



Notat

**Retssikkerhedschefens
sekretariat**

11. november 2010
J.nr. 10-011424

Styresignaler og retssikkerhed i SKAT

1. Indledning

1. 1 Baggrund for det juridiske dokument "styresignalet"

1.1.1 Dannelse af den statslige enhedsforvaltning. SKAT- meddelelser erstatter cirkulærer

Den 1. november 2005 etableredes den statslige enhedsforvaltning SKAT ved en fusion af ToldSkat, dvs. Told- og Skattestyrelsen samt told- og skatteregionerne og de kommunale skatteforvaltninger. Den lovgivningsmæssige ramme for etableringen af enhedsforvaltningen var skatteforvaltningsloven, lov nr. 427 af 31. maj 2005, med regler om organisationen, den formelle kompetence og sagsbehandlingen af skatter, afgifter, told mm. Skatteforvaltningsloven ophævede den tidligere gældende skattestyrelseslov.

Ved fusionen blev de tre myndigheder, Told- og Skattestyrelsen, told- og skatteregionerne og de kommunale skatteforvaltninger, erstattet af én statslig forvaltningsmyndighed - SKAT, hvilket betød, at der ikke længere eksisterede noget over- underordningsforhold i mellem forskellige myndigheder på dette område. Som en konsekvens heraf blev det besluttet ikke længere at udsende bindende tjenestebefalinger i cirkulæreform, men i stedet at udsende enten en bekendtgørelse eller en SKAT-meddelelse. Denne beslutning om at erstatte TSS-cirkulærer med SKAT-meddelelser blev offentliggjort i meddelelsen SKM2006.607.SKAT. Det fremgår heraf, at:

"SKAT meddelelsen er således en ny informationstype, der dels afløser cirkulæreformen og dels omfatter informationer, der tidligere blev udsendt af Told- og Skattestyrelsen under informationstypen "Meddelelser"."

SKAT-meddelelser blev tildelt et SKM nummer, de blev offentliggjort på SKATs hjemmeside, og de blev lagt i Retsinformations regeldatabase.

Der blev iværksat et arbejde med at gennemgå de cirkulærer der var gældende pr. 1. november 2005 med henblik på at få ophævet så mange som muligt og skrevet dem ind i de juridiske vejledninger eller genudsendt som SKAT-meddelelser. En

række TSS-cirkulærer om genoptagelse forblev dog gældende frem til deres udløbsdato.

1.1.2 Styresignaler introduceres efter organisationsændringen i 2009

Den 1. januar 2009 blev der indført en ny struktur i SKAT. Herefter var SKAT organiseret i et hovedcenter, et administrativt center (SAC) og 6 regioner.

I denne nye struktur blev der etableret en ny landsdækkende, virtuel enhed - Juridisk Center (JUC). JUC skulle understøtte gennemførelsen af Skatteministeriets overordnede målsætning om at sikre en retfærdig og effektiv finansiering af fremtidens offentlige sektor - særligt i forhold til koncernens visioner om retssikkerhed, ensartethed og kvalitet.

1.1.2.1 JUC's målsætning og rolle i SKAT

I forbindelse med etableringen blev JUC's målsætning og rolle i SKAT beskrevet.

Af "Infopakke nr. 1" af 3. december 2008 fremgår følgende om JUC's målsætning og rolle i SKAT:

"Med den nye struktur etableres der et landsdækkende virtuelt Juridisk Center. Målet har været at skabe et nyt center, der overordnet set skaber grundlaget for en korrekt og ensartet retsanvendelse i hele SKAT. Juridisk Center skal være juridisk sparringspartner for hele SKAT og kombinere hurtighed og kvalitet i opgaveløsningen.

Målene i Juridisk Center er:

At sikre korrekt lovfortolkning, således at der til enhver tid foreligger et grundlag, som muliggør korrekt og ensartet retsanvendelse i SKAT

At vejledninger, pjecer og instruktionsmateriale samt juridiske problemløsninger har fokus på service og sætter kunden i centrum

At skabe grundlaget for, at der er sammenhæng fra fortolkning til vejledning og sagsbehandling og at understøtte det tværgående samarbejde og vidensdeling i SKAT."

Den 22. december 2008 offentliggjorde man "Håndbog - JUC", hvor følgende om JUC's målsætning og rolle i SKAT fremgår:

"Målsætningen for JUC er, at vi skal være kendt for vores skarphed i lovfortolkningen, for vores hurtighed i udmeldingerne, for vores serviceorientering, hvor kunden - ikke sagen - er i centrum og for vores ønske og evne til at deltage aktivt i tværgående aktiviteter, både i og uden for SKAT.

JUC er med andre ord hele SKATs advokatkontor: Der, hvor man kommer for at søge professionel hjælp og vejledning til det, der falder uden for ens eget kompetenceområde.

...

Det ny JUC skal understøtte realiseringen af Skatteministeriets mission om at sikre en retfærdig og effektiv finansiering af fremtidens offentlige sektor. Det gælder ikke mindst i forhold til koncernens visioner om retssikkerhed, ensartethed og kvalitet.

...

Lovfortolkning er JUCs kernekompetence.

JUC har patent på al lovfortolkning i SKAT

...

JUC skal via sin lovfortolkning være styrende for retsanvendelsen i SKAT. Hele SKAT influeres af fordelingen af opgaverne lovfortolkning, juridisk styring og støtte. Medarbejderne overalt i SKAT skal opleve, at det er både hurtigt og nemt at finde og få svar på de lovfortolkningsmæssige og juridiske spørgsmål i hverdagen.

De eksterne rådgivere skal også opleve en god samarbejdsrelation med SKAT. Forhåbentlig vil de møde en strømlinet organisation, der i juridisk henseende er gearret til at reagere hurtigere, mere ensartet og i endnu højere kvalitet end tidligere. Og som gerne er lidt mere risikovillig i forhold til at melde retningslinjer ud end tidligere.

Borgere og virksomheder skal gerne mærke JUCs påvirkning af resten af organisationen i form af ensartethed og kvalitet i afgørelserne - med en øget retssikkerhed til følge.

...

Det er vigtigt, at andre enheder i SKAT serviceres på en professionel måde, dvs. hurtigt og seriøst og med forståelse for, at ikke alle i SKAT har de juridiske ekspertbriller på. "

De opgaver, som JUC skulle beskæftige sig med for at understøtte målsætningen og sin rolle i SKAT, fremgår bl.a. af en intern meddelelse af 11. december 2008 om Juridisk Center. Her fremgår det, at Juridisk Center samlet set skulle beskæftige sig med:

- Al lovfortolkning
- Lovforberedende arbejde og implementering af ny lovgivning
- Deltagelse i projektarbejde mv. vedr. ændring af skatte- og afgiftslovgivningen
- At levere juridisk faglig vejledning til SKAT og omverdenen
- Løbende udarbejdelse og offentliggørelse af retningsgivende "styresignaler"
- At være sparringspartner for de øvrige ansvarsområder i SKAT - og at have en aktiv rolle i den forbindelse

Det fremgår desuden af den interne meddelelse af 11. december 2008, at der i JUC var 7 kontorer, hvoraf de 5 var fagkontorer, samt at:

"De 5 fagkontorer består af 2-4 selvstændige ekspertgrupper. Ekspertgrupperne varetager lovgivnings-, vejlednings, og styringsopgaver - både eksternt i forhold til SKATs kunder og internt i SKAT. Ekspertgrupperne har også en vigtig rolle i forhold til etablering af de fysiske faglige netværk samt planlægning og gennemførelse af instruktion."

Dette suppleres af følgende om ekspertgrupperne i "Håndbog - JUC", offentliggjort den 22. december 2008:

"Ekspertgrupperne har ansvaret for grundlaget for SKATs lovfortolkning. De udarbejder styresignaler, planlægger og gennemfører instruktioner og kvalitetssikrer borger- og virksomhedsvendte pjecer, vejledning og information i øvrigt. De udarbejder og kvalitetssikrer juridiske vejledninger. De udarbejder udtalelser i domstolssager og principielle Landskatteretssager. De deltager også i arbejdsgrupper mv. (bl.a. visse indsatsprojekter) og lovforberedende arbejde.

Ekspertgrupperne er bindeled mellem lovgivning og virkelighed.

Ekspertgrupperne skal løbende ajourføre sig med de seneste tendenser inden for lovgivningsområdet - blandt andet via kontakt med eksterne rådgivere, deltagelse i konferencer og afhol-

delse af seminarer med ekstern deltagelse om afgrænsede juridiske problemstillinger mv. Eksperterne skal holde sig orienteret om, hvordan lovgivningen anvendes i virkeligheden."

1.1.2.2 Styresignaler

For at understøtte sin målsætning og rolle i SKAT besluttede JUC at introducere en ny juridisk dokumenttype - styresignalet - som alene kunne udstedes af JUC.

Styresignalet blev med SKM2008.1000.SKAT introduceret som en særlig type bindende tjenestebefaling, der skal;

"sikre en proaktiv styring af ensartethed samt fastlæggelse af praksis på områder, hvor der ikke er fastlagt praksis, eller hvor der skal ske ændring af praksis eller præciseringer."

Styresignaler tildeles et SKM- nummer, de offentliggøres på SKATs hjemmeside, og de bliver lagt i Retsinformations regeldatabase.

2. Kommissorium for evaluering af styresignaler

Retssikkerhedschefen har aftalt med JUC at evaluere udstedelsen af styresignaler efter at de har været udstedt i et år.

Der er udarbejdet følgende kommissorium for evalueringen:

"Retssikkerhedschefen vil evaluere brugen af det juridiske dokument "styresignal" i 2009.

Evalueringen vil indeholde en undersøgelse af, om de offentliggjorte styresignaler har efterlevet de rammer og retningslinier JUC har udstedt herfor.

I evalueringen vil endvidere indgå en undersøgelse af, om styresignalerne har understøttet JUC's målsætning og rolle i SKAT.

Endelig vil evalueringen indeholde en vurdering af, hvorledes samspillet mellem de tre informationstyper i SKAT: Styresignaler, SKAT-meddelelser og Interne meddelelser fungerer. Denne vurdering skal bl.a. ske under hensyn til, at det er forskellige enheder i SKAT, som udsteder de enkelte informationstyper."

3. Baggrund for evalueringen

Som det fremgår af kommissoriet, vil evalueringen tage udgangspunkt i udmeldingerne om JUC's målsætning og rolle i SKAT, samt de retningslinier, som JUC har udstedt om styresignaler.

3.1 Retningslinier for styresignaler

Der er udsendt en række retningslinier for styresignaler:

- 1) Den 17. december 2008 udsendte JUC en SKAT-meddelelse om styresignaler SKM2008.1000.SKAT.
- 2) Denne blev ophævet og erstattet af styresignalet SKM2009.105.SKAT af 9. februar 2009, som fortsat er gældende.

I dette styresignal bliver det præciseret, at både styresignaler og SKAT-meddelelser er bindende tjenestebefalinger, der har samme retlige status som cirkulærer, og ligesom cirkulærer rangerer under lov og bekendtgørelse i den retskildemæssige trinfølge. De adskiller sig fra cirkulærer ved, at der ikke er tale om bindende tjenestebefalinger fra én myndighed til en anden, men om bindende tjenestebefalinger til alle ansatte i SKAT, dvs. inden for samme myndighed.

Man ændrede desuden med dette styresignal snitfladen mellem styresignal og SKAT-meddelelse.

Indtil den 9. februar omfattede SKAT-meddelelser bl.a.:

- Genoptagelse af en bestemt type sager og de nærmere kriterier herfor.
- Kommentarer fra SKAT eller Skatteministeriets departement til afgørelser truffet af Landsskatteretten, domstolene, departementet eller SKAT.

Efter styresignalet af 9. februar (SKM2009.105.SKAT) var disse to områder omfattet af styresignalers emneområder.

SKAT-meddelelser omfatter, jf. SKM2009.105.SKAT, fra den 9. februar 2009 bl.a. følgende:

- Praktiske fremgangsmåder, fx retningslinier/procedurer for behandling af en bestemt type sager.
- Regulering af satser

- 3) Den 9. februar 2009 udsendtes desuden en intern meddelelse om procedure for udstedelse af styresignaler om genoptagelse.
- 4) Den 26. februar 2009 udsendtes en intern meddelelse med generelle retningslinier for udformning af styresignaler, herunder en procesbeskrivelse.

Det bemærkes, at alene snitfladen imellem styresignaler og SKAT-meddelelser, som fremgår af SKM2009.105.SKAT og intern meddelelse af 26. februar 2009 vil blive lagt til grund for retssikkerhedschefens evaluering.

Følgende fremgår af de ovennævnte retningslinier for styresignaler:

3.1.1 Baggrund for / formål med udstedelse af styresignaler

Det fremgår af den interne meddelelse om retningslinier for udformning af et styresignal af 26. februar 2009, at styresignaler omfatter bindende tjenestebefalinger på følgende områder:

- "Nye områder, hvor der ikke tidligere har været fastlagt en praksis.
- Praksisændringer eller -præciseringer
- Områder, hvor en forespørgsel fra fx et ministerium eller SKAT internt kræver udmelding om generel lovfortolkning.
- Områder, hvor retsgrundlaget er uklart.
- Områder, hvor SKAT konstaterer, at praksis ikke er ensartet.
- Områder, hvor den offentlige debat viser, at der er et behov.
- Kommentarer fra SKAT eller Skatteministeriets departement til afgørelser truffet af Landsskatteretten, domstolene, departementet eller SKAT.
- Genoptagelse af en bestemt type sager og de nærmere kriterier herfor som følge af, at SKATs praksis er underkendt.
- Anden juridisk information, der ikke er omfattet af ovenstående kompetence af f.eks. forvaltningsretlig karakter."

3.1.2 Form og formalia:

Det fremgår desuden af den interne meddelelse af 26. februar 2009 om form og formalia, at:

- det er målsætningen at alle styresignaler er formuleret på en forståelig måde.
- et styresignal skal opbygges så det er kortfattet
- et styresignal skal opbygges så det er overskueligt
- et styresignal sendes i høring hos retssikkerhedschefen hvis det omhandler:
 - skatteprocessuelle forhold
 - forvaltningsretlige forhold
 - persondatalov og lignende følsomme data
 - eller hvor sagsbehandleren i øvrigt vurderer, at der kan være retssikkerhedsmæssige bemærkninger

Det fremgår endelig af den interne meddelelse af 26. februar 2009, at det er målsætningen at alle styresignaler er udarbejdet ensartet, samt at de forskellige dele af styresignalet skal indeholde følgende:

1. *"Sammenfatning*

Afsnittet skal udformes, så læseren hurtigt og enkelt kan orientere sig om SKATs opfattelse i den aktuelle problemstilling.

Hvis styresignalet erstatter et tidligere styresignal om samme spørgsmål, skal det angives først i sammenfatningen. Det ophævede styresignal vil blive markeret som historisk.

2. *SKATs opfattelse*

Her redegøres for SKATs opfattelse i det aktuelle spørgsmål.

3. *Baggrund og problemstilling*

I dette afsnit skal baggrunden for det aktuelle problem beskrives.

Hvis det nye styresignal erstatter et tidligere styresignal i samme problemstilling, skal der redegøres for, hvorfor det nye styresignal udgives.

4. Gyldighed

I de fleste tilfælde er et styresignal gyldigt, indtil der kommer en ny lovgivning, der regulerer problemstillingen, bliver afsagt en dom, eller der udgives et nyt styresignal, som ophæver styresignalet."

3.1.3 Udsendelse af SKAT-meddelelse eller Intern meddelelse i tilknytning til et styresignal

Følgende fremgår af retningslinierne for udformning af et styresignal af 26. februar 2009 om Intern meddelelse eller SKAT-meddelelse i tilknytning til et styresignal:

"Hvis der er behov for information om interne arbejdsgange og procedurer i relation til et bestemt styresignal, kan der udgives en intern meddelelse/SKAT-meddelelse samtidig med udgivelsen af styresignalet. Det er vigtigt, at den interne meddelelse eller SKAT meddelelsen bliver offentliggjort samtidig med styresignalet, hvorfor behovet for en intern meddelelse/SKAT-meddelelse bør overvejes så tidligt som muligt. Den ansvarlige ekspertgruppe for styresignalet hører den eller de relevante regionale enheder/landsdækkende enheder, om der skal udarbejdes en intern meddelelse/SKAT-meddelelse. På baggrund af tilbagemeldingen udarbejder ekspertgruppen et forslag til, hvem der skal skrive den interne meddelelse/SKAT meddelelse. Forslaget clearer med Styringskontoret i Produktion og Styring. Herefter udarbejder den regionale enhed/landsdækkende enhed udkast til den interne meddelelse/SKAT-meddelelse og sender den til ekspertgruppen til kvalitetssikring. Ekspertgruppen videresender efter kvalitetssikring den interne meddelelse/SKAT-meddelelse til Koordinering, som offentliggør styresignalet og den interne meddelelse/SKAT-meddelelse samtidig."

4. Gennemgang og vurdering af samtlige styresignaler fra 2009

Der er i alt udstedt 75 styresignaler i 2009 fordelt således:

- moms og lønsumsafgift	21 stk
- selskabs- og aktionærbeskatning	11 stk
- erhvervs- og ejendomsbeskatning	9 stk
- inddrivelse	9 stk
- proces	6 stk
- personbeskatning	5 stk
- punkt- og miljøafgifter	5 stk
- ansvar og bøder	5 stk
- tinglysningsafgift	2 stk
- andet	2 stk

4.1 Metode for vurderingen

Retssikkerhedschefens vurdering af styresignalerne er sket med respekt for JUCs egen fastlæggelse af hvad der skulle udstedes som styresignal. Dette betyder, at alle dokumenter, der er benævnt styresignaler og er udstedt i 2009, er medtaget i vurderingen, også de, der efter deres indhold falder uden for dét, som retningslinierne beskriver som området for styresignaler.

Udmeldingerne om JUC's målsætning og rolle er sammenholdt med de udsendte retningslinier for styresignaler. Der er herefter opstillet en række parametre, som styresignalerne er vurderet efter. Disse parametre er grupperet i tre temaer:

Ét tema, der vedrører processen:

4.2 Processen omkring udstedelsen af styresignaler

- er baggrund/formål i overensstemmelse med retningslinierne
- er styresignalerne kommet hurtigt
- har styresignalerne været / burde de have været i høring hos retssikkerhedschefen
- er der udsendt SKAT-meddelelse / Intern meddelelse samtidig med styresignalet
- er styresignalet offentliggjort i Retsinformation

samt to temaer, der vedrører styresignalernes indhold og kvalitet:

4.3 Styresignalets opbygning og form

Dette tema omfatter de mere objektive parametre omkring et styresignals indhold og form;

- er de opbygget ensartet og indeholder styresignalerne de 4 indholdskategorier som er beskrevet i den interne meddelelse af 26. februar 2009 (Sammenfatning - SKATs opfattelse - Baggrund og problemstilling - Gyldighed)
- er de kortfattede
- er de overskuelige
- er overskrift dækkende for indhold

4.4 Styresignalets brugervenlighed og indtryk

Dette tema omfatter de mere subjektive parametre;

- giver styresignalerne indtryk af skarphed i lovfortolkningen, brugervenlighed, professionel vejledning
- er de klare og entydige

Hvert af de 75 styresignaler er gennemgået og vurderet ud fra disse parametre. Vurderingen er inddelt efter de ovennævnte tre temaer.

4.2 Processen omkring udstedelsen af styresignaler

4.2.1 Vurdering

Baggrund / formål med udstedelse

Gennemgangen af styresignalerne viser, at en stor del af styresignalerne er udstedt med baggrund eller formål i overensstemmelse med, hvad der beskrives i retningslinierne.

Udstedelse af styresignaler med anden baggrund eller formål er især sket i starten af året, hvilket kan skyldes:

- at snitfladen til SKAT-meddelelser blev ændret i februar. Der kan således have været en usikkerhed omkring, hvorvidt noget skulle udstedes som styresignal eller udsendes som SKAT-meddelelse.
- at styresignalet var en ny juridisk informationstype, som man skulle have tid til at gøre sig fortrolig med brugen af.

De styresignaler, hvor det er vurderet, at baggrund for / formål for udstedelsen falder uden for retningslinierne, er udstedt med følgende baggrund/formål:

- vurdering af forhold vedrørende konkrete virksomheder
- gennemgang af ny lovgivning eller af gældende ret, som allerede er beskrevet i domme, meddelelser og juridiske vejledninger
- angivelse af beløbssatser og fritagelser for navngivne selskaber
- udmøntning af bemyndigelse i lovgivning

Tidspunkt for udstedelse / kommet hurtigt

Retssikkerhedschefen har, ved vurderingen af om et styresignal er kommet hurtigt, lagt til grund at et styresignal er kommet "hurtigt", når det er udstedt inden for 3 måneder efter dom, kendelse, lovgivning mv. er offentliggjort, udsendt, vedtaget.

Tidsrummet på 3 måneder er valgt, idet det er retssikkerhedschefens opfattelse, at 3 måneder er rimelig tid for JUC til at vurdere om der skal udstedes et styresignal, afklare diverse nødvendige spørgsmål og udarbejde styresignalet. Det er samtidig et acceptabelt tidsrum for både medarbejdere i SKAT og borgere, virksomheder og rådgivere at skulle afvente retningslinier.

Der kan naturligvis være tilfælde, hvor der er en god grund til at der er gået længere tid end 3 måneder. I de tilfælde, hvor en begrundelse for, at der er gået lang tid fremgår af styresignalet, er det pågældende styresignal vurderet at være kommet hurtigt.

Det har ikke i alle tilfælde været muligt at vurdere om styresignalerne er kommet hurtigt efter dom, kendelse, ny lovgivning, forespørgsel mv. Det kan eksempelvis være, at styresignalet er udstedt på baggrund af en eller flere henvendelser, hvor det ikke fremgår, hvornår henvendelsen er sket.

Det har i ca. 1/3 af de gennemgåede styresignalers tilfælde ikke været muligt at vurdere om de er kommet hurtigt.

I de tilfælde, hvor det har været muligt at vurdere, hvor hurtigt styresignalerne er kommet, er halvdelen udstedt mere end 3 måneder efter den dom, lovgivning mv., som styresignalet selv henviser til. Der er således en del styresignaler, der ikke umiddelbart lever op til JUC's målsætning om at være kendt for hurtighed i udmeldingerne

Dette skyldes ikke nødvendigvis, at JUC har været langsom i udarbejdelsen og udsendelsen af styresignalerne, men kan skyldes en række andre forhold. Disse forhold fremgår dog ikke af styresignalerne, så indtrykket bliver, at JUC har været længe om at udarbejde styresignalerne.

Høring hos retssikkerhedschefen

Retssikkerhedschefen har haft 28 af de 75 styresignaler i høring. Det vurderes at alle de relevante styresignaler har været sendt i høring hos retssikkerhedschefen

Udstedelse af styresignal og SKAT-meddelelse / Intern meddelelse samtidig med eller om samme emne

Der er i 2009 ikke udsendt nogen SKAT-meddelelser samtidig med, eller om samme emne, som et styresignal og der er udsendt 1 Intern meddelelse, som supplerer et styresignal. Der er således ikke noget grundlag for at vurdere samspillet imellem styresignaler, SKAT-meddelelser og Interne meddelelser i 2009 eller, at vurdere samarbejdet imellem forskellige enheder omkring udsendelse af de forskellige meddelelsestyper.

Det vurderes at 7 - 8 af de 75 styresignaler enten kunne være udsendt som SKAT-meddelelser / interne meddelelser eller indeholder oplysninger eller retningslinier, der burde fremgå af en SKAT-meddelelse / intern meddelelse i stedet for et styresignal.

Dette kan skyldes, at det har været en smule uklart - særligt i starten af året - hvilke oplysninger, der skulle udsendes i hvilken form. I den forbindelse skal det bemærkes, at nogle af de styresignaler, som efter retssikkerhedschefens vurdering burde være udsendt som andet end styresignaler, er udstedt inden ændringen af retningslinierne i februar 2009.

Offentliggørelse i Retsinformation

Det fremgår af styresignalet SKM2009.105.SKAT om styresignaler og SKAT-meddelelser, at både styresignaler og SKAT-meddelelser bliver lagt i Retsinformation.

Opslag i Retsinformation viser at der kun er offentliggjort i alt 48 styresignaler i Retsinformation i 2009, hvilket betyder at en del styresignaler ikke er at finde i Retsinformations database. Selvom samtlige styresignaler findes på SKATs hjemmeside, er det uhensigtsmæssigt at ikke alle er lagt i Retsinformations data-

base, bl.a fordi man ikke vil blive henvist til de relevante styresignaler ved opslag på lovgivningen i Retsinformation.

I Retsinformation henvises der til SKATs journal nummer, angivet som journal nummer i captia, og ikke SKM nummer, hvilket kan gøre det vanskeligt at finde et givet styresignal i Retsinformation.

4.3 Styresignalets opbygning og form

4.3.1 Vurdering

Overskriften

Styresignalets overskrift er ikke omtalt i retningslinierne. Gennemgangen af styresignalerne har vist, at overskrifterne i en del tilfælde ikke er dækkende for indholdet i styresignalet og derfor ikke kan bruges til hurtigt at orientere sig om styresignalets emne. Det vil desuden være vanskeligt, efter overskriften alene, hurtigt at kunne finde et styresignal om et bestemt emne på SKATs hjemmeside.

De forskellige dele af styresignalet

Langt de fleste af de gennemgåede styresignaler indeholder sammenfatning, SKATs opfattelse samt baggrund & problemstilling.

Sammenfatning

Sammenfatningen er i flere tilfælde ganske kort og ikke altid dækkende for indholdet af styresignalet.

Sammenfatningen findes oftest i resumé delen af dokumenthovedet, og altså ikke i selv tekstdelen af styresignalet. Dette betyder, at sammenfatningen ikke medtages ved indlæggelse i Retsinformation, hvor alene teksten bliver lagt ind.

SKATs opfattelse

Langt de fleste af de gennemgåede styresignaler indeholder SKATs opfattelse i det aktuelle spørgsmål. I flere tilfælde, hvor styresignalet ikke indeholder SKATs opfattelse, er det ikke relevant for styresignalets emne, f.eks. ved regulering af satser og gennemgang af ny lovgivning.

Baggrund og problemstilling

Også langt de fleste af de styresignaler, hvor det er relevant for indholdet, indeholder baggrund og problemstilling.

Gyldighed

Det fremgår ikke tydeligt af retningslinierne for styresignaler, hvordan samspillet er imellem styresignaler og de juridiske vejledninger. Det fremgår således ikke om et styresignal skal ophæves, når indholdet er skrevet ind i en juridisk vejledning eller om styresignal fortsat skal være gældende. Det fremgår heller ikke af retningslinierne, at gyldigheden bør angives i et styresignal. Der er derfor, i vurderingen alene set på om gyldigheden er angivet i styresignalet eller ej.

Gyldigheden er som oftest ikke angivet eksplicit i de gennemgåede styresignaler.

I nogle få tilfælde, hvor styresignalet ændrer praksis er der ikke angivet, hvornår praksisændringen gælder fra, hvilket er problematisk.

Ensartet opbygning

Selvom den overvejende del af styresignalerne indeholder de 3 dele; sammenfatning - SKATs opfattelse - baggrund og problemstilling, så findes delene ikke i samme rækkefølge i styresignalerne. Der er således ikke ensartethed i den måde styresignalerne er struktureret på. Det er langt fra altid, at styresignalet enkelte dele er tydeliggjort ved overskrifter så læseren let kan orientere sig.

Det skal hertil bemærkes, at det er retssikkerhedschefens vurdering, at selvom en ensartet opbygning af styresignalerne kan gøre det lettere at orientere sig i dem, vil det ikke være alle emner for styresignaler der egner sig til at blive opbygget efter en fast skabelon. Det er retssikkerhedschefens vurdering, at styresignaler altid bør indeholde et resume. Herudover vil det være hensigtsmæssigt, at det enkelte styresignal opbygges med de elementer, der er relevante efter styresignalet indhold og emne, og med de deraf følgende afvigelser fra en fast skabelon.

Kortfattet

Ved vurderingen af, om et styresignal er kortfattet, er "kortfattet" relateret til styresignalet emne og indhold. Et styresignal er således vurderet som kortfattet både, hvis det er kort i længde, og hvis det er passende efter emnet eller budskabet.

Det vurderes at en del af de gennemgåede styresignaler - ca. 30 % - kunne være mere kortfattede end de er. I nogle af disse citeres der eksempelvis længere passager af lovforarbejder, af afsnit fra de juridiske vejledninger eller passager i allerede offentliggjorte domme, hvilket forekommer overflødigt i den givne sammenhæng.

Overskueligt

Ved vurderingen af overskueligheden, er der lagt vægt på strukturen af styresignalet - om man let kan orientere sig i teksten, om der er del-overskrifter til støtte for et overblik, om det er let at identificere kernebudskabet i styresignalet mv.

En del - ca. 25% - af de gennemgåede styresignaler vurderes at kunne være mere overskuelige i deres opbygning. Kendetegnende for disse er, at der er længere tekstpassager uden del-overskrifter og/eller, at det er vanskeligt at finde kernebudskabet i styresignalet.

4.4 Styresignalets brugervenlighed og indtryk

4.4.1 Vurdering

Udgangspunktet for denne del af evalueringen har været, at styresignaler er bindende tjenestebefalinger til alle i SKAT. Styresignalet bør således være forståeligt for alle uanset hvor stor indsigt i- og erfaring med det konkrete fagområde modtageren på forhånd har, og, som det fremgår ovenfor under 1.1.2.1 om JUC's rolle, *"med forståelse for, at ikke alle i SKAT har de juridiske ekspertbriller på"*. Styresignalets budskab - tjenestebefalingen - bør også fremgå entydigt og klart.

Ved vurderingen er det lagt til grund, hvorvidt:

- sproget er læsevenligt og forståeligt
- budskabet er tydeligt, f.eks. hvilken retstilstand det er, der ændres, og hvad den nye retstilstand er
- det er det overordnede indtryk, at styresignalet er klart, gennemarbejdet, umiddelbart anvendeligt og juridisk skarpt

Af de gennemgåede styresignaler, er der en hel del, omkring hvert andet styresignal, der er skrevet i et vanskeligt tilgængeligt sprog, hvor der anvendes overordentligt mange fagtermer og / eller lange sætninger.

Selvom budskabet fremgår klart og tydeligt i mere end halvdelen af styresignalerne, findes andelen af styresignaler, hvor det vurderes ikke at være tilfældet for høj. Det er eksempelvis ikke altid tydeligt hvad der er formålet med styresignalet, eller hvad der, ifølge styresignalet, er gældende ret, eller om styresignalet fastlægger ny praksis eller præciserer allerede gældende praksis.

De tilfælde, hvor det ikke klart eller entydigt fremgår af styresignalet, hvad formålet er, eller hvilken praksis det fastlægger, kan give indtryk af, at JUC ikke selv er afklaret med disse spørgsmål. Dette, sammen med de styresignaler, der er sprogligt vanskeligt tilgængelige, medvirker ikke til at understøtte målsætningen om, at JUC skal være kendt for skarphed i lovfortolkningen, for serviceorientering, hvor kunden - ikke sagen - er i centrum, eller dér, hvor man søger professionel hjælp og vejledning.

4.5. Styresignaler og de juridiske vejledninger

I retningslinjerne for styresignaler anføres ikke noget om samspillet imellem styresignaler og de juridiske vejledninger. Det fremgår således ikke af retningslinjerne, hvorvidt styresignaler skal skrives ind i de juridiske vejledninger og derefter ophæves - ligesom det tidligere skete med cirkulærer - eller om der i de juridiske vejledninger skal henvises til styresignaler, som herefter forbliver gældende.

Eftersom de juridiske vejledninger og styresignaler har samme juridiske status, har samme målgruppe og begge udarbejdes af JUC (nu Jura og Samfundsøkonomi), har retssikkerhedschefen i sin evaluering af styresignaler valgt også at

vurdere, hvorvidt de udstedte styresignaler indholdsmæssigt og sproglig ligner de juridiske vejledninger.

Konkret er dette sket ved en vurdering af, hvorvidt styresignalerne ville kunne indarbejdes i de juridiske vejledninger, hvis man vælger, som det tidligere skete med TSS - cirkulærer, at skrive styresignalerne ind i vejledningerne og efterfølgende ophæve de pågældende styresignaler. Ved denne vurdering er der set på dels om styresignalets indhold egner sig til at blive skrevet ind i de juridiske vejledninger - står det der i forvejen, er det relevant stof osv., dels om styresignalet sprogligt passer til at blive skrevet direkte ind i vejledningerne.

Det er retssikkerhedschefens vurdering at omkring to tredjedele af styresignalerne efter deres indhold er egnet til at blive skrevet ind i de juridiske vejledninger. Af disse kan den overvejende del skrives direkte ind, enten som helhed eller de relevante dele af styresignalet. Der er en restgruppe, som efter deres indhold er egnet til at blive skrevet ind i de juridiske vejledninger, men som ville skulle omformuleres inden de skrives ind i vejledningerne.

De styresignaler, hvor det er vurderet, at de ikke er egnet til at blive skrevet ind i vejledningerne, er de, der f.eks. vedrører konkrete enkeltsager, har en tidsbegrænset virkning (f.eks. overgangsregler), satser mv.

5. Brugernes oplevelse af styresignaler

Som en del af den samlede evaluering har retssikkerhedschefen, afholdt 3 fokusgruppemøder, med det formål, at afdække brugernes oplevelse af styresignalerne.

De to fokusgrupper bestod af hver 6 medarbejdere fra SKAT - én fra hver region. Den ene gruppe bestod af medarbejdere, der i deres daglige arbejde beskæftigede sig med selskabsbeskatning og den anden gruppe bestod af medarbejdere, der i det daglige beskæftigede sig med moms & afgifter. Fagområderne moms & afgifter og selskabsbeskatning var udvalgt, da det er de to fagområder, hvor der har været udstedt flest styresignaler i 2009. Retssikkerhedschefen havde anmodet regionsdirektørerne om at udpege medarbejdere, der ikke var deltagere i landsdækkende faglige netværk eller på anden måde havde en særlig tilknytning til JUC.

Den tredje fokusgruppe bestod af repræsentanter fra Advokatrådet, Danske Advokater, Foreningen Registrerede Revisorer og Foreningen af Statsautoriserede Revisorer.

Møderne med fokusgrupperne var tilrettelagt som åbne debatter, hvor emnet var oplevelsen af styresignaler generelt, i hele den periode de har været udstedt. Der blev således ikke drøftet enkelte, konkrete styresignaler og ikke sondret imellem om indtrykkene af styresignalerne vedrørte styresignaler fra 2009 eller 2010.

5.1 Fokusgruppernes oplevelse af styresignaler

På en række områder var alle tre fokusgruppers opfattelse og oplevelse af styresignaler sammenfaldende.

På alle tre fokusgruppemøder blev der givet udtryk for generel tilfredshed med styresignaler som juridisk dokumenttype - både til brug for afslutning af konkrete sager og som en generel faglig opdatering. Styresignaler opfattes som et vigtigt og godt arbejdsredskab - både for rådgivere og for SKATs medarbejdere. Det blev bemærket, at kvaliteten af styresignalerne opleves som svingende - ikke alle styresignaler er lige juridisk præcise eller godt formuleret, og der er ikke nødvendigvis sammenhæng imellem omfanget og kvaliteten af et styresignal.

Rådgiverfokusgruppen foreslog at man i de tilfælde, hvor det kunne bidrage til kvaliteten og mindske risikoen for fejl, kunne sende styresignalerne i høring inden udstedelse.

Det blev af alle tre fokusgrupper påpeget, at det er væsentligt, at styresignalerne kommer hurtigt, idet

- afslutning af konkrete enkeltsager og igangsættelse af projekter afventer et styresignal for afklaring af gældende ret
- der kan være hensyn til forældelsesreglerne, der skal tages i betragtning
- det kan have indflydelse på vurderingen ift 6 måneders fristen i skatteforvaltningslovens § 27, stk. 2 om ekstraordinær genoptagelse.

Der blev givet udtryk for, at det kunne være hensigtsmæssigt, at der udsendes en orientering om, hvorvidt der påtænkes at udstedes et styresignal, hvis det er længe undervejs.

Det blev desuden af alle tre fokusgrupper påpeget, at det er væsentligt, at styresignalerne formuleres klart, at der altid er en klar og tydelig konklusion og at de retningslinjer der fastlægges i et styresignal er utvetydige. Det opleves, at uklare styresignaler giver anledning til tvivl, uensartede fortolkninger både internt i SKAT og imellem SKAT og rådgivere, og diskussioner imellem SKATs medarbejdere og virksomheder og rådgivere. Eksempelvis giver negative afgrænsninger anledning til misforståelser.

På nogle områder, var oplevelsen ikke helt den samme for medarbejdere i SKAT og for rådgivere.

Det blev af medarbejderfokusgrupperne påpeget, at det er væsentligt, at der er sammenhæng imellem retningslinjerne i styresignaler og retningslinjerne for processer eller projekter. Der blev givet udtryk for, at det ikke altid opleves at en sådan sammenhæng er til stede.

Rådgiverfokusgruppen gav udtryk for, at det ikke virker helt klart, hvornår information udsendes som styresignal og som interne meddelelse. Det er oplevelsen, at flere styresignaler med fordel kunne være suppleret af en intern meddelelse.

se, samt at det kunne være en fordel, at styresignal og intern meddelelse samles i ét dokument, så jura og praktik samles.

Medarbejderfokusgrupperne gjorde opmærksom på, at det kan være vanskeligt at finde et styresignal på hjemmesiden, hvis man ikke i forvejen er bekendt med SKM nummeret og indholdet. Der blev i den forbindelse foreslået, at styresignaler organiseres efter indhold, f.eks. efter hvilken lovbestemmelse de vedrører.

Rådgiverfokusgruppen gav udtryk for, at man finder søgemuligheden på SKATs hjemmeside OK. Det kunne dog godt tydeliggøres, hvilke styresignaler der er historiske.

Medarbejderfokusgrupperne udtrykte ønske om en mulighed for at medarbejderne i regionerne kan kontakte JUC (nu Jura og Samfundsøkonomi) med oplysning om juridiske spørgsmål, der har behov for afklaring, eventuelt i form af et styresignal.

6. Samlet vurdering

Det er retssikkerhedschefens vurdering, at styresignaler som juridisk dokumenttype og bindende tjenestebefaling har medvirket til at understøtte JUCs målsætning og rolle i SKAT, ved at skabe grundlag for korrekt og ensartet retsanvendelse i SKAT.

Fokusgruppemøderne har vist, at styresignalerne er kendte, at de anvendes og anses som et vigtigt arbejdsredskab af såvel medarbejdere i SKAT som af eksterne rådgivere. Fokusgruppemøderne har desuden vist, at der hos brugerne er tilfredshed med at der udstedes styresignaler.

Det er retssikkerhedschefens vurdering at en stor del af styresignalerne udstedt i 2009 har levet op til de rammer og retningslinjer JUC har udstedt for styresignaler.

Det er dog retssikkerhedschefens vurdering, at kvaliteten af styresignalerne har været svingende både for så vidt angår opbygning, overskuelighed, indhold, forståelighed og ensartethed. Der er stor forskel på hvor hurtigt styresignalerne er kommet og i de tilfælde, hvor styresignalet har været længe undervejs gives der i de fleste tilfælde ingen forklaring på det lange tidsspænd. Det er desuden retssikkerhedschefens vurdering, at der ikke har været ensartethed omkring processen ved udstedelsen af styresignalerne i 2009. Eksempelvis vurderes der at have været uensartethed omkring:

- hvad skal udstedes som styresignal og hvad skal udsendes som anden meddelelsestype
- styresignalers gyldighed og samspillet med de juridiske vejledninger
- indlæggelse i Retsinformation

Der har ikke været tilstrækkeligt grundlag for retssikkerhedschefen at vurdere, hvorledes samspillet mellem de tre informationstyper i SKAT: Styresignaler, SKAT-meddelelser og Interne meddelelser har fungeret, idet der i 2009 ikke er udsendt nogen SKAT-meddelelser samtidig med, eller om samme emne, som et styresignal og der er udsendt 1 Intern meddelelse, som supplerer et styresignal. Det skal hertil bemærkes, at på fokusgruppemøderne gav medarbejdere i SKAT udtryk for at man i nogle tilfælde oplevede en mangel på koordinering imellem de juridiske retningslinjer og processerne, samt at rådgiverne gav udtryk for, at styresignaler i flere tilfælde med fordel kunne være suppleret med praktiske og processuelle retningslinjer.

7. Retssikkerhedschefens anbefaling

Det er retssikkerhedschefens anbefaling, at man i Jura og Samfundsøkonomi fortsat bør have en særlig juridisk dokumenttype til ordregivende information, der offentliggøres.

Det er retssikkerhedschefens anbefaling, at man i Jura og Samfundsøkonomi præciserer og eventuelt genovervejer definitionen af styresignaler, herunder

- afklarer forholdet til SKAT-meddelelser og Interne meddelelser, og i samarbejde med Borger og Virksomhed fastlægger en proces, som skal sikre koordinerede udmeldinger om lovfortolkning og arbejdsgange, herunder ansvarsfordelingen, når forskellige meddelelser udarbejdes i samarbejde
- præciserer hvornår et styresignal ophæves, samt hvordan det fremgår af styresignalet, at det er ophævet / historisk
- afklarer forholdet til de juridiske vejledninger - hvad skrives hvor, kan noget juridisk information alene skrives ind i vejledningerne eller skal der altid udstedes et styresignal

For at sikre ensartethed omkring det tekniske vedrørende offentliggørelse af styresignaler, herunder indlæggelse i Retsinformation, er det retssikkerhedschefens anbefaling, at fokus på denne opgave styrkes.

Det er desuden retssikkerhedschefens anbefaling, at der fokuseres på formidlingen til modtageren af informationen, herunder, at der fokuseres på:

- formuleringen af styresignalerne for at fremme forståelighed, samtidig med at styresignalerne er juridisk præcise med klare konklusioner
- at styresignalerne er af passende længde
- styresignalernes overskuelighed, opbygning og form - eksempelvis at overskriften skal være sigende, at der er afsnitsinddeling osv.

Det er ydermere retssikkerhedschefens anbefaling, at man bestræber sig på at udstede styresignaler hurtigt, og hvis det ikke er muligt at udstede et styresignal hurtigt, at man overvejer at udsende en meddelelse herom.

Det er også retssikkerhedschefens anbefaling at man overvejer oftere at sende styresignaler i høring hos de relevante parter, i de tilfælde, hvor dette kunne bidrage til kvaliteten.

Det er endelig retssikkerhedschefens anbefaling, at lederen af det enkelte fagkontor styrker sit fokus på udarbejdelsen af styresignaler, for at sikre en mere ensartet kvalitet.