

SKATTEPROCESSEN

JAN HINZE

sekretariatsleder i Landskatteretten

cand. jur.

3. ændrede og forøgede udgave

Udgivet af

FORENINGEN AF STATS-AUTORISEREDE REVISORER

1975

Indholdsfortegnelse

I.	INDLEDNING	7
II.	SKATTEPROCESSEN I HISTORISK PERSPEKTIV	9
A.	De kommunale ligningsmyndigheders udvikling	9
1.	Købstæderne	9
2.	Landdistrikterne	12
3.	København og Frederiksberg	13
B.	De statslige ligningsmyndigheders udvikling	15
C.	Udviklingen inden for ejendomsbeskatningen	29
III.	DE PROCESSUELLE PRINCIPPER	34
A.	Det kontradiktoriske princip	34
B.	Princippet om partsoffentlighed og om offentlighed	35
a.	Loven om offentlighed i forvaltningen. Almindelige bemærkninger	36
1.	Lovens systematik	37
2.	Hvem kan benytte loven?	37
3.	Hvilke myndigheder gælder loven for?	38
4.	Hvilke dokumenter omfattes af loven?	39
5.	Undtagelsesbestemmelserne	40
6.	Notatreglen	44
b.	Særlige regler for parterne	45
c.	Hvem træffer afgørelse om aktsindsigt, og hvilke klagemuligheder foreligger?	54
d.	Ikrafttrædelsesbestemmelser	55
e.	Opkrævning af gebyr	55
C.	Mundtlighedsprincippet	56
D.	Dispositionsmaksimen, forhandlingsmaksimen og officialmaksimen	57
E.	Eventual- og koncentrationsmaksimen	60
IV.	HOVEDTRÆK AF KILDESKATTEORDNINGEN	61
V.	DEN NUVÆRENDE LIGNINGSADMINISTRATION	66
A.	De kommunale ligningsmyndigheders sammensætning	66
B.	Forskudsregistreringen	72
1.	Forskudsregistreringsmyndigheden	73
2.	Arbejdet med forskudsregistreringen	75
3.	Klager over forskudsregistreringen	79
4.	Omregistreringer og supplerende registreringer	79
C.	Den foreløbige ansættelse	80
a.	Ligningsarbejdets tilrettelæggelse	80
b.	Udsendelse af selvangivelsesblanketter	84
c.	Lovgivningens anvisninger vedrørende den foreløbige ansættelse	84

D.	De særlige regler i København og Frederiksberg vedrørende den foreløbige ansættelse	87
D.	De foreløbige ansættelser oversendes til skatterådet	95
F.	Fuldmagtning i praksis af ligningsreglerne	98
F.	De statslige ligningsmyndigheder	100
G.	Skatterådene	100
G.	Skatterådenes sammensætning	100
G.	Skatterådenes virksomhed	103
G.	Særligt vedrørende skatterådenes begrundelsespligt	107
F.	Skatterådenes nye opgaver efter kildeskatteordningen	109
G.	Værdiansættelser i dødsboer	109
B.	Klager over beregning af passivposter	111
C.	Bindende forhåndsbesked i dødsboskattesager	112
G.	Engørelsesafgift og afståelsesafgift	115
G.	De nye skatterådsskretariater	115
G.	Skatterådsarbejdets afslutning	117
G.	Skatterådet er første instans ved ligning af selskaber m. v.	118
G.	Særligt om Københavns skatteråd	121
G.	Særligt om Frederiksberg skatteråd	123
G.	Anden klagebehandling	124
G.	Slutopgørelsen. Klager over skattens beregning	127
B.	Amtsskatterådene og amtsskatteinspektoraterne	129
G.	Amtsskatteinspektoraternes særlige opgaver	130
G.	Amtsskatterådenes særlige opgaver	132
G.	Sømandsskattekontoret og sømandsskattenævnet	133
A.	Sømandsskattekontoret	133
B.	Sømandsskattenævnet	135
C.	Sømandsskattens beregning, afregning m. v.	135
D.	Kildeskattedirektoratet	136
G.	Statens ligningsdirektorat og ligningsrådet	137
G.	Ligningsdirektoratets opgaver	139
G.	Særligt om ligningsdirektoratets revisionsvirksomhed	140
G.	Særligt om skønmæssige ansættelser	144
G.	Hvornår foreligger der et skøn?	146
B.	Hvornår foreligger der en „forhøjelse“? Nedsættelse af ansættelsen	152
G.	Hvor sent kan den skønmæssige forhøjelse gyldigt foretages?	153
D.	Gælder reglen også for landsskatteretten?	155
G.	Optages forholdet af landsskatteretten ex officio?	156
F.	Ligningsdirektoratets tilsyn med skatteberegningerne	157
G.	Ligningsdirektoratets virksomhed ved påklage til landsskatteretten	158
G.	Ligningsdirektoratets responderende virksomhed	162
G.	Ligningsdirektoratets øvrige funktioner	163
G.	Fortegnelse over kontorerne i ligningsdirektoratets 1. afdeling	163
VI.	LANDSSKATTERETTEN	165
F.	Indledende bemærkninger	165
G.	Kritik af landsskatteretten	166
G.	Forretningsordenen	167
F.	Kompetenceproblemer	168
G.	Særligt om foreældelse	173

5.	Særligt om praksisskærpelse	175
5.	Klagens indgivelse	184
6.	Fuldmagt	191
7.	Den forberedende sagsbehandling	191
8.	Særligt om skønsmæssige ansættelser	193
9.	Ligningsdirektoratets erklæring indhentes	194
10.	Den skriftlige votering	194
11.	Retsmøder	195
12.	Selve den mundtlige procedure	196
13.	Vidner og sagkyndige	197
14.	Klagerens indlæg	198
a.	Påstanden	198
b.	Sagsfremstillingen	199
c.	Retskilder	199
d.	Konklusion	199
15.	Ligningsdirektoratets indlæg. Replik. Duplik	199
16.	Kendelsen afsiges	200
17.	Genoptagelse	201
18.	Reformønskerne	202
a.	Grundtankerne	202
b.	Den foreslåede organisation	204
c.	Lægmandsdeltagelse	205
d.	Konsulenter, syn og skøn	206
e.	Forretningsgangen. Skriftvekslingen. Vidneførsel	206
f.	Afgørelse ved enkelt-dommer	207
g.	Sagsomkostninger	208
h.	Skønsmæssige ansættelser	208
i.	Klagebegrænsende foranstaltninger	208
j.	Genoptagelse. Indbringelse for de ordinære domstole	210
k.	Reformtankerne kun gennemført i begrænset omfang	210
VII.	FINANSMINISTERIETS SKATTEDEPARTEMENT	212
1.	Indledende bemærkninger	212
2.	Skattedepartementets opgaver	212
3.	Skattedepartementet har ingen ligningsmæssige beføjelser	214
4.	Udfærdigelse af fortolkningsbidrag m. v.	215
a.	Cirkulærer	215
b.	Bekendtgørelser	216
c.	Kongelige anordninger	216
d.	Lovbekendtgørelser	216
5.	Skattedepartementets nuværende organisation	217
VIII.	PRØVELSEN VED DE ORDINÆRE DOMSTOLE	219
1.	Indledende bemærkninger	219
2.	Særligt om skønssager	220
3.	Skatteyderens indbringelse af sagen	223
4.	Spørgsmål om skatteyderens aktindsigt under domstolsprøvelsen	224
5.	Skattevæsenets indbringelse af sagen	227
IX.	FREMMEDE RET	228
1.	Sverige	228
a.	Ligningen	228

1.	Indledende bemærkninger	229
1.	Bilag I. Forskudt	229
1.	Forskningsrapport	230
1.	Forberedende	234
1.	Forberedende	236
1.	Fordoms	237
1.	Fordoms	240
1.	Fordoms	242
1.	Fordoms	243
1.	Fordoms	247
1.	F. V. A.	248
1.	Fordomsrepublikken Tyskland	250
1.	VEJLEDNINGSMATERIALE	252
1.	Indledende bemærkninger	255
1.	Ansøgningerne	255
1.	Indledende	255
1.	Indledende opgaver	258
1.	Indledende klagebehandling	259
1.	Indledende revisionsbehandling	260
1.	Indledende meddelelse ved ligningsrådets revision	262
1.	Indledende meddelelse ved de særlige opgaver	263
1.	Indledende meddelelse ved vurderingen	263
1.	Ansøgning af Tysk	264
1.	Ansøgning af forpligtet	264
1.	Ansøgning af indbringeren af domme	265
1.	Ansøgning af indbringeren af domme	266
1.	Opfølgende	266
1.	Indledende	267
1.	Bilag	267
1.	Bilag I. Forskudt af omkostninger	271
1.	Bilag	271
1.	Indledende bemærkninger om Lunders inddeling i	273
1.	Indledende bemærkninger om Lunders inddeling i	273
1.	Bilag	273
1.	Indledende bemærkninger om inddeling af landet i skatte kredse	277
1.	Bilag	277
1.	Indledende bemærkninger om inddeling af landet i skatte kredse	280
1.	Bilag	280
1.	Indledende bemærkninger om inddeling af landet i skatte kredse	291
1.	Bilag	291
1.	Indledende bemærkninger om inddeling af landet i skatte kredse	295
1.	Bilag	295
1.	Indledende bemærkninger om inddeling af landet i skatte kredse	307
1.	Bilag	307

Forord

Medens sigtet med 1. udgaven af denne bog, som udkom i 1969, i første række var at tilvejebringe en fremstilling, der kunne tjene undervisningen i skatteproces, er der ved udarbejdelsen af de senere udgaver i højere grad, end det var tilfældet for såvidt angik 1. udgaven, lagt vægt på at skabe et arbejdsredskab for alle, der i praksis beskæftiger sig med skattespørgsmål og skifte af dødsboer.

Fremstillingen omfatter hele det nuværende skattesystem, lige fra forskudsregistreringen til en skattesags eventuelle endelige afgørelse ved Højesteret. Særlig tyngde er lagt på skatteklagebehandlingen i almindelighed og proceduren i landsskatteretten i særdeleshed.

De ændrede regler om indgivelse af klage til landsskatteretten og om ligningsdirektoratets medvirken ved klagebehandlingen har nødvendiggjort omarbejdelse af dele af bogen, idet hovedsystematikken dog så vidt muligt er bevaret.

Fremstillingen, som er à jourført til 15. december 1974, har som tidligere udgaver alene til hensigt at give en oversigt over alle gældende skatteprocessuelle regler, men har ikke til formål at sætte eventuelle problemer under debat.

Jeg retter min bedste tak til skattedirektor E. Hunsbal, Frederiksberg skattedirektorat, kontorchef Knud Sørensen, Direktoratet for Københavns skattevæsen og til kontorchef i Statens Ligningsdirektorat, Arne Bernth Pedersen for værdifuld hjælp i forbindelse med fremstillingen af henholdsvis de særlige regler på Frederiksberg og i København samt organisationen af vurderingsmyndighederne m. v.

København i januar 1975.

Jan Hinze

PS. Efter den efter redaktionens afslutning skete regeringsomdannelse varetages de i bogen omhandlede funktioner, som hidtil er tillagt finansministeren og finansministeriet, af ministeren og ministeriet for skatter og afgifter.

I Indledning

Begrebet skatteproces er ikke entydigt. Man hører det ofte anvendt som udtryk for klagebehandlingen ved landsskatteretten – og eventuelt påfølgende søgsmål ved de ordinære domstole – men hyppigt anvendes det også som betegnelse for al skatteklagebehandling og efterfølgende domstolsprøvelse. Nærværende fremstilling omfatter behandlingen af skattesager i videst mulige forstand, således at den bl.a. også omfatter ligningen, ligningsmyndighederne – såvel lokale som centrale – samt finansministeriets skattedepartementets arbejdsfunktioner og kompetenceområder. Kernen i skatteprocessen er med andre ord en beskrivelse af samtlige skattemyndigheder, deres funktioner, indbyrdes forhold og behandlingsmåde.

De typiske komplekser, som fastlægger behandlingen af skattesager – og som groft udtrykt på den ene side søger at skabe grundlag for den størst mulige ligningseffektivitet og på den anden side sigter på at tilkæde de skattepligtige den størst mulige retsbeskyttelse – er som følge af udviklingen blevet så komplicerede, at en samlet selvstændig fremstilling findes hensigtsmæssig.

Den udvikling henimod optimal ligningseffektivitet og størst mulig beskyttelse for de skattepligtige, som især har fundet udtryk i lovgivning og praksis siden 2. verdenskrig, er ikke et afsluttet kapitel. Tværtimod er skatteprocessen for tiden – på samme måde som det har været og er tilfældet i et stort antal lande indenfor den vestlige civilisations område – tilsyneladende inde i en udvikling, som – som tidligere modstykke, hvilket naturligvis hænger sammen med de stærkt forøgede skattekrav fra det offentliges side. For ligningseffektivitetens vedkommende går bestræbelserne ud på at tilføre ligningsarbejdet, som i vidt omfang udføres af lægmænd, fagteknisk assistence, og der foreligger herom en udvalgsberedning af 29. november 1960 vedrørende organisationen af de lokale ligningsmyndigheder. En del af dens grundsynspunkter er imødekommet i forbindelse med kommunalreformen pr. 1. april 1970.

Med hensyn til retsbeskyttelsesforanstaltningerne har der som i andre vesteuropæiske lande været stærke ønsker fremme om, at der i højere grad end det nu er tilfældet, tilsikres borgerne fri adgang til

klageprøvelse i et domstolslignende organ, hvor sagen behandles under iagttagelse af sædvanlige processuelle principper og garantier. Til udredning af dette spørgsmål nedsatte den daværende finansminister den 3. oktober 1959 et sagkyndigt udvalg med det formål at gennemgå landsskatterettens organisation og eventuelt fremkomme med forslag til ændringer heri. Udvalget har i september 1963 afgivet en betænkning (nr. 339/63), som omtales senere. Betænkningen, som i princippet går ind for en fundamental omdannelse af landsskatteretten i domstolsretning, har afstedkommet en ændringslov til loven om landsskatteretten af 25. maj 1966, som imidlertid kun på enkelte punkter følger betænkningens tanker, jfr. nedenfor. Det i betænkningen nedlagte grundsynspunkt, som var udtryk for udvalgsflertallets opfattelse, blev ikke ført ud i livet, og der er næppe for tiden planer om at tage spørgsmålet op påny.

For at man kan tilegne sig forståelsen af den danske skatteadministrations særlige struktur – dens sammensætning af kommunale og statslige opgaver og dens særordninger bl.a. i hovedstaden – er det nødvendigt at foretage et historisk tilbageblik.

II. Skatteprocessen i historisk perspektiv

Medens en permanent ordning vedrørende beskatning til staten af indkomst og formue først så dagens lys ved statskatteloven af 15. maj 1904 – der trådte i kraft den 1. april 1904 – har vi igennem flere århundreder kendt til mere eller mindre stedsevarende opkrævningsordninger med det formål at bestride udgifterne til fælles lokale anliggender, altså det vi i dag kalder opkrævning af kommuneskat. Oprindeligt var opkrævningsordningerne med hensyn til disse lokalt afkrævede skatter bestemt af deres specielle formål – det drejede sig væsentligst om byskatter samt skatter til skolevæsenet og fattigvæsenet – og først i vort århundrede blev disse skatter genstand for regulering ved indførelsen af egentlige generelle regler om skattepligt til kommunen.

Medens der i byerne på et ret tidligt tidspunkt organiseredes egentlige ligningsmyndigheder med den udelukkende opgave at udarbejde og forestå skatteopkrævningen, opstod sådanne myndigheder først langt senere i landdistrikterne.

Især om overgangen fra enevælde til folkestyre i begyndelsen af femte århundrede betød indførelse af reformer, også for skattevæsenets vedkommende, betød de forskellige forudsætninger for ligningsarbejdets tilrettelæggelse og den tidsmæssige stærkt adskilte påbegyndelse af arbejdet betydningsfulde forskelligheder i ligningsorganisationen i købstæderne, sognekommunerne og i København. Dette forhold har udviklingen til stadighed båret præg af, også efter indførelsen af direkte skatter til staten.

A. De kommunale ligningsmyndigheders udvikling

1. KØBSTÆDERNE

For købstæderne gjaldt oprindeligt bestemmelsen i 3-6-1 i Christian den Femtes Danske Lov af 15. april 1683, hvilken bestemmelse udgjort er en videreførelse af Christian den Fjerdes lovgivning på dette område. Det hedder i 3-6-1:

Borgerskabet skal aarligen den tredie Januarii udvælge to, fire