse af godtgørelseskravet.

Forslaget går ud på at indføre hjemmel til, at SKAT opkræver renter i forbindelse med den godtgørelsesberettigedes tilbagebetaling af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse. Det foreslås, at renten fastsættes efter rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, og at renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb. Ved at henvise til kildeskattelovens § 62, stk. 3, skabes parallelitet mellem de situationer, hvor SKAT skal foretage en merudbetaling efter § 57, stk. 2 og 5, og hvor SKAT skal søge at få et godtgørelsesbeløb tilbagebetalt. Renten i kildeskattelovens § 62, stk. 3, fastsættes efter rente-

satsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, der for 2016 er 0,1 pct., med tillæg af 0,5 procentpoint afrundet til en decimal.

Det foreslås samtidig, at renten, på samme måde som renter af beløb, som skal tilbagebetales i restskat, ikke kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Renter ved merudbetaling af omkostningsgodtgørelse skal efter ligningslovens § 7 Q, stk. 1, nr. 1, heller ikke medregnes til den skattepligtige indkomst.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.11.

#### Til nr. 13

Efter skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 2. pkt., har den godtgørelsesberettigede, der har fået udbetalt for meget godtgørelse, ret til henstand, såfremt afgørelsen om godtgørelsens tilbagebetaling påklages eller indbringes for domstolene. Dette gælder både i tilfælde, hvor udbetalingen er sket til den godtgørelsesberettigede, og i tilfælde, hvor den godtgørelsesberettigede har overdraget kravet til en sagkyndig. Der beregnes efter gældende ret ikke renter af det beløb, som der er givet henstand med. Det følger endvidere af skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4, at henstanden kan gøres betinget af sikkerhedsstillelse for henstandsbeløbet, hvis det skønnes, at meddelelse af henstand vil indebære, at muligheden for senere at inddrive kravet forringes.

Det foreslås, at der indføres hjemmel til, at der kan ske forrentning af henstandsbeløbet, og at der kan kræves sikkerhedsstillelse for beløbet, på samme måde som når der opnås henstand med skattebetalingen efter § 51. Det foreslås derfor, at der som et nyt punktum i § 57, stk. 4, indsættes en henvisning til skatteforvaltningslovens § 51, stk. 4-6, således at disse bestemmelser finder tilsvarende anvendelse.

Der henvises til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.13.

#### Til nr. 14

Efter skatteforvaltningslovens § 58 kan skatteministeren fastsætte nærmere bestemmelser om, hvilke oplysninger der skal følge en ansøgning om omkostningsgodtgørelse.

Det foreslås at indføre en ny bestemmelse i skatteforvaltningsloven, hvorefter SKAT får hjemmel til at kontrollere udbetaling af omkostningsgodtgørelse til den sagkyndige, som har bistået en skatteyder med en klagesag. Den sagkyndige skal således efter anmodning fra SKAT indsende det regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for SKATs kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse.

Sigtet med forslaget er at give SKAT et kontrolredskab, således at SKAT har mulighed for at undersøge, om et godtgørelsesbeløb også er i overensstemmelse med den sagkyndiges regnskab. Der kan både være tale om stikprøvekontrol og en konkret udbetalingskontrol. SKAT har set tilfælde, hvor det ikke kan udelukkes, at der mellem den sagkyndige og den godtgørelsesberettigede på forhånd er aftalt, at den godtgørelsesberettigede kun er forpligtet til at betale

et beløb svarende til, hvad der opnås i omkostningsgodtgørelse. Den sagkyndige vil efter udbetaling af en omkostningsgodtgørelse på 50 pct. herefter udstede kreditnotaer for det resterende honorar, således at den godtgørelsesberettigede frigøres for betalingsforpligtelsen i relation til denne del af honorarkravet. Aftalen om udstedelse af kreditnotaer vil ikke fremgå af det skriftlige aftalegrundlag mellem den sagkyndige og den godtgørelsesberettigede, som SKAT supplerende har krævet indsendt. Kreditnotaerne vil imidlertid fremgå af bogføringen.

Efter den foreslåede § 58 a følger det bl.a., at er det tredje-mand, der har regnskabsmateriale m.v. i sin besiddelse, skal den pågældende - selv om denne har tilbageholdsret over materialet - efter anmodning udlevere materialet til SKAT, som i så fald drager omsorg for, at materialet afleveres til den pågældende tredjemand efter benyttelsen.

Efter forslaget til § 58 a, stk. 2, kan SKAT i tilfælde af, at den sagkyndige eller en tredjemand ligger inde med regnskabsmateriale m.v., og denne ikke vil efterkomme anmodningen om udlevering give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse og indtil påbuddet efterkommes. Påklages denne afgørelse, vurderer klageinstansen, om klagen har opsættende virkning for bøderne betaling.

Efter forslaget til § 58 a, stk. 3, er der udpantningsret for tvangsbøder efter stk. 2.

Efter forslaget til § 58 a, stk. 4, kan SKAT, når dette skønnes nødvendigt, foretage udgående kontrol hos den sagkyndige for at gennemgå regnskabsmateriale med bilag og andre dokumenter, som kan have betydning for SKATs kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse. Der er tale om et tvangsindgreb, og retssikkerhedslovens regler om varsling og proportionalitet skal finde anvendelse. Da SKAT som myndighed har til opgave at påse, at der ikke sker misbrug med en tilskudsordning, er det nødvendigt at kunne foretage stikprøvekontroller og konkret udbetalingskontrol. Den konkrete udbetalingskontrol vil ske på baggrund af, at det fremsendte regnskabsmateriale fra den sagkyndige ikke er fyldestgørende.

Efter forslaget til § 58 a, stk. 5, kan SKAT anmode politiet om bistand til at overvinde fysiske forhindringer for gennemførelse af kontrollen efter stk. 4

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.9.

### Til § 2

Efter gældende regler kan udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager og skattesager ikke fradrages ved indkomstopgørelsen, jf. ligningslovens § 7 Q, stk. 3, 1. pkt. Efter bestemmelsens 2. pkt. kan selskaber m.v. og selvstændigt erhvervsdrivende dog fradrage udgifterne ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, i det omfang der ikke kan ydes godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19. Denne bestemmelse skal ses i sammenhæng med afskaffelsen af omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde i 2009, jf. lov nr. 525 af 12. juni 2009. I forbindel-

se med lovændringen fik skattepligtige selskaber og fonde samtidig fradrag for udgifter til sagkyndig bistand i skattesager og i skatteansættelsessager, dvs. sager ved SKAT i 1. instans. Tilsvarende fik selvstændigt erhvervsdrivende fradrag for udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager.

Forslaget til ændring af bestemmelsens 2. pkt. går ud på at præcisere, at såfremt der ydes godtgørelse for udgifter efter godtgørelsesreglerne i skatteforvaltningslovens § 19, kan der ikke samtidig gives fradrag for disse udgifter. Således kan der eksempelvis ikke gives fradrag for de resterende 50 pct. af udgifterne i de tilfælde, hvor de alene godtgøres med 50 pct.

Forslaget til ændring af bestemmelsens 3. pkt., går ud på at fastslå, at der med gennemførelsen af lovforslaget ikke kan ske fradrag for udgifter til sagkyndig bistand i sager som nævnt i skatteforvaltningslovens § 52, stk. 7. De sager, som i dag er omfattet af § 52, stk. 7, er klager over afgørelser efter lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Allerede efter gældende regler er det ikke muligt at fradrage udgifter til sagkyndig bistand i klagesager om inddrivelse af gæld til det offentlige. Forslaget har derfor ingen betydning for disse sager.

Efter gennemførelsen af det foreliggende lovforslag vil klager over SKATs afgørelser om omkostningsgodtgørelse tillige blive omfattet af skatteforvaltningslovens § 52, stk. 7, og dermed falde uden for godtgørelsesordningen, jf. lovforslagets § 1, nr. 4. Skatteministeriet er af den opfattelse, at der heller ikke er adgang til at fradrage udgifterne i sådanne sager. For at undgå tvivl om rækkevidden af bestemmelsen i ligningslovens § 7 Q, stk. 3, præciseres det, at udgifter til sagkyndig bistand i klager over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, ikke kan fradrages ved indkomstopgørelsen.

### Til § 3

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. januar 2017. Det betyder bl.a., at SKAT fra dette tidspunkt vil kunne gennemføre kontrol efter den foreslåede bestemmelse i skatteforvaltningslovens § 58 a. Kontrollen vil kunne omfatte regnskabsmateriale, som knytter sig til ansøgninger om omkostningsgodtgørelse fra den sagkyndige, hvor SKATs eventuelle tilbagebetalingskrav endnu ikke er forældet efter de almindelige regler i forældelsesloven.

Det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt er i overensstemmelse med regeringens målsætning om, at ny lovgivning, der har virkning for erhvervslivet, skal træde i kraft enten den 1. juli eller den 1. januar.

Det foreslås i *stk. 2*, at § 1, nr. 1 og 2, om udskydelse af søgsmålsfristen har virkning for endelige administrative afgørelser, der træffes den 1. januar 2017 eller senere.

Det foreslås i *stk. 3*, at § 1, nr. 3, 9 og 10, om godtgørelse for udgifter til den sagkyndiges arbejde med anmodningen om henstand efter skatteforvaltningslovens § 51, med tilbagebetaling af et skattekrav, har virkning for afgørelser, som påklages til en administrativ klageinstans eller indbringes for domstolene den 5. oktober 2016 (fremsættelsesdagen) el-

ler senere. Herved lovfæstes SKATs administrative praksis hurtigst muligt. Dette vil være til gunst for den godtgørelsesberettigede.

Det foreslås endvidere, at forslaget § 1, nr. 9, om, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse ved overspringelse af klageinstansen i vurderingssager, får virkning for afgørelser, som indbringes for domstolene den 5. oktober 2016 eller senere. Fremrykningen af virkningstidspunktet skyldes ønsket om at undgå indbringelse af et større antal vurderingssager for domstolene, fordi det efter gældende regler er muligt at opnå omkostningsgodtgørelse ved domstolsbehandlingen. Der vil dog fortsat kunne opnås godtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand, som måtte blive afholdt i perioden 5. oktober 2016 til 31. december 2016 i en overspringingssag efter de almindelige regler i skatteforvaltningslovens kapitel 19. Det betyder, at der kan ydes omkostningsgodtgørelse til sagkyndig bistand i vurderingssager, som efter overspringsreglen i skatteforvaltningslovens § 48, stk. 2, indbringes for domstolene i perioden 5. oktober til 31. december 2016, mens der ikke kan ydes godtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand i disse sager udført efter den 31. december 2016.

Der henvises om baggrunden for bestemmelserne nævnt i stk. 3 til de almindelige bemærkninger i henholdsvis afsnit 3.12. og afsnit 3.6.

Det foreslås i *stk. 4*, at § 1, nr. 4, om, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse i sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, har virkning for sager, der påklages eller indbringes for domstolene den 1. januar 2017 eller senere. Tilsvarende foreslås, at § 2 om, at udgifter til sagkyndig bistand i sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse ikke kan fradrages ved indkomstopgørelsen, har virkning for sager, der påklages eller indbringes for domstolene den 1. januar 2017 eller senere.

Det foreslås i *stk. 5*, at præciseringen i § 1, nr. 5, om, at kreditorbeskyttelsesreglen kun angår den godtgørelsesberettigede og ikke den sagkyndige, til hvem godtgørelseskravet er overdraget, har virkning for krav på omkostningsgodtgørelse, som overdrages den 1. januar 2017 eller senere.

Det foreslås i *stk. 6*, at § 1, nr. 6 og 11, om SKATs adgang til at undlade at udbetale fuld omkostningsgodtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav - dels i aconto-sager i forhold til enkelte honorarkrav dels ved sagens afslutning - har virkning for anmodninger om omkostningsgodtgørelse, som indgives den 1. januar 2017 og senere.

Det foreslås i *stk. 7*, at lovforslagets § 1, nr. 7 og 8, om omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde har virkning for udgifter til sagkyndig bistand m.v., hvor bistanden udføres den 1. januar 2017 eller senere. Efter § 2 i bekendtgørelse nr. 791 af 25. juni 2014 om oplysninger om udgifter til sagkyndig bistand m.v. ved godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19 skal der med ansøgningen om omkostningsgodtgørelse følge en kopi af den eller de regninger, der søges godtgørelse for. Det er en betingelse for at opnå omkostningsgodtgørelse, at regningen fra den sagkyndige er udarbejdet på grundlag af sædvanlig fakturering, som er stilet til den godtgørelsesberettigede. Regnin-

gen skal være delt op med hensyn til størrelsen af honoraret for arbejdet ved hver instans pr. klagepunkt og skal indeholde oplysninger om anvendt antal timer pr. instans pr. klagepunkt (eventuelt skønsmæssigt fordelt). Det skal desuden klart fremgå af regningen, hvilke udgifter der er godtgørelsesberettigede, og hvilke der ikke er. Der skal tillige være en kort beskrivelse af det arbejde, som den sagkyndige har udført ved hver instans, og om der er særlige forhold, som begrundet honorarkravet. Den sagkyndige attesterer rigtigheden af disse oplysninger ved sin underskrift på ansøgningen.

På baggrund af disse regler er det muligt for SKAT at vurdere, hvorvidt arbejdet er udført den 1. januar 2017 eller senere eller før denne dato.

Det foreslås i *stk. 8*, at § 1, nr. 12, om forrentning ved tilbagebetaling af godtgørelsesbeløb, har virkning for omkostningsgodtgørelse, der udbetales den 1. januar 2017 eller senere, og som herefter kræves tilbagebetalt.

Det foreslås i *stk. 9*, at § 1, nr. 13, om sikkerhedsstillelse og forrentning ved henstand har virkning for beløb, hvortil der meddeles henstand den 1. januar 2017 eller senere. Virkningstidspunktet regnes med andre ord fra tidspunktet for afsendelsen af meddelelsen om henstand.

*Stk. 10* angår forslaget om overførelse af FFF-sagerne ved Landsskatteretten til vurderingsankenævnene. Efter gældende regler skal en vurderingssag visiteres til behandling ved vurderingsankenævnet. Klageren har imidlertid mulighed for i stedet at vælge Landsskatteretten som klageinstans senest 4 uger efter at have modtaget underretning om, at nævnet er blevet visiteret til vurderingsankenævnet, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 5. I næsten alle FFF-sagerne, hvor klageren er repræsenteret ved rådgiver, er Landsskatteretten valgt som klageinstans.

Forslaget går ud på, at klagesager til Landsskatteretten, som helt eller delvist angår en ansættelse vedrørende fradrag for forbedring af grundværdi eller afslag på ordinær genoptagelse af en ansættelse vedrørende fradrag for forbedring af grundværdi (FFF-sager), som udgangspunkt overføres til forsat klagebehandling og afgørelse ved vurderingsankenævnene.

Forslaget omfatter alle sager, hvori klagen helt eller delvist vedrører en ansættelse vedr. grundforbedringsfradrag eller afslag på genoptagelse af en ansættelse om et grundforbedringsfradrag efter de tidligere gældende regler i vurderingslovens §§ 17 og 18. Det vil således også gælde sager, hvor klagen vedr. grundforbedringsfradrag kun er en del af en klage om f.eks. grundværdi. Endvidere gælder det, hvis vurderingsankenævnet hjemviser sagen til SKAT, og den skattepligtige påklager SKATs nye afgørelse om grundforbedringsfradrag. Den nye klage vil også være omfattet af forslaget og vil således som udgangspunkt blive overført til behandling ved vurderingsankenævnet.

Det følger af forslaget, at Landsskatteretten vil behandle klagen, hvis der er tale om en klage over et vurderingsankenævns afgørelse, jf. § 16, stk. 5, i lov nr. 649 af 12. juni 2013 (nr. 1), eller hvis klageren har modtaget en indstilling til sagens afgørelse, eller klageren i forbindelse med en hø-

ring har modtaget oplysninger om en indstilling til sagens afgørelse (nr. 2). Det sidste er f.eks. tilfældet, hvor der skal holdes retsmøde i sagen, og Skatteankestyrelsens indstilling til klagens afgørelse derfor sendes til udtalelse i SKAT, jf. § 13, stk. 2, nr. 1, i bekendtgørelse nr. 1516 af 13. december 2013 om Skatteankestyrelsen. Klageren vil i denne situation blive hørt over indstillingen.

*Stk. 11* angår Skatteankestyrelsens beslutning om, at en sag omfattet af stk. 10, 1. pkt., skal behandles af Landsskatteretten, hvis betingelserne i skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. eller 3. pkt., er opfyldt. Efter § 35 b, stk. 1, 2. og 3. pkt., afgøres en klage af Landsskatteretten, hvis en af betingelserne i skatteforvaltningslovens § 21, stk. 4, nr. 1-5, er opfyldt. Endvidere kan en klage afgøres af Landsskatteretten, hvis klagen udspringer af samme forhold som en sag, der verserer ved Landsskatteretten. Bestemmelsen i skatteforvaltningsloven § 21, stk. 4, nr. 1-5, angår sager, som vil kunne få konsekvenser for et større antal skattepligtige (nr. 1), vedrører større økonomiske værdier (nr. 2), angår fortolkning af væsentlig betydning for lovgivningen (nr. 3), angår en stillingtagen til et EU-retligt spørgsmål af væsentlig rækkevidde (nr. 4) eller som i øvrigt har påkaldt sig eller skønnes at ville påkalde sig større offentlig interesse (nr. 5).

*Stk. 12* angår forslaget om, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndigt arbejde, som udføres efter lovens ikrafttræden i de FFF-sager, som overføres til vurderingsankenævnene. Efter gældende ret ydes der omkostningsgodtgørelse ved klage til Landsskatteretten, herunder i FFF-sagerne, men derimod ikke ved klage til vurderingsankenævnene, jf. skatteforvaltningslovens § 55, stk. 1, nr. 1. Som nævnt ovenfor i bemærkningerne til stk. 10, har klageren mulighed for at vælge Landsskatteretten i en sag, som af Skatteankestyrelsen er blevet visiteret til et vurderingsankenævn. I næsten alle FFF-sagerne, hvor klageren er repræsenteret ved rådgiver, er Landsskatteretten valgt som klageinstans.

Forslaget går ud på, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndigt arbejde, som udføres efter lovens ikrafttræden i sager, som efter stk. 10, 1. pkt., overføres til vurderingsankenævnene. Forslaget betyder, at en klager vil kunne opnå omkostningsgodtgørelse for udgifterne til det arbejde, som den sagkyndige har udført i klagesagen ved Landsskatteretten til og med den 31. december 2016, mens klageren ikke vil kunne opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til arbejde, som den sagkyndige udfører den 1. januar 2017 og senere, hvis sagen fordeles til et vurderingsankenævn. Det foreslås endvidere, at opnår klageren fuldt eller overvejende medhold ved vurderingsankenævnet, godtgøres de udgifter, der har været afholdt ved Landsskatteretten, med i alt 100 pct. Hvis klageren i forbindelse med klagen til Landsskatteretten f.eks. har fået omkostningsgodtgørelse med 50 pct. af bistandsudgifterne og klageren senere får fuldt eller overvejende medhold, vil udgifterne i forbindelse med klagen til Landsskatteretten blive godtgjort med i alt 100 pct. De almindelige regler om omkostningsgodtgørelse i kapitel 19 finder i den forbindelse tilsvarende anvendelse. Det gælder således bl.a. reglerne om Skatteankestyrelsens afgivelse af en medholds-vurdering efter § 56 og reglerne om udbetaling af omkostningsgodtgørelse m.v. i § 57.

Det foreslås i *stk. 13*, at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om fordeling af sagerne efter stk. 10, 1. pkt. Tanken er at udnytte denne bemyndigelse til at fordele de FFF-sager, som skal overføres, til et begrænset antal større vurderingsankenævn i landet med ledig sagsbehandlingskapacitet. Ved udmøntningen vil det blive sikret, at de vurderingsankenævn, som skal behandle de overførte sager, er jævnt fordelt over landet.

Der henvises nærmere herom til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.3.



## Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 1

I skatteforvaltningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr.1267 af 12. november 2015, foretages følgende ændringer:

## § 48...

*Stk. 3.* En endelig administrativ afgørelse kan ikke indbringes for domstolene senere end 3 måneder efter, at afgørelsen er truffet. Har klageinstansen afvist at behandle sagen, kan afvisningen ikke indbringes for domstolene senere end 3 måneder efter, at afvisningen er sket.

**1.** I § 48, *stk. 3, 1. pkt.*, indsættes efter »truffet«: », jf. dog *stk. 4*«.

**2.** I § 48 indsættes som *stk. 4*:

»*Stk. 4.* En endelig administrativ afgørelse, hvorover der inden udløbet af fristen i *stk. 3, 1. pkt.*, er indgivet klage til Folketingets Ombudsmand, kan ikke indbringes for domstolene senere end 1 måned efter, at Folketingets Ombudsmand har afsluttet sin behandling af sagen. Fristen kan dog aldrig være kortere end fristen efter *stk. 3, 1. pkt.*«

## § 52...

*Stk. 2.* Godtgørelsen er på 100 pct. af de godtgørelsesberettigede udgifter, hvis udgifterne ifølge regning skal betales eller er betalt, i anledning af at told- og skatteforvaltningen forelægger en afgørelse truffet af et skatteankenævn for Skatterådet til ændring, jf. § 2, *stk. 3*, eller Skatteministeriet indbringer en skatterådsafgørelse for Landsskatteretten, jf. § 40, *stk. 1*, eller Skatteministeriet indbringer et spørgsmål afgjort af skatteankeforvaltningen, et skatteankenævn, et vurderingsankenævn, et motorankenævn eller Landsskatteretten for domstolene eller Skatteministeriet anker en dom til højere instans. Godtgørelse efter 1. *pkt.* ydes kun til dækning af de godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes til sagens behandling ved den pågældende administrative klageinstans eller domstolsinstans. Dog ydes godtgørelse også for godtgørelses-

**3.** I § 52, *stk. 2, 3. pkt.*, indsættes efter »afholdes«: »ved anmodning om henstand efter § 51, og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes«.

berettigede udgifter, som afholdes, efter at der er truffet afgørelse i klage- eller retssagen, når udgifterne direkte knytter sig til udfaldet af den trufne afgørelse og er nødvendige for at gennemføre den. Hjemvises en sag som følge af nye oplysninger, som den skatte- eller afgiftspligtige fremlægger i sagen, ydes der dog ikke omkostningsgodtgørelse til behandlingen ved hjemvisningsinstansen, medmindre klageinstansen eller domstolen har taget stilling til det spørgsmål i klagen eller retssagen, som de nye oplysninger angår, og der efter de almindelige regler ydes omkostningsgodtgørelse ved denne hjemvisningsinstans.

.....

*Stk. 7.* Der ydes ikke omkostningsgodtgørelse efter dette kapitel for klager over afgørelser efter lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

*Stk. 8.* Krav på godtgørelse efter stk. 1-3 kan ikke sælges, pantsættes eller på anden måde overdrages. Kravet kan dog overdrages, herunder pantsættes, til den sagkyndige. Kravet kan i øvrigt ikke gøres til genstand for retsforfølgning eller modregning.

**§ 52 a.** Godtgørelse for godtgørelsesberettigede udgifter i en sag omfattet af § 52, stk. 2 eller 3, eller § 55, som ikke er afsluttet, ydes den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, jf. § 52, stk. 8, aconto med forbehold for eventuel tilbagebetaling. § 57, stk. 4 og 5, finder tilsvarende anvendelse.

**§ 53.** Godtgørelsesberettigede er fysiske og juridiske personer bortset fra dem, der er nævnt i stk. 2, som

1) er berettiget til at klage over en afgørelse i en sag, som er nævnt i § 55,

2) kan indbringe en afgørelse i en sag, som er nævnt i § 55, for domstolene,

3) i øvrigt må anerkendes som part i en sag, som er nævnt i § 55, eller

4) inddrages i en sag omfattet af § 55 af en myndighed, fordi myndigheden skønner, at den pågældende har en direkte retlig interesse i sagens udfald.

*Stk. 2.* Følgende juridiske personer er ikke godtgørelsesberettigede:

**4.** I § 52, *stk. 7*, indsættes efter »kapitel«:

»for klager over afgørelser om omkostningsgodtgørelse samt«.

**5.** I § 52, *stk. 8*, ændres »Krav« til: »Den godtgørelsesberettigedes krav«, og i *3. pkt.* indsættes efter »modregning«: »over for den godtgørelsesberettigede«.

**6.** I § 52 a, *2. pkt.*, ændres »§ 57, stk. 4 og 5« til: »§ 57, stk. 3-5«.

**7.** I § 53, *stk. 1*, udgår »bortset fra dem, der er nævnt i stk. 2,«

**8.** § 53, *stk. 2*, ophæves.

1) Skattepligtige efter selskabsskattelovens §§ 1 eller 2.

2) Skattepligtige efter fondsbeskatningslovens § 1.

### § 55...

*Stk. 3.* Godtgørelse ydes endvidere ved domstolsprøvelse af sager, som er godtgørelsesberettigede efter stk. 1, nr. 1-4, ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager, hvor et vurderingsankenævn eller et motorankenævn har truffet afgørelse, og ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager som nævnt i stk. 2.

*Stk. 4.* Endelig ydes godtgørelse for godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes, efter at der er truffet afgørelse i en klage- eller retssag, hvortil udgifterne er godtgørelsesberettigede, når udgifterne direkte knytter sig til udfaldet af den truffede afgørelse og er nødvendige for at gennemføre den. Hjemvises en sag som følge af nye oplysninger, som den skatte- eller afgiftspligtige fremlægger i sagen, ydes der dog ikke omkostningsgodtgørelse til behandlingen ved hjemvisningsinstansen, medmindre klageinstansen eller domstolen har taget stilling til det spørgsmål i klagen eller retssagen, som de nye oplysninger angår, og der efter de almindelige regler ydes omkostningsgodtgørelse ved denne hjemvisningsinstans.

### § 57...

*Stk. 3.* Giver en ansøgning om omkostningsgodtgørelse alene anledning til nærmere at undersøge størrelsen af udgifterne til behandling af sagen, herunder den sagkyndiges honorar, udbetales godtgørelsen ifølge ansøgningen med forbehold for eventuel tilbagebetaling.

*Stk. 4.* Er godtgørelsesbeløbet mindre end det beløb, som efter stk. 3 er udbetalt med forbehold, skal den godtgørelsesberettigede eller den sagkyndige, hvis udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet, jf. § 52, stk. 8, 2. pkt., tilbagebetale det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb. Den, der efter 1. pkt. skal tilbagebetale godtgørelsen, har ret til henstand, hvis afgørelsen om godtgørelsens tilbagebetaling påklages eller indbringes for domstolene.

*Stk. 5.* Er der tilbagebetalt godtgørelse efter stk. 4, 1. pkt., og findes det tilbagebetalte beløb senere

9. I § 55, *stk. 3*, udgår », ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager, hvor et vurderingsankenævn eller et motorankenævn har truffet afgørelse, og ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager som nævnt i stk. 2«, og som 2. *pkt.* og 3. *pkt.* indsættes:

»Det gælder dog ikke, hvis sagen angår vurdering i medfør af lov om vurdering af landets faste ejendomme, og sagen indbringes for domstolene efter § 48, stk. 2. Godtgørelse ydes desuden ved domstolsprøvelse af afgørelser i sager,

a) som er blevet behandlet i et vurderingsankenævn eller i et motorankenævn, eller

b) som er nævnt i stk. 2.«

10. I § 55, *stk. 4, 1. pkt.*, indsættes efter »afholdes«: »ved anmodning om henstand efter § 51, og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes«.

11. I § 57, *stk. 3*, indsættes som 2. – 4. *pkt.*:

»Dog kan told- og skatteforvaltningen helt eller delvis undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse, inden den nærmere undersøgelse af størrelsen af udgifterne er fortaget i tilfælde, hvor forvaltningen finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt. Udbetales beløbet delvis tages forbehold for eventuel tilbagebetaling. Udbetales det ansøgte beløb ikke eller kun delvis, og godtgørelseskravet senere fastslås at være større end det udbetalte beløb, udbetales det resterende beløb med en rente beregnet efter rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, pr. påbegyndt måned regnet fra dagen for SKATs afgørelse om reduktion af godtgørelseskravet.«

12. I § 57, *stk. 4, 1. pkt.*, indsættes efter »udbetalte godtgørelsesbeløb«: »med en rente fastsat efter kil-

at være blevet opkrævet med urette, udbetales beløbet med en rente. Renten beregnes med rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, pr. påbegyndt måned regnet fra dagen for indbetaling af det opkrævede godtgørelsesbeløb.

deskattelovens § 62, stk. 3« og efter 1. pkt. indsættes: »Renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.«

**13.** I § 57, stk. 4, indsættes som 4. pkt.:

»§ 51, stk. 4-6, finder tilsvarende anvendelse.«

**14.** Efter § 58 indsættes:

»§ 58 a. Sagkyndige skal efter anmodning fra told- og skatteforvaltningen indsende det regnskabsmateriale med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, som kan have betydning for told- og skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse.

*Stk. 2.* Såfremt anmodningen efter stk. 1 ikke efterkommes af den sagkyndige eller en tredjemand, som har regnskab m.v. i sin besiddelse, kan told- og skatteforvaltningen give påbud om, at materialet skal indsendes inden en fastsat frist, og betaling af tvangsbøder fra fristens overskridelse og indtil påbuddet efterkommes.

*Stk. 3.* Der er udpantningsret for tvangsbøder efter stk. 2.

*Stk. 4.* Told- og skatteforvaltningen har, hvis det skønnes nødvendigt, til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til den sagkyndiges lokaler for at gennemgå regnskabsmateriale med bilag og andre dokumenter, som kan have betydning for told- og skatteforvaltningens kontrol med udbetaling af omkostningsgodtgørelse.

*Stk. 5.* Politiet yder om fornødent told- og skatteforvaltningen bistand til gennemførelse af kontrollen efter stk. 4.«

## § 2

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1162 af 1. september 2016 følgende ændring:

### § 7 Q

*Stk. 1...*

*Stk. 2...*

*Stk. 3.* Udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager og skattesager kan ikke fradrages ved indkomstopgørelsen. Selskaber m.v. og selvstændigt erhvervsdrivende kan dog fradrage udgifter som nævnt i 1. pkt. ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, i det omfang der ikke kan ydes godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19.

**1. I § 7 Q, stk. 3, 2. pkt., indsættes efter »kapitel 19«: »for de samme udgifter«, og som 3. pkt. indsættes:**

»Udgifter til sagkyndig bistand i sager som nævnt i skatteforvaltningslovens § 52, stk. 7, kan dog ikke fradrages ved indkomstopgørelsen.«

### § 3

*Stk. 1.* Loven træder i kraft den 1. januar 2017.

*Stk. 2.* § 1, nr. 1 og 2, har virkning for endelige administrative afgørelser, som træffes den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 3.* § 1, nr. 3, 9 og 10, har virkning for afgørelser, som påklages til en administrativ klageinstans eller indbringes for domstolene den 5. oktober 2016 eller senere. I en sag omfattet af skatteforvaltningslovens § 55, stk. 3, 2. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 9, godtgøres udgifter til sagkyndig bistand, som afholdes i perioden 5. oktober 2016 til 31. december 2016, dog uanset 1. pkt. efter de almindelige regler i skatteforvaltningslovens kapitel 19.

*Stk. 4.* § 1, nr. 4, og § 2 har virkning for told- og skatteforvaltningens afgørelse om omkostningsgodtgørelse, som påklages til den administrative klageinstans eller indbringes for domstolene den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 5.* § 1, nr. 5, har virkning for krav på omkostningsgodtgørelse, som overdrages den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 6.* § 1, nr. 6 og 11, har virkning for anmodninger om omkostningsgodtgørelse, som indgives den 1. januar 2017 og senere.

*Stk. 7.* § 1, nr. 7 og 8, har virkning for udgifter til sagkyndig bistand, hvor bistanden udføres den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 8.* § 1, nr. 12, har virkning for omkostningsgodtgørelse, der udbetales den 1. januar 2017 eller senere, og som herefter kræves tilbagebetalt.

*Stk. 9.* § 1, nr. 13, har virkning for beløb, hvortil der meddeles henstand den 1. januar 2017 eller senere.

*Stk. 10.* Klager til Landsskatteretten, som helt eller delvist angår en ansættelse om fradrag for forbedring af grundværdi eller afslag på ordinær gen-

optagelse af en ansættelse om fradrag for forbedring af grundværdi efter de tidligere gældende regler i vurderingslovens §§ 17 og 18, jf. lovbekendtgørelse nr. 740 af 2. september 2002, overføres til fortsat klagebehandling og afgørelse ved vurderingsankenævnene. Det gælder dog ikke, hvis

1) der er tale om en klage over et vurderingsankenævns afgørelse, jf. § 16, stk. 5, i lov nr. 649 af 12. juni 2013, eller

2) klageren fra skatteankeforvaltningen har modtaget en sagsfremstilling med oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter skatteankeforvaltningens vurdering fører til, jf. skatteforvaltningslovens § 35 d, stk. 1, 2 eller 4, eller hvis klageren i øvrigt i forbindelse med en høring har modtaget oplysninger om den afgørelse, som sagens oplysninger efter skatteankeforvaltningens vurdering fører til.

*Stk. 11.* Skatteankeforvaltningen beslutter, at en sag omfattet af stk. 10, 1. pkt., skal behandles af Landsskatteretten, hvis betingelserne i skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. eller 3. pkt., er opfyldt.

*Stk. 12.* Der ydes ikke omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndigt arbejde, som udføres efter lovens ikrafttræden i sager, som efter stk. 10, 1. pkt., overføres til vurderingsankenævnene. Opnår klageren fuldt eller overvejende medhold ved vurderingsankenævnet, godtgøres de udgifter, der har været afholdt ved Landsskatteretten, med i alt 100 pct. Reglerne i skatteforvaltningslovens kapitel 19 finder tilsvarende anvendelse.

*Stk. 13.* Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om fordeling på vurderingsankenævn af sagerne efter stk. 10, 1. pkt.