

Forslag

til

Lov om ændring af skatteforvaltningsloven og ligningsloven

(Omkostningsgodtgørelse til skattepligtige selskaber og fonde, udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til Folketingets Ombudsmand, ingen omkostningsgodtgørelse ved påklage af afgørelser om godtgørelse, 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 er indgivet klage til Folketingets Ombudsmand, kan ikke indbringes for domstolene senere end 1 måned efter, at ombudsmanden har afsluttet sin behandling af sagen. Fristen kan dog aldrig være kortere end fristen efter stk. 3.”

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. § 52, stk. 8, affattes således:

”Stk. 8. Den godtgørelsesberettigedes 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 over for den godtgørelsesberettigede.”

6. I § 52 a, 2. pkt., ændres ”stk. 4 og 5” til: ”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. 4, 1. pkt., indsættes efter ”afholdes”: ”ved anmodning om henstand efter § 51 og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes”.

10. I § 57, stk. 3, indsættes som 2. og 3. pkt.:

”Dog kan told- og skatteforvaltningen helt eller delvist undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse, inden en vurdering

af rimeligheden af størrelsen af det ansøgte beløb er foretaget, i tilfælde, hvor forvaltningen finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimelig. Udbetales beløbet delvist, finder stk. 2, 4 og 5 tilsvarende anvendelse.”

11. I § 57, *stk. 4, 1. pkt.*, indsættes efter ”udbetalte godtgørelsesbeløb”: ”med en rente fastsat efter kildeskattelovens § 61, *stk. 2, 2. pkt.*” 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.”

12. I § 57, *stk. 4*, indsættes som *4. pkt.*: ”§ 51, *stk. 4-6*, finder tilsvarende anvendelse.”

13. Efter § 58 indsættes:

”§ 58 a. Sagkyndige skal efter anmodning fra told- og skatteforvaltningen indsende deres 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. Skattekontrollovens § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Vægrer en sagkyndig eller en tredjemand, som har regnskabsmaterialet m.v. i sin besiddelse, sig ved at efterkomme *stk. 1*, afgør told- og skatteforvaltningen, hvorvidt vedkommende er pligtig dertil, og kan om fornødent fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af tvangsbøder.

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

§ 2

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1081 af 7. september 2015, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 430 af 18. maj 2016, foretages følgende ændring:

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

§ 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 og 9, har virkning for afgørelser, som påklages til en administrativ klageinstans eller indbringes for domstolene den ... (fremsettelsesdagen) eller senere.

Stk. 4. § 1, nr. 4, har virkning for afgørelser om 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 10, 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. 11, har virkning for omkostningsgodtgørelse, der udbetales den 1. januar 2017 eller senere, og som herefter kræves tilbagebetalt.

Stk. 9. § 1, nr. 12, har virkning for beløb, hvortil der meddeles henstand den 1. januar 2017 eller senere.

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 ombudsmanden*
 - 3.2.1. *Gældende ret*
 - 3.2.2. *Lovforslaget*
 - 3.3. *Ingen godtgørelse i klagesager om omkostningsgodtgørelse*
 - 3.3.1. *Gældende ret*
 - 3.3.2. *Lovforslaget*
 - 3.4. *Ingen eller delvis udbetaling af godtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav inden rimelighedsvurdering*
 - 3.4.1. *Gældende ret*
 - 3.4.2. *Lovforslaget*
 - 3.5. *Ingen eller delvis udbetaling af godtgørelse ved åbenbart urimelige honorarkrav i anmodninger om acontoudbetalinger*
 - 3.5.1. *Gældende ret*
 - 3.5.2. *Lovforslaget*
 - 3.6. *Styrkelse af kontrollen med omkostningsgodtgørelse*
 - 3.6.1. *Gældende ret*
 - 3.6.2. *Lovforslaget*
 - 3.7. *Ændring af reglen om kreditorbeskyttelse af kravet på omkostningsgodtgørelse*
 - 3.7.1. *Gældende ret*
 - 3.7.2. *Lovforslaget*
 - 3.8. *Rente ved tilbagebetaling af godtgørelsesbeløb*
 - 3.8.1. *Gældende ret*
 - 3.8.2. *Lovforslaget*
 - 3.9. *Omkostningsgodtgørelse for udgifter til anmodning om henstand i forbindelse med klage*
 - 3.9.1. *Gældende ret*
 - 3.9.2. *Lovforslaget*
 - 3.10. *Sikkerhedsstillelse og forrentning ved henstand med tilbagebetaling af godtgørelse*
 - 3.10.1. *Gældende ret*
 - 3.10.2. *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 (V) indgik 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 ombudsmanden 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 december 2016 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 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

i skatteansættelsessager.

I gennem 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 forkerte grundlag og ukorrekte forudsætninger. Dette kan indførelsen af egentlige kontrolbestemmelser 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, forelægger SKAT spørgsmålet om honorarkravet for klagenævnet for den pågældende brancheorganisation. 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 administrative 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 urimeligt honorarkrav, indtil en endelig vurdering af honorarkravenes størrelse foreligger.

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 lovteksten 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 administrativ afgørelse for domstolene. Klage til ombudsmanden suspenderer ikke fristen. Det vil i praksis betyde, at en skattepligtig 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 ombudsmanden ikke fører til et gunstigt resultat for borgerne. Skatteyderne 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 ombudsmanden 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 ombudsmanden uden at frygte, at fristen for at gå til domstolene udløber, inden sagen hos ombudsmanden er afsluttet.

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, fratrække 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 ombudsmanden

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, kan en skattesag indbringes for domstolene, men der gælder en frist på 3 måneder, fra den endelige administrative afgørelse er truffet.

Ombudsmanden 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. Ombudsmanden bestemmer i øvrigt efter § 16, stk. 1, om en klage giver tilstrækkelig anledning til en undersøgelse.

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 ombudsmanden har afsluttet 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. *Ingen omkostningsgodtgørelse i klagesager om omkostningsgodtgørelse*

3.3.1. *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. Langt den overvejende del 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. Såvel Advokatnævnet som FSR - danske revisorer behandler forespørgsler fra SKAT om rimeligheden af størrelsen af deres medlemmers

honorarer. Det sker i henholdsvis Advokatnævnet/kredsbestyrelserne og i FSR's responsumudvalg. Hvis SKAT mener, at honoraret har været for stort, kræves det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb tilbagebetalt fra den skattepligtige uden renter. I de fleste tilfælde vil SKAT følge klagenævnets afgørelse.

Nedenfor i **tabel 1** vises andelen af sager afgjort af ovennævnte klagenævn i årene 2011-2015, hvori honoraret er blevet nedsat af nævnet efter SKATs forelæggelse af spørgsmålet for nævnet. 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 de sagkyndiges klagenævn i årene 2011-2015, hvori honoraret er blevet nedsat af nævnet

År	Antal afgørelser fra klagenævn	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 tilknyttet en brancheorganisation, eller er SKAT ikke enig i klagenævnets 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 de fleste klagesager om SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse spørgsmålet om honorarets størrelse. Kun i mindre grad angår klagerne andre 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 tilknyttet en brancheorganisation. Tallene viser, at langt de fleste rimelighedsvurderinger i disse sager (83 pct. af samtlige rimelighedsvurderinger) angår sager, hvor den sagkyndige ikke er tilknyttet en brancheorganisation.

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

År	Antal rimelighedsvurderinger	Rimelighedsvurderinger i sager, hvor sagkyndige ikke er 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.

3.3.2. 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 af SKAT og det administrative klagesystem, som i forvejen er udfordret af store sagspukler. For at begrænse antallet af sager, hvori rådgiver tager et for højt honorar, og hvor der klages over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, foreslås det derfor, at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse i sådanne klagesager.

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

3.4.1. 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 udtalelser fra det klagenævn, 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 knyttet til en brancheorganisation, 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.

3.4.2. Lovforslaget

Forslaget i § 1, nr. 11, går ud på, at SKAT helt eller delvist kan undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse inden en vurdering af rimeligheden af størrelsen af det ansøgte beløb er fortaget i tilfælde, hvor SKAT finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt. Udbetales beløbet delvist, udbetaler SKAT beløbet med forbehold. Bestemmelserne i § 57, stk. 2, om udbetaling af restbeløb med rente, stk. 4 om tilbagebetaling og muligheden for at opnå henstand med tilbagebetalingen ved påklage og stk. 5 om tilbagebetaling af indbetalte beløb med rente finder i den forbindelse tilsvarende anvendelse.

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

3.5.1. 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.... 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.

3.5.2. Lovforslaget

Efter forslaget omtalt i afsnit 3.5 får SKAT 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 forekommer åbenbart urimelig. 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.

3.6. Styrkelse af kontrollen med omkostningsgodtgørelse

3.6.1. 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. 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 omkostningsgodtgørelsesbekendtgørelsens § 4 vil SKAT herudover kunne anmode den godtgørelsesberettigede om yderligere oplysninger til brug for behandlingen af ansøgningen om omkostningsgodtgørelse. Tilsvarende vil SKAT

i tvivlstilfælde 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 skatteligningen, 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 tilskudskontrol.

3.6.2. 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. Endvidere foreslås det, at skattekontrollovens § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Vægrer en sagkyndig eller en tredjemand, som har regnskabsmaterialet 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 endeligt, at der bliver udpantningsret for sådanne tvangsbøder.

Henvisning til skattekontrollovens § 6 indebærer bl.a., at 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.

3.7. Ændring af reglen om kreditorbeskyttelse af kravet på omkostningsgodtgørelse

3.7.1. 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 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.

3.7.2. Lovforslaget

Forslaget går ud på at ændre 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 konkurstillfælde, at omkostningsgodtgørelsen udbetales til konkursboet for den sagkyndige, hvis kravet er overdraget, medmindre SKAT foretager modregning i andre fordringer, som SKAT har på konkursboet.

3.8. Rente ved tilbagebetaling af godtgørelsesbeløb

3.8.1. 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.

3.8.2. 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 § 61, stk. 2, 2. pkt., samt, at renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb. Det følger af kildeskattelovens § 61, stk. 2, 2. pkt., at procestillægget ved restskat beregnes en gang årligt og fastsættes som rentesatsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, 3. pkt., med tillæg af 0,8 procentpoint afrundet til en decimal. Herefter fastsættes renten ved tilbagebetaling af godtgørelse således som rentesatsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, 3. pkt., med tillæg af 0,8 procentpoint. Renten kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Bestemmelsen finder 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.

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

3.9.1. *Gældende ret*

En klage eller et sagsanlæg har efter statsskattelovens § 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. Imødekommer SKAT ikke anmodningen, vil en klage over SKATs afgørelse herom tilsvarende være godtgørelsesberettiget.

3.9.2. *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.

3.10. *Sikkerhedsstillelse og forrentning ved henstand med tilbagebetaling af godtgørelse*

3.10.1. *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.

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.

3.10.2. *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.

Det indebærer, 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

Lovforslaget 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. 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.

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 ombudsmanden har ingen nævneværdige økonomiske konsekvenser for det offentlige.

5. Administrative konsekvenser for det offentlige

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 2 årsværk svarende til ca. 1,2 mio. kr. til intern systemudvikling.

Forslaget vurderes endvidere at medføre løbende omkostninger på 6,5-7,0 årsværk til behandling af ekstra ansøgninger fra skattepligtige selskaber og fonde, 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.

Samlet set vurderes forslaget ikke at have nævneværdige konsekvenser for Skatteankestyrelsen og Landsskatteretten.

Forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til ombudsmanden 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 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 forsat 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.

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 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 ombudsmanden 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.

Forslaget om udskydelse af søgsmålsfristen ved klage til ombudsmanden har ingen nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.

8. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen nævneværdige administrative konsekvenser for borgerne.

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 – 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, Skatteankestyrelsen, SRF Skattefaglig Forening og Vurderingsankenævnsforeningen.

12. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Forslaget om, at der ikke udbetales godtgørelse i sager om klage over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, skønnes at	Forslaget skønnes at medføre merudgifter til godtgørelsesordningen på årligt ca. 60 mio. kr. efter tilbageløb og adfærd fra den 1. januar

	<p>medføre mindreudgifter i størrelsesordenen 0,6 mio. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd.</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 mindreudgifterne herved.</p> <p>Forslaget om forrentning ved tilbagebetalingsbeløb skønnes ikke at medføre nævneværdige mindreudgifter.</p>	<p>2017. Der er heri taget højde for bevarelsen af fradragsretten for sagkyndig bistand i skatteansættelsessager.</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 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 6,5 -7 årsværk til behandling af ekstra ansøgninger fra skattepligtige selskaber og fonde, 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 domstolene. 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>Forslaget om, at der ikke kan opnås omkostningsgodtgørelse i sager, hvori der klages over SKATs afgørelse om omkostningsgodtgørelse, medfører negative økonomiske konsekvenser for erhvervslivet i størrelsesordenen ca. 0,6 mio. kr. årligt efter tilbageløb.</p> <p>Det er ikke muligt nærmere at kvantificere de samlede økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.</p>
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	<p>Forslaget om, at SKAT til brug for kontrollen med udbetalingerne af</p>

		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.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen nævneværdige.	Ingen nævneværdige.
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1 og 2

Efter skatteforvaltningslovens § 48, stk. 3, gælder en frist på 3 måneder for at indbringe en endelig administrativ afgørelse for domstolene. Klage til ombudsmanden suspenderer ikke søgsmålsfristen.

Forslaget går ud på at gøre det muligt at klage til Folketingets Ombudsmand uden at miste adgangen til efterfølgende at gå til domstolene. Hvis en klage over en endelig administrativ afgørelse er indgivet til Folketingets Ombudsmand inden udløbet af fristen i § 48, stk. 3, skal den administrative afgørelse efter forslaget senest indbringes for domstolene 1 måned efter, at ombudsmanden har afsluttet sin behandling af sagen. Ombudsmanden 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 ombudsmanden 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.

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

Forslaget går ud på at lovfæste SKATs praksis om at yde 100 pct. i omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig

bistand i forbindelse med, at der søges 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 3.9.

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.

Forslaget går ud på også at undtage sager om klage over SKATs afgørelse om 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 3.3.

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.

Forslaget går ud på at ændre bestemmelsen, 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 3.7.

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 ud fra en rimelighedsvurdering 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 3.5.

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 atter 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 § 3, stk. 7.

Det henvises til de almindelige bemærkninger under afsnit 3.1.

Til nr. 9

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.

Forslaget går ud på også at gøre det muligt 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. 10

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.

Antallet af rimelighedsvurderinger, herunder særligt i sager, hvor den sagkyndige ikke er knyttet til en brancheorganisation, 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 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. Udbetales beløbet delvist, udbetaler SKAT beløbet med forbehold. Bestemmelserne i § 57, stk. 2, om udbetaling af restbeløb med rente, stk. 4 om tilbagebetaling og muligheden for at opnå henstand med tilbagebetalingen ved påklage og stk. 5 om tilbagebetaling af indbetalte beløb med rente finder i den forbindelse tilsvarende anvendelse.

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

Til nr. 11

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 til den sagkyndige.

Forslaget går ud på at indføre hjemmel til, at SKAT kan kræve renter i forbindelse med den godtgørelsesberettigedes tilbagebetaling af for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse. Det foreslås, at renten fastsættes efter rentesatsen i kildeskattelovens § 61, stk. 2, 2. pkt., og at renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte godtgørelsesbeløb. Ved at henvise til kildeskatteloven skabes parallelitet mellem de situationer, hvor SKAT skal foretage en medudbetaling efter § 57, stk. 2 og 5, og hvor SKAT skal søge at få et godtgørelsesbeløb tilbagebetalt. Renten i kildeskattelovens § 61, stk. 2, 2. pkt., fastsættes efter rentesatsen i opkrævningslovens § 7, stk. 2, 3. pkt., med tillæg af 0,8 procentpoint afrundet til en decimal.

Det foreslås samtidig, at renten ikke kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.8.

Til nr. 12

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.

Forslaget går ud på at indføre 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. Der 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 3.10.

Til nr. 13

Efter skattekontrollovens § 6 kan SKAT til brug for skattekontrollen pålægge selvstændigt erhvervsdrivende og selskaber at indsende deres regnskaber med bilag for såvel tidligere som for det løbende regnskabsår og andre dokumenter, der kan have betydning for skattemæssigheden, 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, som i så fald drager omsorg for, at materialet afleveres til den pågældende tredjemand efter benyttelsen.

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 skatteligningen, og foretage opgørelse af kassebeholdning og lignende. Ejeren og ejerens ansatte skal yde SKAT fornøden vejledning og hjælp ved kontrollen. Kontrollen kan dog ikke gennemføres på en ejendom, der tjener til privatbolig eller fritidsbolig. Kontrollen omfatter ikke adgang til kontrol af selve privatboligen eller fritidsboligen, men alene lokaler, der anvendes erhvervsmæssigt. 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.

Forslaget går ud på, at sagkyndige efter anmodning fra SKAT skal indsende deres 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. Skattekontrollovens § 6 finder tilsvarende anvendelse. Det følger bl.a. heraf, at er det tredjemand, der har regnskabsmaterialet 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, afgør SKAT i tilfælde af, at den sagkyndige eller en tredjemand ligger inde med regnskabsmaterialet m.v., og denne ikke vil efterkomme anmodningen om udlevering, hvorvidt vedkommende tredjemand eller sagkyndige er pligtig dertil. SKAT kan om fornødent fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af tvangsbøder.

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

Der henvises i øvrigt til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.6.

Til § 2

Efter ligningslovens § 7 Q, stk. 3, 1. pkt., kan udgifter til sagkyndig bistand i skatteansættelsessager og skattesager ikke fradrages ved indkomstopgørelsen. 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.

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.

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, den 1. januar 2017 og senere, jf. forslagens § 1, stk. 14. 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 og 9, 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 ... (fremsættelsesdagen) eller senere. Herved lovfæstes SKATs administrative praksis hurtigst muligt. Dette vil være til gunst for den godtgørelsesberettigede.

Der henvises om baggrunden for disse bestemmelser til de almindelige bemærkninger i afsnit 3.9.

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.

Det foreslås i *stk. 5*, at § 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 10, 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 § 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.

Det foreslås i *stk. 8*, at § 1, nr. 11, 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. 12, 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.

Bilag 1**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* er indgivet klage til Folketingets Ombudsmand, kan ikke indbringes for domstolene senere end 1 måned efter, at ombudsmanden har afsluttet sin behandling af sagen. Fristen kan dog aldrig være kortere end fristen efter *stk. 3*.”

§ 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 godtgørelsesberettigede 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

3. I § 52, *stk. 2, 3. pkt.*, indsættes efter ”afholdes”: ”ved anmodning om henstand efter § 57, stk. 4, og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes”.

4. I § 52, *stk. 7*, indsættes efter ”kapitel”: ”for klager over afgørelser om omkostningsgodtgørelse samt”.

5. § 52, *stk. 8*, affattes således: ”Den godtgørelsesberettigedes 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 over for den godtgørelsesberettigede.”.

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

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

pågældende har en direkte retlig interesse i sagens udfald.

Stk. 2. Følgende juridiske personer er ikke godtgørelsesberettigede:

1) Skattepligtige efter selskabsskattelovens §§ 1 eller 2.

2) Skattepligtige efter fondsbeskatningslovens § 1.

8. § 53, stk. 2, ophæves.

§ 55...

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 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.

9. I § 55, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter ”afholdes”: ”ved anmodning om henstand efter § 57, stk. 4, og godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes”.

§ 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

10. I § 57, stk. 3, indsættes efter 1. pkt.:

”Dog kan told- og skatteforvaltningen helt eller delvis undlade at udbetale omkostningsgodtgørelse inden en vurdering af rimeligheden af størrelsen af det ansøgte beløb er fortaget i tilfælde, hvor forvaltningen finder, at størrelsen af det ansøgte beløb er åbenbart urimeligt. Udbetales beløbet delvis, finder stk. 2, 4 og 5 tilsvarende anvendelse.”.

11. I § 57, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter

”godtgørelsesbeløb”: ”med en rente beregnet efter rentesatsen i § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. Renten beregnes fra tidspunktet for udbetalingen af det for meget udbetalte

domstolene.

Stk. 5. Er der tilbagebetalt godtgørelse efter stk. 4, 1. pkt., og findes det tilbagebetalte beløb senere at være blevet opkrævet med urette, udbetales beløbet med en rente. Rente beregnes med rentesatsen i kildeskattelovens § 62, stk. 3, pr. påbegyndt måned regnet fra dagen for indbetaling af det opkrævede godtgørelsesbeløb.

§ 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.

godtgørelsesbeløb og kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. ”.

12. I § 57, *stk. 4*, indsættes efter 2. pkt., der bliver til 3. pkt.: ”Bestemmelsen i § 51, stk. 4-6, finder tilsvarende anvendelse. ”

13. Efter § 58 indsættes:

”§ 58a. Sagkyndige skal efter anmodning fra told- og skatteforvaltningen indsende deres 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.

Skattekontrollovens § 6 finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Vægrer en sagkyndig eller en tredjemand, som har regnskabsmaterialet m.v. i sin besiddelse, sig ved at efterkomme stk. 1, afgør told- og skatteforvaltningen, hvorvidt vedkommende er pligtig dertil, og kan om fornødent fremtvinge pligtens efterkommelse ved pålæg af tvangsbøder.

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

§ 2

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. .. af... , som ændret bl.a. ved og senest ved, foretages følgende ændring:

1. § 7 Q, *stk. 3,2. pkt.*, indsættes efter ”kapitel 19”: ”for de samme udgifter”.

§ 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 og 9, har virkning for afgørelser, som påklages til en administrativ klageinstans eller

indbringes for domstolene den ...
(fremsættelsesdagen) eller senere.

Stk. 4. § 1, nr. 4, har virkning for afgørelser om 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 10, 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. 11, har virkning for omkostningsgodtgørelse, der udbetales den 1. januar 2017 eller senere, og som herefter kræves tilbagebetalt.

Stk. 9. § 1, nr. 12, har virkning for beløb, hvortil der meddeles henstand den 1. januar 2017 eller senere.