

**JAN PEDERSEN**

**SKATTEFORVALTNING  
SKATTEPROCES  
SKATTEKONTROL**

JURIST- OG ØKONOMFORBUNDETS FORLAG

Skatteforvaltning –  
Skatteproces – Skattekontrol

Jan Pedersen

# Skatteforvaltning – Skatteproces – Skattekontrol



Jurist- og Økonomforbundets Forlag  
2020

*Jan Pedersen*  
Skatteforvaltning – Skatteproces – Skattekontrol

1. udgave, 1. oplag

© 2020 by Jurist- og Økonomforbundets Forlag

Alle rettigheder forbeholdes.  
Mekanisk, elektronisk, fotografisk eller anden gengivelse af  
eller kopiering fra denne bog eller dele heraf  
er ifølge gældende dansk lov om ophavsret ikke tilladt  
uden forlagets skriftlige samtykke eller aftale med Copy-Dan.

Omslag: Marianne Tingkov  
Sats: Christensen Grafisk  
Tryk: Ecograf

Printed in Denmark 2020  
ISBN 978-87-574-4486-5  
e-ISBN 978-87-7198-432-3

Jurist- og Økonomforbundets Forlag  
Gothergade 137  
1123 København K

Telefon: 39 13 55 00  
e-mail: [forlag@djoef.dk](mailto:forlag@djoef.dk)  
[www.djoef-forlag.dk](http://www.djoef-forlag.dk)

# Forord

Bogen omhandler tre hovedområder af den formelle skatteret: Skatteforvaltning – Skatteproces – Skattekontrol. Bogen er derfor opdelt i tre hovedafsnit.

Fremstillingen retter sig mod den samlede skatteforvaltning, uanset om denne retter sig mod skatter eller afgifter, men bogen har særligt sigte på indkomstbeskatningen. Navnlig Del 1 om Skatteforvaltningens opbygning og kompetence og om sagsbehandlingsregler, herunder ansættelsesfrister og forældelse mv., er relateret til den almindelige forvaltningsret i det omfang, denne er relevant. Tilsvarende gælder, at Del 2 om Skatteprocessen omhandlende klage og domstolsprøvelse er relateret til henholdsvis den almindelige forvaltningsrets regler om administrativ rekurs og Retsplejelovens regler om den civile retspleje.

Bogen er skrevet som en hånd- og lærebog med fyldige henvisninger til anden litteratur og en omfattende angivelse af og analyse af praksis, navnlig domspraksis.

Bogen er forsynet med fyldigt stikordsregister og afgørelses- og domsregister.

Bogen indgår som lærebog på faget: »Skatteforvaltning – Skattekontrol – Skattestrafferet« på den juridiske og erhvervsjuridiske kandidatuddannelse på Juridisk Institut. Det er håbet, at bogen kan finde anvendelse i undervisningen i den formelle skatteret på andre højere læreanstalter. Det er ligeledes håbet, at bogen kan anvendes som håndbog af praktikere, skattemyndigheder samt klagemyndigheder og domstole mv.

Bogen er med vanlig dygtighed samlet og renskrevet af Bente Schandorff Hansen, Aarhus Universitet, som jeg takker for eminent godt samarbejde.

Bogen er ajourført med lovgivning og praksis mv. pr. 1. januar 2020.

Aarhus, februar 2020

Jan Pedersen



# Indholdsfortegnelse

<b>Forord</b> .....	5
<b>Afsnit I – Principper og historik</b> .....	15
<b>Kapitel 1 Skatteforvaltningsrettens overordnede systematik</b> .....	17
<b>Kapitel 2 Historik</b> .....	23
2.1 Statsskatteloven fra 1922 .....	23
2.2 Landsskatteretsloven .....	24
2.3 Kontrolloven og Lov om oprettelse af Amtsskatteråd og Amtsligningsinspektorater .....	26
2.4 Skattestyrelsesloven .....	27
2.5 Skattestyrelsesreformen af 1989 .....	28
<b>Kapitel 3 Skatteforvaltningsloven</b> .....	31
<b>Afsnit II – Skatteforvaltningen</b> .....	35
<b>Kapitel 1 Told- og skatteforvaltningen – organisation og kompetence</b> .....	37
1.1 Enhedsforvaltning .....	37
1.2 Skatteforvaltningens organisation og kompetence .....	37
1.3 Skattestyrelsens kompetence – navnlig i henseende til skatteansættelsen .....	40
1.3.1 Forskudsregistrering .....	41
1.3.2 Skatteansættelse .....	42
1.3.3 Øvrige afgørelser, vejledning og uformel forhåndsbesked ....	46

## Indholdsfortegnelse

1.3.4	Tilrettelæggelse – Tilsyn – Kontrol.....	47
1.3.5	Bindende svar.....	48
<b>Kapitel 2</b>	<b>Skatterådet.....</b>	<b>57</b>
2.1	Skatterådets sammensætning.....	57
2.2	Sagsbehandlingen i Skatterådet.....	58
2.3	Skatterådets kompetence.....	59
2.3.1	Skatterådets kompetence i »særlige sager«.....	59
2.3.2	Revision af afgørelser fra ankenævn.....	60
2.3.3	Skatterådets afgivelse af bindende svar.....	62
2.3.4	Skatterådets fastsættelse af takster og standarder.....	62
2.3.5	Forelæggelse af sager om »skattemisbrug« efter LL § 3.....	63
2.3.6	Skatterådets kompetencer i henhold til særlig lovbestemmelse.....	65
2.3.7	Påklage af Skatterådets afgørelser.....	65
<b>Kapitel 3</b>	<b>Kommunalbestyrelsens kompetence – Borgerservice....</b>	<b>67</b>
<b>Kapitel 4</b>	<b>Skatteministeren.....</b>	<b>69</b>
<b>Kapitel 5</b>	<b>Sagsbehandlingsregler.....</b>	<b>71</b>
5.1	Det skatteretlige partsbegreb.....	71
5.1.1	Partsbegrebet.....	71
5.1.2	Skatteforvaltningslovens partsbegreb.....	71
5.2	Skatteforvaltningsrettens sagsbehandlingsregler.....	74
5.2.1	Habilitet.....	75
5.2.2	Kontradiktion – Sagsfremstilling og »agterskrivelse«.....	76
5.2.3	Begrundelse.....	90
5.2.4	Kompetence – Retskraft.....	91
5.2.5	Ansættelsesfrister.....	93
5.3	Konsekvenserne af sagsbehandlingsfejl.....	93
5.4	God forvaltningsskik.....	98
5.5	Retssikkerhedsloven.....	99
<b>Kapitel 6</b>	<b>Genoptagelse og ændring.....</b>	<b>101</b>
6.1	Genoptagelse af skatteforvaltningsafgørelser – Begrebsbestemmelse.....	101
6.2	Ansættelsesfristerne – ordinær og ekstraordinær skatteansættelse.....	104
6.2.1	Ansættelse med forbehold.....	107
6.3	Ordinær skatteansættelse – SFL § 26.....	108
6.3.1	Ansættelse på myndighedernes foranledning.....	108
6.3.2	Ansættelse på skatteyderens foranledning.....	111
6.3.3	Ansættelse af afskrivninger.....	112



6.3.4	Fremførselsberettigede underskud og tab .....	113
6.3.5	Balanceposter .....	114
6.3.6	Forlænget ordinær ansættelsesfrist.....	115
6.3.7	Forskudt regnskabsår.....	118
6.3.8	Forkortet ordinær ansættelsesfrist for fysiske personer med enkle økonomiske forhold .....	118
<b>6.4</b>	<b>Ekstraordinær skatteansættelse – Fristgennembrud – 6 måneders reaktionsfrist .....</b>	<b>120</b>
6.4.1	Ændringer i det retlige grundlag for ansættelsen – SFL § 27, stk. 1, nr. 1 .....	124
6.4.2	Konsekvensændringer ved ændret skatteansættelse – SFL § 27, stk. 1, nr. 2 .....	127
6.4.3	Konsekvensændringer ved ændring i løbende ydelse eller ved ændret overdragelsessum – SFL § 27, stk. 1, nr. 3.....	131
6.4.4	Undgåelse af international dobbeltbeskatning – SFL § 27, stk. 1, nr. 4.....	133
6.4.5	Culpøse forhold hos den skattepligtige – SFL § 27, stk. 1, nr. 5 134	
6.4.6	Skatterådets ændring af skatteankenævnskendelser – SFL § 27, stk. 1, nr. 6 .....	139
6.4.7	Praksisændring – SFL § 27, stk. 1, nr. 7.....	139
6.4.8	Særlige omstændigheder – SFL § 27, stk. 1, nr. 8.....	143
6.5	Ekstraordinær genoptagelse af balanceposter.....	146
6.6	Kompetenceforholdene ved genoptagelse af skatteansættelsen .....	146
6.7	Genoptagelse af andre skatteforvaltningsafgørelser .....	149
6.8	Formueretlig forældelse – Forældelsesloven af 2007.....	151
6.8.1	Forældelsesfrister for skattekrav – SFL § 34 a.....	151
6.8.2	Suspension af forældelsesfristen .....	156
6.9	Afbrydelse af forældelsesfristen .....	158
6.10	Omgørelse og skatteforbehold .....	159
6.10.1	Kravene til skatteforbehold – SFL § 28 .....	160
6.10.2	Kravene til omgørelse – SFL § 29.....	162
6.10.3	Betalingsomgørelse – LL § 2, stk. 5.....	168
6.10.4	Omvalg – SFL § 30 .....	169
6.11	Det skatteretlige forventningsprincip – Uformel forhåndsbesked.....	172
	<b>Afsnit III – Skatteproces .....</b>	<b>179</b>
	<b>Kapitel 1 Administrativ klage – klagesystem .....</b>	<b>181</b>
1.1	Klagesystemet og dets overordnede kompetence .....	181
1.2	Afgørelsesbegrebet .....	182
1.3	Partsstatus i klagesager .....	183

## Indholdsfortegnelse

1.4	Opsættende virkning – Henstand.....	187
1.5	Indsigelser over faktisk forvaltningsvirksomhed – Klage over sagsbehandlingens form og fremgangsmåde.....	189
1.6	Skatteforvaltningens Borger- og Retssikkerhedschef.....	191
<b>Kapitel 2</b>	<b>Klage til Skatteministeren .....</b>	<b>193</b>
<b>Kapitel 3</b>	<b>Skatteankestyrelsen.....</b>	<b>195</b>
3.1	Organisation og kompetence.....	195
3.2	Indgivelse af klage – krav til klagen.....	196
3.3	Klagefrist .....	197
3.4	Klagegebyr.....	198
3.5	Visitering af klagesager – Skatteankestyrelsens klagekompetence .....	199
3.6	Skatteankestyrelsens forberedelse af sagen .....	201
<b>Kapitel 4</b>	<b>Fælles regler for klage.....</b>	<b>203</b>
4.1	Klagesagens påstande og anbringender .....	203
4.1.1	Delkendelse .....	205
4.2	Afledede ændringer i en skatteansættelse.....	207
4.3	Syn og skøn.....	208
4.4	Sagens behandling og oplysning i Skatteankestyrelsen.....	210
4.5	Tilbagekaldelse af klagen – Henlæggelse.....	210
4.6	Genoptagelse.....	211
<b>Kapitel 5</b>	<b>Skatteankenævn .....</b>	<b>213</b>
5.1	Skatteankenævnenes organisation .....	213
5.2	Skatteankenævnets kompetence .....	216
5.2.1	Klage over forskudsansættelse .....	217
5.2.2	Klage over personers skatteansættelse .....	217
5.2.3	Klage over bindende svar .....	219
5.2.4	Klage over ansættelse af underskud og tab .....	220
5.2.5	Klage over ansættelse af ejendomsværdiskat.....	220
5.2.6	Klage over passivposter .....	220
5.2.7	Klage over afgørelser om dødsboers regnskabsførelse og klage over afgørelser vedr. regnskabsførelse og selvangivelse i fremmed valuta .....	221
5.2.8	Klage over skatnedslag.....	221
5.2.9	Klage over skønmæssig ansættelse af moms.....	221
5.3	Skatteankenævnets kendelse.....	222

<b>Kapitel 6 Landsskatteretten</b> .....	223
6.1 Landsskatterettens overordnede kompetence .....	223
6.2 Landsskatterettens organisation .....	224
6.3 Sagens afgørelse i Landsskatteretten .....	226
<b>Kapitel 7 Ombudsmanden</b> .....	229
7.1 Ombudsmandens kompetence .....	229
7.2 Klagebehandlingen hos Ombudsmanden.....	230
7.3 Ombudsmandens bedømmelsesgrundlag.....	232
7.3.1 Prøvelse af skatteretlige forvaltningsakter .....	232
7.3.2 Prøvelse af anden myndighedsudøvelse – Faktisk forvaltningsmyndighed.....	236
7.3.3 Prøvelse af rammerne for Skatteforvaltningens virksomhed .....	236
7.4 Ombudsmandens reaktionsmuligheder .....	236
<b>Kapitel 8 Domstolsprøvelse</b> .....	239
8.1 Domstolsprøvelse i skatteforvaltningen.....	239
8.2 Former for domstolsprøvelse .....	240
8.2.1 Skatteyderens sagsanlæg .....	240
8.2.2 Skattemyndighedernes søgsmålsret.....	242
8.2.3 Skattekravet i skattestraffesager.....	245
8.3 Retsplejen i skattesager.....	247
8.3.1 Søgsmålskompetencen .....	247
8.3.2 Domstolenes saglige og stedlige kompetence .....	249
8.3.3 Søgsmålsfrister .....	253
8.3.4 Anke af skattesager – Fuldbyrkelse .....	256
8.3.5 Procesformen.....	257
8.3.6 Direkte indbringelse af afgørelser for domstolene .....	258
8.3.7 Indbringelse af klageafgørelser – »Overspringelse«.....	259
8.4 Påstande og anbringender .....	260
8.5 Ændring af sagsgenstanden – Nova.....	262
8.6 Domstolenes legalitetsprøvelse.....	265
8.6.1 Prøvelse af skøn .....	265
8.6.2 Skatteskøn .....	270
<b>Kapitel 9 Sagsomkostninger – Omkostningsdækning</b> .....	273
9.1 Udgifter til sagkyndig bistand i skattesager efter SL § 6 a, LL § 7 Q mv. ....	273
9.2 Omkostningsgodtgørelse i skattesager.....	275
9.2.1 Indledning.....	275

## Indholdsfortegnelse

9.2.2	De omkostningsberettigede sager.....	276
9.2.3	Kredsen af godtgørelsesberettigede .....	278
9.2.4	De godtgørelsesberettigede udgifter.....	279
9.2.5	Størrelsen af de godtgørelsesberettigede udgifter .....	280
9.2.6	Omkostningsdækningsprocenten .....	282
9.2.7	Ansøgning om og udbetaling af omkostningsgodtgørelse .....	284
9.3	Beskatning af modtagne tilskud til dækning af omkostninger i skattesager.....	284
<b>Afsnit IV – Skatteansættelsen .....</b>		<b>285</b>
<b>Kapitel 1 Indledning og historik.....</b>		<b>287</b>
<b>Kapitel 2 Procedure og fremgangsmåde ved skatteansættelsen ....</b>		<b>291</b>
<b>Kapitel 3 Skatteindberetningsloven .....</b>		<b>293</b>
3.1	Arbejds- og hvervgivere mv.....	294
3.2	Finansielle virksomheder mv. ....	295
3.3	Fonde og foreninger mv.....	296
3.4	Selskaber mv. ....	296
3.5	Fagforeninger og A-kasser mv. ....	297
3.6	Offentlige myndigheder .....	297
3.7	Andre indberetninger .....	297
3.8	Indberetterens pligter og ansvar.....	299
3.9	Løbende indberetning fra rådgivere mv. ved grænseoverskridende skattearrangementer – Mandatory Disclosure .....	300
<b>Kapitel 4 Oplysningspligten .....</b>		<b>303</b>
4.1	Den almindelige oplysningspligt .....	303
4.2	Skattepligtige undtaget fra oplysningspligt .....	307
4.3	Særlige oplysninger .....	309
4.3.1	Supplerende oplysninger fra skatteyderen .....	309
4.3.2	Oplysninger fra tredjemand.....	319
<b>Kapitel 5 Oplysningsfrister .....</b>		<b>321</b>
<b>Kapitel 6 Administrative sanktioner ved undladt eller ukorrekt opfyldelse af oplysningspligt .....</b>		<b>323</b>
6.1	»Feltlåsning« – Afskæring af »Tast Selv« .....	323
6.2	Tvangsbøder og skattetilæg .....	326
6.3	Skønmæssig ansættelse – Taksering.....	327

<b>Kapitel 7 Skatteansættelsen – Sagsoplysning og »bevisbyrde«</b> .....	331
7.1 Officialprincippet.....	331
7.2 Sagstilsikring – Skattekontrollens tilrettelæggelse – »Det obligatoriske princip« .....	333
7.3 Revision og taksering.....	336
7.4 Den skatteretlige bevisbedømmelse – Bevisbyrden .....	339
<b>Afsnit V – Skattekontrollen</b> .....	343
<b>Kapitel 1 Indledning og historik</b> .....	345
<b>Kapitel 2 National og international skattekontrol</b> .....	349
2.1 Kontrolbeføjelser over for ikke-skattepligtige i Danmark.....	349
2.2 Kontrolbeføjelser over for danske skattepligtige i udlandet.....	351
2.3 International skattekontrol .....	352
2.4 Udveksling af oplysninger mellem danske myndigheder – Registersamkøring .....	355
<b>Kapitel 3 Kontrolbeføjelsernes tidsmæssige udstrækning</b> .....	357
<b>Kapitel 4 Kontrolbeføjelser over skatteyderen</b> .....	359
4.1 Kontroloplysninger fra skatteyderen selv .....	359
4.2 Kontrolbeføjelser over for erhvervsdrivende.....	361
4.2.1 SKL § 53 – Dokumentudlevering .....	363
4.2.2 Fysisk skattekontrol hos erhvervsdrivende .....	367
4.3 Formueoplysninger .....	371
4.4 Hovedaktionæroplysninger .....	372
<b>Kapitel 5 Kontrolbeføjelser over for tredjemand</b> .....	375
5.1 Oplysninger fra den skattepligtige og oplysninger fra tredjemand.....	375
5.2 Oplysninger til brug for krydsrevision.....	377
5.3 Finansielle virksomheders oplysningspligt.....	379
5.4 Advokaters oplysningspligt .....	381
5.5 Oplysningspligt for offentlige myndigheder, erhvervsdrivende og juridiske personer.....	383
5.5.1 Oplysningspligtens udstrækning .....	383
5.5.2 Skatterådets tilladelse.....	384
5.5.3 Teleoplysninger .....	385
5.6 Dødsboers oplysningspligt.....	386
5.7 Oplysningspligt for udbydere af skattearrangementer.....	387
5.8 Tilsyn med nedskrivninger og hensættelser i finansielle	

## Indholdsfortegnelse

institutioner .....	388
5.9 Pålæg – Tvangsbøder – Klage – Strafansvar .....	389
<b>Kapitel 6 Retssikkerhedsloven .....</b>	<b>391</b>
6.1 Retssikkerhedsloven som overordnet ramme om forvaltningens kontrolbeføjelse .....	391
6.2 Retssikkerhedslovens almene principper for gennemførelse af tvangsindgreb .....	392
6.2.1 Retssikkerhedslovens baggrund og anvendelsesområde .....	392
6.2.2 Formkrav ved gennemførelse af tvangsindgreb .....	393
6.2.3 Forholdet til forvaltningsretten og strafferetsplejen .....	395
6.3 RSL § 9, stk. 1 – Forvaltningskontrol og strafferetlig efterforskning..	396
6.3.1 RSL § 9, stk. 2 – Kontroloplysninger til brug for behandlingen af andre spørgsmål end fastsættelse af straf....	399
6.3.2 RSL § 9, stk. 4 – Samtykke til fortsættelse af kontrolforanstaltning .....	402
6.4 RSL § 10 – Selvinkriminering .....	403
6.4.1 Retten til ikke at inkriminere sig selv, RSL § 10, stk. 1 .....	403
6.4.2 Retten til ikke at inkriminere andre, RSL § 10, stk. 2 .....	405
6.4.3 Selvinkrimineringsforbuddet og Skattekontrollovens straffebestemmelser .....	406
6.5 Vejledning og samtykke .....	409
6.6 Retsvirkningen af den manglende iagttagelse af Retssikkerhedslovens bestemmelser .....	409
<b>Forkortelsesregister .....</b>	<b>413</b>
<b>Doms- og afgørelsesregister .....</b>	<b>417</b>
<b>Stikordsregister .....</b>	<b>423</b>

# Afsnit I

## Principper og historik

Denne bog er omfattet af lov om ophavsret og må ikke videregives – herunder udlånes, sælges eller kopieres – i digital form.

Indholdet må alene anvendes af licenstagere i henhold til de til enhver tid gældende licensbetingelser.

© Jurist- og Økonomforbundets Forlag



## KAPITEL 1

# Skatteforvaltningsrettens overordnede systematik

Den formelle skatteret – også kaldet skatteforvaltningsretten – omfatter dels de forvaltningsretlige og processuelle regler, som normerer ansættelse, kontrol, opkrævning og håndhævelse af skattekravet med tilhørende klagebehandling, dels de kompetenceregler, som udgør forudsætningen for skattemyndighedernes virke.

Retsgrundlaget for skatteforvaltningsretten udgøres navnlig af den generelle skatteforvaltningsretlige lovgivning med tilhørende administrative forskrifter. Af betydning er især Skatteforvaltningsloven, der indeholder såvel de overordnede regler for skattemyndighedernes organisation og kompetence som reglerne for den nærmere gennemførelse af skatteretlige forvaltningsakter samt påklage og domstolsprøvelse heraf. Yderligere kan nævnes Skattekontrolloven, der fastlægger de skattepligtiges oplysningspligter med tilhørende ansvar og myndighedernes kontrolbeføjelser. Den generelle skatteforvaltningsretlige lovgivning suppleres af en række mere eller mindre omfattende bestemmelser af skatteforvaltningsretlig karakter i den materielle lovgivning f.eks. Kildeskattelovens afsnit V-VII om opkrævning og inddrivelse mv. af skattekrav, Opkrævningsloven, Inddrivelsesloven etc.

Skatteforvaltningsretten henhører under den formelle skatteret, idet den ikke selv indeholder regler, der virker bestemmende for størrelsen af den skattepligtige indkomst eller skattekravets størrelse. Sådanne regler indeholdes i den materielle skatteret omfattende dels den subjektive skatteret, hvor kredsen af skattepligtige angives (skatterettens subjekter), dels den objektive skatteret, hvor de skattepligtige indtægter og fradrag angives (skatterettens objekter).

Skatteforvaltningsretten henhører i systematisk henseende under forvaltningsretten. Heraf følger, at den almindelige forvaltningsret som principielt udgangspunkt finder anvendelse, herunder navnlig Forvaltningsloven, Lov om offentlighed i forvaltningen, Lov om Folketingets Ombudsmand samt almin-

delige offentligretlige principper om myndigheders kompetence til udstedelse af administrative forskrifter, krav til sagsoplysning (officialprincippet), krav til sagsbehandling, iagttagelse af god forvaltningsskik etc. Sådanne almindelige principper suppleres navnlig i henseende til Forvaltningslovens regler om inhabilitet, begrundelse, klagevejledning etc. Ikke sjældent er den almindelige forvaltningsret dog fraveget ved selvstændig lovregulering, f.eks. reglerne om genoptagelse og revision af skatteansættelse i SFL §§ 26 og 27, reglerne om domstolsprøvelse i SFL §§ 47-50 etc. I andre tilfælde er den almindelige forvaltningsret blot suppleret af specielle bestemmelser i skatteforvaltningsretten, f.eks. SFL § 15 om habilitet for medlemmer af klageorganer og SFL §§ 19 og 20 om sagsfremstilling og »agterskrivelse«. Forholdet mellem den almindelige forvaltningsret og skatteforvaltningsretten kan udtrykkes således, at den almindelige forvaltningsret finder anvendelse, medmindre særlig undtagelse er foretaget i den særlige skatteforvaltningsretlige lovgivning.

Skatteansættelse, opkrævning og håndhævelse af skattekravet er utvivlsomt samfundets mest omfattende og krævende forvaltningsopgave. Den indebærer ikke blot en masseforvaltning, der retter sig mod landets samlede millionbefolkning og hundredetusindtal af skattepligtige juridiske personer, men også en stillingtagen til hver enkelt skattesubjekts mangfoldige og egenartede indtægts- og udgiftsposter. Hertil kommer, at masseadministrationen foretages på grundlag af den omfattende og særdeles komplicerede skattelevgivning. Yderligere indebærer skatteforvaltningen afgørelser, der ofte er af afgørende betydning for skattesubjekternes privatøkonomi og dermed for befolkningens velfærd. Endelig er det et faktum, at skatteområdet har en sådan nationaløkonomisk betydning, at beskatningens gennemførelse er en forudsætning for velfærdsstatens hele eksistens. Skatteforvaltningsopgaven er følgelig undergivet en betydelig politisk, økonomisk og samfundsmæssig opmærksomhed.

I sammenligning med andre forvaltningsområder, hvor der foretages en masseforvaltning på grundlag af en kompliceret lovgivning – f.eks. socialretten – er det kendetegnende, at skatterettens indhold og grænser bestandigt prøves ved klageinstanser og domstole. Den omstændighed, at beskatningen omfatter betydelige beløb for den enkelte skattepligtige, medfører, at det ofte er formålstjenligt at ofre udgifter til skatteadvokater og revisorer for at sikre, at myndighedernes skattekrav har den fornødne hjemmel og er opgjort korrekt. Samtidig indeholder lovgivningen om omkostningsdækning i skattesager i SFL §§ 52-61 favorable vilkår for skatteprocesser. Det er derfor vanskeligt for skatteforvaltningen at nedprioritere kravene til hjemmel og legalitet til fordel for rent praktiske administrative hensyn.

En række betydelige og ofte modsatrettede skattepolitiske hensyn er således bestemmende for skatteforvaltningsrettens nærmere indhold.

Opgaverne for den samlede skatteforvaltning omfatter en række forskellige funktioner. Som det fremgår af SFL § 1, varetager told- og skatteforvaltningen – der er den overordnede lovmæssige myndighedsbetegnelse – forvaltningen af skatter, dvs. ikke blot indkomstskatten, men også alle afgifter i de talrige afgiftslove. Sidstnævnte omfatter navnlig bo- og gaveafgift, merværdiafgift (moms), motor og forsikringsafgifter (f.eks. registreringsafgift og vægtafgift på motorkøretøjer), energi- og miljøafgifter (f.eks. elafgift, benzinafgift, affaldsafgift), forbrugsafgifter (f.eks. ølafgift, vinafgift, spiritusafgift, tobaksafgift) og kasino- og lotteriafgift. I henseende til indkomstbeskatningen er den helt centrale opgave naturligvis selve skatteansættelsen bestående af opgørelsen af den skattepligtige indkomst og herpå følgende skatteberegning.<sup>1</sup> På grundlag heraf skal de opgjorte skattekrav indkræves, hvad enten dette sker ved de skattepligtiges frivillige indbetalinger af foreløbige acontoskatter, efterbetalinger eller ved myndighedernes tvangsinddrivelse gennem udlæg, lønindeholdelse, universalfølgning, modregning etc. For så vidt angår acontoskatter (A-skat, B-skat, aconto-selskabsskat mv.), er disse i vidt omfang fastsat forud ved en såkaldt forskudsregistrering.

Det er kendetegnende, at skatteansættelsen sker digitalt ved indgående anvendelse af IT og i betydelig grad, for så vidt angår fysiske personer, på grundlag af oplysninger om indkomstforhold, som myndighederne allerede er i besiddelse af i kraft af Skatteindberetningsloven (SIL). Det er tillige kendetegnende, at en skatteansættelse kan ændres både til gunst og til skade for den skattepligtige. Alene fristreglerne i SFL §§ 26-27 medfører en skatteansættelses endelighed, hvorfor disse regler har en central betydning. Skatteansættelsen præges således af et princip om materiel korrekthed.

Ligeledes til varetagelse af hensynet til en korrekt og ensartet skatteansættelse indeholder skatteforvaltningsretten udførlige regler om den skattepligtiges klageadgang og ret til domstolsprøvelse. Klage over told- og skatteforvaltningens afgørelser, uanset om disse relaterer sig til indkomstskat eller afgifter, indgives til Skatteankestyrelsen til forberedelse og evt. visitering til afgørelse af et ankenævn eller Landsskatteretten.

1. Synonymt med udtrykket skatteansættelse er udtrykket ligning, som tidligere anvendtes i videre omfang, men som nu ofte anvendes i flæng med udtrykket skatteansættelse. I nyere lovgivning anvendes dog alene udtrykket skatteansættelse eller ansættelse af indkomstskat, jf. f.eks. SFL § 5, stk. 1, nr. 2, om skatteankenævnets kompetence ved klagebehandling af fysiske personers »Ansættelse af indkomstskat«.

## Kapitel 1. Skatteforvaltningsrettens overordnede systematik

Foruden den væsentlige opgave bestående af skatteansættelse af juridiske og fysiske personer indebærer skatteforvaltningen et væld af øvrige opgaver. Mangfoldige steder i den materielle skattelovgivning er told- og skatteforvaltningen givet hjemmel til meddelelse af tilladelser og dispensationer. Hertil kommer den overordnede administration af hele skatteforvaltningsopgaven samt opkrævning af skattetilsvær mv.

En systematisering af de mangfoldige opgaver, som er pålagt skattemyndighederne i henseende til indkomstskat, kan foretages på flere måder. En funktionsbestemt systematisering resulterer i, at opgaverne kan opdeles i 8 hovedgrupper:

1. Skatteansættelse med forudgående forskudsansættelse af acontoskatter
2. Skattekontrol af tidligere foretagne ansættelser
3. Gennemførelse af øvrige skatteforvaltningsretlige afgørelser, herunder meddelelse af dispensationer og tilladelser hjemlet i skattelovgivningen
4. Administration og styring af skatteforvaltningsopgaven samt opkrævning mv. af skattetilsvær
5. Klagebehandling
6. Meddelelse af bindende svar
7. Vejledning og besvarelse af forespørgsler
8. Parlamentarisk funktion og regeludstedelse, herunder udarbejdelse af lovgivning, og administrative regler, herunder bekendtgørelse, Den Juridiske Vejledning, SKM-meddelelser mv.

Ved Skatteforvaltningsloven af 2005 er etableret en enhedsforvaltning, den statslige told- og skatteforvaltning, benævnt Skatteforvaltningen, som udøver den samlede forvaltning af lovgivningen af skatter, ligesom Skatteforvaltningen er kompetent i henseende til Lov om vurdering af landets faste ejendomme samt registrering af biler.<sup>2</sup> Skatteforvaltningen er organisatorisk opdelt i 7 styrelser: Administrations- og Servicestyrelsen, Gældsstyrelsen, Motorstyrelsen, Skattestyrelsen, Toldstyrelsen, Udviklings- og Forenklingstyrelsen samt Vurderingsstyrelsen. Centralt i skatteforvaltningen står Skattestyrelsen, der varetager ansættelse og kontrol af indkomstskat og afgifter.

Herudover behandles klager af uafhængige klageorganer (Skatteankesforvaltningen (Skatteankestyrelsen) med tilhørende skatte-, vurderings- og motorankenævns samt Landsskatteretten), ligesom Skatterådet bistår ved forvaltningen og kan afgøre sager, som Skattestyrelsen forelægger. Den

2. Se hertil Bkg. 2018.804 om varetagelsen af told- og skatteforvaltningens opgaver.

kommunale kompetence i skatteforvaltningen – der blev etableret ved Statskattelovene – er helt fjernet ved Skatteforvaltningsloven, dog således at kommunalbestyrelsen varetager en kommunal borgerservice omfattende råd og vejledning også om skattemæssige spørgsmål. Denne service omfatter dog ikke kompetencen til at afgøre nogen form for forvaltningsafgørelser, men er begrænset til en faktisk forvaltningsvirksomhed omfattende råd og vejledning på generelt niveau. Endelig er Folketingets Ombudsmand efter de almindelige regler i Ombudsmandsloven tillagt kompetence i henseende til, om skatteforvaltningen sker i strid med gældende ret, eller om der på anden måde er sket fejl eller forsømmelse.

Organisationsplanen for den samlede skatteforvaltning med tilhørende klagemyndigheder og domstolsprøvelse kan skitseres således:



