

SKATs efterlevelse af bindende svar

1 Indledning

I september 2009 nedsatte SKAT en arbejdsgruppe, der skulle komme med en redegørelse for, hvilke tiltag SKAT med fordel kan iværksætte med henblik på at sikre SKATs efterlevelse af afgivne bindende svar.

1.1 Baggrunden for nedsættelse af arbejdsgruppen

1.1.1 Retssikkerhedschefens redegørelse om ”Bindende svar og retssikkerheden i SKAT” fra 2009

Primo maj 2009 offentliggjorde retssikkerhedschefen retssikkerhedsredegørelsen ”Bindende svar og retssikkerheden i SKAT”. Der var tale om en egen-drift undersøgelse vedrørende kvaliteten og ensartetheden af SKATs bindende svar. I redegørelsen kommer retssikkerhedschefen med en række fremadrettede anbefalinger til SKAT vedrørende instituttet bindende svar, og der omtales følgende fremadrettet anbefaling i redegørelsens afsnit 15.11 om ”Kendskabet til instituttet bindende svar blandt SKATs medarbejdere”:

”Som det er fremgået ovenfor, indtager instituttet bindende svar en særlig position ved hjælp af den egenskab at kunne binde SKAT i op til 5 år frem i tiden. Instituttet adskiller sig derved fra SKATs generelle vejledningsforpligtelse og uformaliserede forhåndstilkendegivelser.

Det er vigtigt, at medarbejderne i SKAT har en grundlæggende viden om, hvad et bindende svar er og hvornår det kan være relevant for skatteyderen at anmode om et bindende svar, så de derved kan vejlede skatteyderen korrekt.

Retssikkerhedschefen anbefaler derfor, at SKAT til stadighed har fokus på at udbrede kendskabet til instituttet bindende svar blandt SKATs medarbejdere, i særdeleshed blandt de medarbejdere, der har direkte kontakt til skatteyderne.”

1.1.2 Mediernes omtale af en konkret sag ”Givskud Zoo”-sagen

I slutningen af maj og begyndelsen af juni 2009 kørte der en konkret sag i pressen om, at i januar 2008 fik Givskud Zoo af SKAT et bindende svar, som gav ret til forskellige fradrag for momsbetalinger. I maj 2008 bad Givskud Zoo om at få refunderet et millionbeløb, og da SKAT endnu ikke i maj 2009 havde afsluttet behandlingen af denne anmodning, kom der den 30. maj i pressen en artikel med overskriften: ”SKAT løber fra sine løfter”.

Den 10. juni havde direktøren for det daværende Juridisk Center i SKAT et læserbrev i den pågældende avis, hvor han præciserede, at SKAT ikke løber fra sine løfter, men at artiklen ville medføre, at SKAT nu ville se nærmere på sagen. Endvidere skrev han, at Juridisk Center har bedt SKATs retssikkerhedschef overveje, hvordan det sikres, at det er klart for en spørger og SKATs medarbejdere, hvad der præcist er taget stilling til i det bindende svar.

”Skat retter ind” og ”Skat undersøger bindende svar” var artikler, der blev bragt den 13. juni 2009. I disse blev det meddelt, at SKAT nu havde kapituleret og at Givskud Zoo nu havde fået færdigbehandlet sin anmodning om tilbagebetaling af moms.

1.1.3 Kritik fra rådgivere

I de ovenfor nævnte artikler udtalte rådgivere sig også om SKATs efterlevelse af egne bindende svar. De kritiserede, at SKAT tilsidesatte retssikkerheden ved at se bort fra allerede afgivne bindende svar. En rådgiver blev citeret for følgende: Vi ser en tendens til, at skattemyndighederne på moms- og afgiftsområdet trods bindende svar og gennemtvinger afgørelser, der går imod de bindende svar, som virksomhederne allerede har fået”.

1.2 Kommissorium

På baggrund af det ovenfor anførte skal den nedsatte arbejdsgruppe gå SKATs efterlevelse af bindende svar efter i sømmene, herunder komme med bud på, hvilke tiltag, der kan sikre kvalitet og retssikkerhed også i fremtiden.

Kommissoriet er udarbejdet på baggrund af en drøftelse i arbejdsgruppen på dennes første møde. På dette møde blev der ligeledes besluttet at lade følgende elementer indgå i arbejdet:

- Hvorledes kan arbejdet med at sikre høj kvalitet i svarene tilrettelægges, herunder det sprogligt vanskelige, at få helt klart formuleret, hvad der er svaret på og herunder hvilken retsstilling svaret medfører?
- Bindende svar er et institut til at fremme ligningsprocessen. Som udgangspunkt er spørger medspiller, og det skal meldes klart ud til medarbejderne på området.

- Det skal belyses, hvilke fordele og ulemper der vil være ved at etablere en gruppe, som blandt andet kunne tage stilling til, hvilke sager, hvori der er afgivet bindende svar, der skal tages op efterfølgende; eksempelvis fordi sagsbehandleren har mistanke om, at spørger ikke er medspiller.
- Såfremt en indsatsmedarbejder finder, at et bindende svar er forkert, skal diskussionen tages internt. Sagen kan eventuelt drøftes via EFN eller bringes op på de faglige netværk. Der bør ske en hurtig stillingtagen til retstilstanden.
- Hvorledes sikrer SKAT, når der er tale om en bindingsperiode på op til 5 år, at det bliver vurderet, om svaret skal have virkning i 5 år? Eksempelvis vil efterfølgende ændring i lovgivning, EU-retten mv. kunne medføre, at det ikke længere skal være gældende
- Hvorledes sikrer SKAT sig, at der i forbindelse med indsats-arbejdet er viden om et bindende svar for den enkelte skatteyder? Er det noget, som medarbejderen umiddelbart vil kunne se?

Dette kommissorium offentliggøres på SKATs intranet og kan i øvrigt distribueres eksternt. Når arbejdet er afsluttet, skal resultatet offentliggøres internt og eksternt.

1.3 Arbejdsgruppens sammensætning.

Gruppens arbejde er ledet af Søren V. Christensen og Steffen Normann Hansen.

Redegørelsen er udarbejdet af Gitte Filthuth og Else Veggerby. Redegørelsen baserer sig blandt andet på input fra følgende fra de bindende svarcentre:

Kaj Jensen
Leo Lebæk Jensen
Linna Salomonsen

Arbejdsgruppens arbejde er endvidere løbende fulgt af retssikkerhedschef Margrethe Nørgaard.

2 Sammenfatning af overvejelser og forslag

Arbejdsgruppen har fundet det hensigtsmæssigt at give en kort sammenfattende redegørelse for hovedpunkterne i arbejdsgruppens overvejelser og forslag.

1)

I afsnit 3 redegøres der kort for formålet med og regelgrundlaget for instituttet bindende svar.

Der er en mere udførlig beskrivelse af at bindende svar adskiller sig fra det almindelige afgørelsesområde ved, at SKAT ikke skal foretage en kontrol af de faktuelle forhold som spørgeren oplyser i anmodningen om bindende svar.

Der er endvidere en mere udførlig beskrivelse af retsvirkningerne af et bindende svar, samt hvornår et bindende svar bortfalder indenfor bindingsperioden, herunder retsvirkningerne af et enkeltstående forkert bindende svar.

2)

I afsnit 4 redegøres der nærmere for de initiativer som SKAT har gennemført siden indførelsen af de samlede regler om bindende svar i 2005.

Reglerne om bindende svar er således nærmere beskrevet i SKATs juridiske vejledning om processuelle regler.

SKAT har i 2008 gennemført en selvevaluering med det formål at vurdere kvaliteten og ensartetheden af de bindende svar. Retssikkerhedschefens redegørelse om ”Bindende svar og retssikkerheden i SKAT” indeholder en beskrivelse af hele selvevalueringsprocessen og selvevalueringsrapporten og de retssikkerhedsmæssige problematikker i relation hertil.

I slutningen af 2008 og begyndelsen af 2009 er der udarbejdet en generel best practice der er implementeret i de bindende svar centre der arbejder med ikke-principielle anmodninger om bindende svar.

3)

I afsnit 5 redegøres der nærmere for arbejdsgruppens forslag til tiltag der yderligere skal sikre kvalitet og retssikkerhed på området for ikke-principielle bindende svar.

Arbejdsgruppen har fundet at målet med et eller flere tiltag vedrørende bindende svar er, at borgere og virksomheder dels reelt oplever en styrkelse af deres retsstilling og retssikkerhed i form af en øget forudsigelighed af de skatte- og momsmæssige konsekvenser af den enkeltes disposition, dels oplever at SKAT efterlever/føler sig bundet af det bindende svar.

Hvis dette mål skal nås er det arbejdsgruppens opfattelse, at der navnlig er tre medarbejdergrupper i SKAT, der som følge af deres ansvarsområder, skal have et særligt fokus på ordningen bindende svar:

- Kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen.
- Bindende svar medarbejderen.
- Indsatsmedarbejderen.

Arbejdsgruppen fremkommer med forslag til tiltag, der er målrettet de tre forskellige medarbejdergrupper.

4)

I relation til kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen foreslås, at

- Der etableres et kort brush up kursus til kundeservicemedarbejderne, herunder kundecentermedarbejderne. Kurset indgår i projektet om markedsføring af bindende svar. Endvidere henledes opmærksomheden på eksisterende vejledninger om bindende svar og formidling heraf til borgere og virksomheder.
- Kundenservicemedarbejderens, herunder kundecentermedarbejdernes opmærksomhed henledes på de to pjecer om bindende svar; Vejledning P nr. 67 om bindende svar til borgere og vejledning og E nr. 144 bindende svar til virksomheder og at de opfordres til at orientere borgere og virksomheder om, at begge vejledninger kan findes på SKATs hjemmeside på Internettet.

5)

I relation til bindende svarmedarbejderen foreslås, at

- På baggrund af den foreliggende generelle best practice udarbejdes en samlet procesbeskrivelse for SKATs behandling af anmodninger om bindende svar. Arbejdet hermed vil foregå i en nyetableret koordineringsgruppe med afsæt i læringshjulet og i samarbejde med afdelingsledergruppen på bindende svar.
- Der skal ske en løbende revision af procesbeskrivelsen.
- Der udarbejdes samarbejdsaftaler mellem bindende svar centrene og de fagområder, som bistår med udarbejdelsen af de bindende svar.
- De medarbejdere, som udarbejder bindende svar, skal aktivt deltage i de faglige netværk.
- Retssikkerhedschefens anbefalinger i egendrifts undersøgelsen fra 2008 vedrørende kvaliteten og ensartetheden af SKATs bindende svar indgår i arbejdet med udarbejdelse af en samlet procesbeskrivelse for SKATs behandling af anmodninger om bindende svar..

6)

I relation til indsatsmedarbejderen foreslås det, at

- Indsatsmedarbejderne skal undersøge, hvorvidt der er afgivet et bindende svar til en skatteyder, forinden der tages kontakt til denne. Processen skal fremgå af projektbeskrivelse og/eller kontrol- og revisionsplaner
- Bindende svar for CVR-numre skal oplyses som en markering på R75.
- Det undersøges, om systemmæssige forbedringer kan lette indsatsmedarbejdernes adgang til afgivne bindende svar.
- Det i SKAT klart meldes ud, at det at anmode om bindende svar som udgangspunkt betragtes som medspilleradfærd.
- Når der er givet et bindende svar bør der alene rejses sager indenfor det pågældende område, når det på grundlag af en konkret vurdering er utvivlsomt at der foreligger bristede eller urigtige forudsætninger.

- Indsats anbefales at inddrage bindende svar i compliance-arbejdet.

7)

I relation til den nyetablerede koordinationsgruppe foreslår arbejdsgruppen, at det kommer til at indgå som en del af kommissoriet for koordinationsgruppen, at koordinationsgruppen som led i arbejdet med at fastholde fokus på kvaliteten og ensartetheden af de bindende svar får til opgave fremadrettet, at planlægge og sikre gennemførelse af selvevalueringer på området.

3 Anmodning om bindende svar

3.1 Generelt om bindende svar

3.1.1 Lovgrundlaget og formålet

Ifølge skatteforvaltningslovens §§ 21 - 25 kan de skattepligtige få besvaret deres skatte- og afgiftsspørgsmål på en sådan måde, at told- og skatteforvaltningen er bundet af besvarelsen, når SKAT i forbindelse med ligning, kontrol mv. til sin tid skal tage stilling til den gennemførte disposition.

Reglerne om bindende svar har til formål at give borgere og virksomheder mulighed for gennem en forenklet sagsbehandling, at få et hurtigt og bindende svar på det tidspunkt der passer den enkelte, på spørgsmål om mere almindeligt forekommende skatte- og afgiftsspørgsmål. Reglerne om bindende svar har således til formål at styrke borgernes og virksomhedernes retsstilling ved at øge forudsigeligheden af de skatte- og momsmæssige konsekvenser af den enkeltes disposition.

3.1.2 Et bindende svar forudsætter ikke kontrol af spørgerens oplysninger

Ordningen med bindende svar adskiller sig fra det almindelige afgørelsesområde ved, at SKAT ikke skal foretage en kontrol af de faktuelle forhold som spørgeren oplyser i anmodningen om bindende svar.

Når SKAT som forvaltningsmyndighed træffer afgørelse, herunder i forbindelse med kontrol, revision og/eller ligning, gælder officialprincippet. Officialprincippet findes hverken beskrevet i skatteforvaltningsloven eller i forvaltningsloven, men har hjemmel i uskreven retssædvane.

Officialprincippet betyder, at en forvaltning har ansvaret for at de nødvendige oplysninger foreligger, og at de nødvendige undersøgelser foretages inden der træffes afgørelse i en sag. I praksis foregår dette i vidt omfang via de oplysninger, der pligtmæssigt indberettes i henhold til lovgivningen.

Officialprincippet betyder ikke nødvendigvis, at forvaltningsmyndigheden altid selv skal fremskaffe de nødvendige oplysninger. Dette kan ske i samarbejde med andre myndigheder og borgeren/virksomheden selv.

Forvaltningsmyndigheden vil dog ikke uden videre kunne lægge borgere/virksomhedens oplysninger til grund, men må i et nødvendigt omfang kontrollere dem og således sikre, at sagen bygger på det materielt rigtige grundlag. Dette er ikke tilfældet i forbindelse med SKATs behandling af anmodninger om bindende svar. Dette kommer til udtryk i SKATs adgang til at afvise en anmodning om bindende svar.

Skatteforvaltningsloven indeholder kun ganske få formkrav til en anmodning om bindende svar. Det kræves således alene i skatteforvaltningslovens § 24, stk. 1, at anmodningen om bindende svar skal være skriftligt. Samme sted anføres det at en anmodning om bindende svar skal indeholde alle de oplysninger af betydning for svaret som står til rådighed for spørgeren. Vurderes det at et spørgsmål ikke er tilstrækkeligt oplyst kan skatteforvaltningen anmode om, at få tilsendt yderligere oplysninger eller dokumentation.

Efter Skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, kan skatteforvaltningen i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse

I forarbejderne til skatteforvaltningsloven er anført følgende om skatteforvaltningslovens § 24:

”Spørgeren har som udgangspunkt ansvaret for at oplyse de faktuelle forhold vedrørende den disposition, der ønskes bindende svar om. Det har primært sammenhæng med at spørgeren normalt har – eller bør have – et bedre kendskab til dispositionen end forvaltningen.

Forvaltningen har ansvaret for at der kun gives et bindende svar, hvis spørgsmålet er tilstrækkeligt oplyst. Og forvaltningen har i øvrigt ansvaret for retsanvendelsen ved spørgsmålets besvarelse.

Told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet, kan derfor anmode spørgeren om at belyse spørgsmålet nærmere, herunder om at dokumentere et forhold ved fremlæggelse af en vareprøve og fastsætte en rimelig frist herfor. En sådan frist bør ikke være på under 14 dage.

I det omfang told- og skatteforvaltningen vurderer, at spørgsmålet ikke er oplyst tilstrækkeligt til, at det kan besvares, skal told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet afvise at give et bindende svar.

Efter stk. 2, kan told- og skatteforvaltningen, respektive Skatterådet, i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar.

Ved administration af reglerne om bindende svar må det indgå, at der er spørgsmål, der ikke egner sig til den forenkede og borger-

styrede sagsbehandling, der ligger i ordningen med bindende svar. Det vil derfor ske, at en anmodning om bindende svar må afvises med henvisning til at det pågældende spørgsmål har en sådan karakter, at det enten ikke kan besvares med den hast, som spørgeren ønsker, eller at det ikke kan besvares løsrevet fra andre skattemæssige forhold vedrørende den pågældende.”

Selvom det således må konstateres, at skatteforvaltningsloven ikke indeholder detaljerede regler om hvilke eller hvilken type af oplysninger der skal fremgå af de spørgsmål, der ønske et bindende svar på, kan der hverken forventes eller forlanges bindende svar på spørgsmål, der ikke indeholder en tilstrækkelig præcis beskrivelse af den disposition, der ønskes en skatteretlig vurdering af.

3.1.3 Hvem kan behandle anmodninger om bindende svar

Det er SKAT, der har kompetence til at afgive bindende svar.

SKAT skal dog forelægge visse anmodninger om bindende svar for Skatterådet. Det drejer sig om

- sager, der vil kunne få betydning for et større antal skatteydere,
- sager om større økonomiske værdier,
- sager vedrørende fortolkning af ny lovgivning,
- sager, der tager stilling til et EU-retligt spørgsmål af væsentlig rækkevidde
- sager, der i øvrigt har påkaldt sig eller skønnes at ville påkalde sig større offentlig interesse

Direktøren for Told- og Skatteforvaltningen og Skatterådets formand har indgået en aftale om de sager, som SKAT skal forelægge for Skatterådet. Den seneste aftale er fra den 22. september 2009 og er offentliggjort som **SKM2009.609.SKAT**.

Alle Skatterådets bindende svar bliver som udgangspunkt offentliggjort i anonymiseret form som SKAT-meddelelser. Der sker derimod ikke nogen offentliggørelse af de afgørelser som SKAT træffer i sager om bindende svar.

3.1.4 Omfanget af bindende svar

Fordelingen af bindende svar behandlet af henholdsvis SKAT og Skatterådet fremgår af nedenstående oversigt:

	2007	2008	2009
Sager om bindende svar	6.079	6.137	4.837
Heraf behandlet af Skatterådet	470	417	312
Heraf behandlet af SKAT	5.470	5.720	4.525

Kilde: Skatterådets årsberetning

3.1.5 Hvilke spørgsmål kan man stille

Der kan gives bindende svar på alle de sagsområder, hvor SKAT har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1.

Der kan dog ikke gives bindende svar vedrørende told, ligesom der heller ikke kan gives bindende svar om bevillinger eller dispensationer vedrørende påtænkte dispositioner, jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 3. Der kan ikke gives bindende svar om spørgsmål omfattet af ejendomsvurderingsloven.

3.1.6 Hvem kan spørge

3.1.6.1 Egne forhold

Bindende svar gives om den skattemæssige virkning for forespørgeren af en disposition, som forespørgeren har foretaget eller påtænker at foretage ("egne forhold"), jf. skatteforvaltningsloven § 21, stk. 1.

Der kan for så vidt angår "egne forhold" gives bindende svar både om gennemførte og påtænkte dispositioner, dvs. dispositioner, som endnu ikke er foretaget på tidspunktet for fremsættelse af anmodningen om det bindende svar, men som det overvejes at foretage.

3.1.6.2 Andres forhold

Derudover kan der gives bindende svar om virkningen for andre end forespørgeren af en disposition, som forespørgeren påtænker at foretage ("andres forhold"), jf. skatteforvaltningsloven § 21, stk. 2.

Det er kun den, der disponerer eller repræsenterer den disponerende, der kan anmode om et bindende svar. Der er derfor ikke hjemmel til at afgive et bindende svar i en situation, hvor eksempelvis en hovedaktionær spørger om de skattemæssige konsekvenser af en disposition, som hovedaktionærens selskab påtænker at foretage, medmindre det kan lægges til grund, at selskabet har befuldmægtiget hovedaktionæren til at indgive anmodning.

For så vidt angår "andres forhold" kan der kun spørges om den skattemæssige virkning af påtænkte dispositioner, jf. skatteforvaltningslovens § 21, stk. 1 og 2.

3.1.7 Bindingsperioden

3.1.7.1 Hovedreglen er 5 år

Et bindende svar er som hovedregel bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren eller i forhold til andre som omtalt i skatteforvaltningslovens § 21, stk. 2, ved behandlingen af det beskrevne forhold i 5 år, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1.

Hvis anmodningen drejer sig om en engangsdisposition, er betydningen af bindingsperioden, at svaret med forbehold for bristende forudsætninger, er bindende på ubestemt tid, hvis engangsdispositionen er gennemført inden bindingsperiodens udløb.

Hvis derimod anmodningen drejer sig om en løbende tilstand, der gentages år for år, er betydningen af bindingsperioden, at svaret helt taber sin bindende virkning for tiden efter bindingsperiodens udløb.

3.1.7.2 Anden bindingsperiode

Den 5-årige begrænsning gælder ikke i det omfang, der i et bindende svar er taget stilling til den skattemæssige virkning af efterfølgende omstændigheder, der er endeligt fastlagt i den disposition, der er baggrund for anmodningen. Som eksempel på gennembrud af 5-års perioden kan nævnes, at et vilkår i en overdragelse af et aktiv først skal opfyldes på et fastsat tidspunkt, der ligger efter bindingsperiodens udløb.

Det kan også være fastsat i det bindende svar, at det kun skal være bindende i en kortere periode. En kortere bindingsperiode kræver særlig begrundelse, der skal anføres i svaret, og kan navnlig tænkes anvendt i tilfælde, hvor der spørges om værdien af et aktiv, der påtænkes overdraget eller er overdraget, eller i tilfælde, hvor der i løbet af en forholdsvis kort tidshorisont kan ventes en afgørende dom mv., eller hvis der er tale om en anmodning vedrørende en kontrolleret transaktion.

3.1.7.3 Begyndelsestidspunktet for bindingsperioden

Et bindende svar er bindende for skattemyndighederne fra skatteyderens modtagelse af svaret jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1.

Vedrørende moms og andre afgifter, bortset fra gaveafgift og afgift efter pensionsbeskatningsloven, fremgår det af samme bestemmelse, at de 5 år regnes fra starten af den afgiftsperiode, hvori spørgeren modtager svaret.

Hvis der i en anmodning om bindende svar vedrørende en løbende disposition ikke udtrykkeligt er anmodet om, at svaret også skal omfatte tiden inden indgivelse af anmodningen, skal det fremgå af svaret, at det alene er bindende fra og med sidstnævnte tidspunkt. SKAT/henholdsvis Skatterådet, skal dog vejlede om muligheden for, at svaret ved fremlæggelse af relevant dokumentation kan få bindende virkning bagud i tid, hvis der skønnes at være en formodning for, at spørgerens dispositioner bagud i tid har svaret til omstændighederne i anmodningen.

3.2 Bindende svar, vejledende udtalelser og uformaliserede forhåndstilkendegivelser

Uanset reglerne om bindende svar servicerer SKAT også virksomhederne gennem skriftlig vejledning og anden form for besvarelse af spørgsmål.

Efter forvaltningslovens § 7, stk. 1, har SKAT pligt til at yde vejledning og bistand til fysiske personer, der retter henvendelse med spørgsmål om SKATs sagsområde. Reglerne gælder alene i forbindelse med konkrete afgørelsessager.

SKAT giver endvidere uformaliserede forhåndstilkendegivelser, der uden særlig regulering af retsvirkningerne er afgivet som led i SKATs almindelige respondende og vejledende virksomhed. Der tænkes på situationer, hvor en virksomhed skriftligt eller mundtligt, direkte eller indirekte har modtaget tilkendegivelser fra SKAT, under sådanne omstændigheder, at svaret ikke er udtryk for en forvaltningsafgørelse. Som eksempel kan nævnes, at der er afgivet en forhåndstilkendegivelse vedrørende et konkretiseret, men ikke realiseret faktum.

Om retsvirkningen af uformaliserede forhåndstilkendegivelser gælder som udgangspunkt, at hvis en borger/virksomhed efter sædvanlige bevisbyrdeprincipper kan dokumentere indholdet af en klar, entydig og positivt udmeldt forhåndstilkendegivelse fra en kompetent myndighed og har indrettet sig i tillid hertil - dvs. tilkendegivelsen er egnet til at påvirke adressatens efterfølgende dispositioner - vil tilkendegivelsen være bindende for myndigheden ved en senere forvaltningsafgørelse, der drejer sig om dette spørgsmål. Der vil alene være tale om bindende virkning i forhold til tilkendegivelsens adressat, medmindre det må lægges til grund, at denne også repræsenterer andre med identiske sager.

Selv om borgeren/virksomheden kan dokumentere en tilkendegivelse, der opfylder de nævnte kriterier og har indrettet sig i tillid hertil, vil den dog ikke være bindende for myndigheden, hvis der i forhåndstilkendegivelsen er taget konkretiserede og relevante forbehold, eksempelvis om tidsbegrænset virkning eller om usikre eller ikke afklarede fakta eller om at grundlaget for svaret ikke er aktualiseret, således at det først efterfølgende er muligt at give en uforbeholdsløs tilkendegivelse. En forhåndsbesked vil heller ikke være bindende, hvis borgeren/virksomheden har handlet svigagtigt eller har burdet indse at myndigheden svævede i en faktisk vildfarelse eller borgeren/virksomheden i øvrigt har undladt at fremlægge alle relevante oplysninger. Endelig vil der normalt ikke være tale om bindende virkning, hvis forhåndstilkendegivelsen har et direkte ulovligt indhold. Efter omstændighederne kan en samlet vurdering bevirke, at en forhåndstilkendegivelse alene tilsidesættes, hvis den kan kvalificeres som åbenbart ulovlig, jf. **SKM2006.553.HR**.

I øvrigt vil en uformel forhåndsbesked ikke være bindende ved en senere forvaltningsafgørelse, hvis forudsætningerne for svaret efterfølgende er bristet, fx som følge af relevante ændringer i borgerens/virksomhedens forhold eller ændringer i lovgivningen. Derimod antages en ændring af myndighedens administrative praksis ikke at være en bristende forudsætning for forhåndstilkendegivel-

sen, medmindre borgeren/virksomheden med et passende varsel har modtaget underretning herom, inden han/hun har indrettet sig i tillid til forhåndstilkendegivelsen. En sådan praksisændring vil derfor alene kunne gøres gældende med fremtidig virkning efter et passende varsel, der på rimelig og forsvarlig måde giver borgeren/virksomheden mulighed for at tilpasse sig ændringen. I jo større omfang borgeren/virksomheden har disponeret definitivt på grundlag af forhåndstilkendegivelsen, desto mindre vil der være mulighed for en sådan ændring med fremtidig virkning.

3.3 Retsvirkningerne af et bindende svar

3.3.1 Retsvirkning for SKAT

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 1, at et bindende svar er bindende for skattemyndighederne i forhold til spørgeren eller andre i 5 år.

Med skattemyndigheder menes såvel SKAT og Skatterådet som de administrative klageorganer (ankenævnene og Landsskatteretten).

Det bindende svar er bindende for skattemyndighederne ved behandlingen af det beskrevne forhold i 5 år. Dette er begrundet i, at et bindende svar er udtryk for skattemyndighedernes retsopfattelse. Derfor vil den retsopfattelse, der er lagt til grund for et bindende svar, blive fulgt af myndighederne ved deres administration af den disposition, der er omfattet af det bindende svar.

Det bindende svar vil være bindende for SKAT ved behandlingen af den beskrevne transaktion eller aktivitet i hele bindingsperioden. SKAT er således bundet af det bindende svar også for gentagelser af den beskrevne disposition, hvis gentagelsen finder sted i bindingsperioden. I bindingsperioden er SKAT således bundet i forhold til sin vurdering af den skattemæssige behandling af alle transaktioner, der er identisk med den i anmodningen beskrevne transaktion, der foretages i bindingsperioden.

SKAT er således forpligtet til at lægge svaret til grund, når det forhold, der er taget stilling til i svaret behandles i forbindelse med en kontrol af virksomhedens aktiviteter eller i forbindelse med at virksomheden anmoder om ordinær genoptagelse i henhold til skatteforvaltningsloven.

3.3.2 Retsvirkning for skatteyder

Det bindende svar er ikke bindende for vedkommende skattepligtige eller andre.

Dette gælder, uanset om det bindende svar vedrører allerede gennemførte dispositioner eller påtænkte dispositioner.

En skatteyder er således frit stillet til at disponere anderledes, selvangive eller at opgøre og angive afgiftstilsvaret anderledes, end det fremgår af det bindende svar.

Den skattepligtige/virksomheden har ligeledes mulighed for at få prøvet afgørelsen om bindende svar i den almindelige klageinstansfølge.

3.4 Bortfald af et bindende svars virkning indenfor bindingsperioden

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, at et svar ikke er bindende i det omfang

- Der er sket ændringer i forudsætninger, der har været afgørende for indholdet af svaret. Sådanne ændringer kan være ændringer af såvel faktiske forhold som ændringer af det retsgrundlag, der har været lagt til grund for besvarelsen. Brister en sådan afgørende forudsætning for et bindende svar, kan den bindende virkning af svaret bortfalde såvel med oprindelig virkning som med fremadrettet virkning, alt afhængig af karakteren af den bristende forudsætning.
- Der er sket ændringer af love og bekendtgørelser, der har ligget til grund for et bindende svar. Dette gælder såvel love og bekendtgørelser på skatteministerens område, som love og bekendtgørelser på andre ministres områder.
- Svaret er afgivet i strid med EU-retten, hvor EU-retten har forrang i forhold til national ret.

Et bindende svar bortfalder således i følgende tilfælde:

	Det bindende svar bortfalder
Ændring af love, herunder implementering af direktiver	JA
Forordninger og ændring af forordninger	JA
Ændring af bekendtgørelser	JA
Ændring af faktiske forudsætninger	JA

Bestemmelsen regulerer således, hvorvidt og i givet fald hvornår, den bindende virkning af et bindende svar kan ophæves indenfor bindingsperioden.

3.4.1 Ophævelse af et bindende svar

Spørgsmålet om, hvorvidt den bindende virkning af et svar kan ophæves inden udløbet af bindingsperioden vil for SKAT være aktuel i følgende situationer

- a) SKAT konstaterer i forbindelse med en kontrol, at der er sket ændringer i de faktiske forudsætninger, der har været afgørende for indholdet af det bindende svar.
- b) Der sker ændring af praksis i skærpende retning, det vil sige til ugunst for spørgeren. Her er det et spørgsmål om SKAT, der jo er bundet af den retsopfattelse, der kommer til udtryk i det bindende svar, kan ophæve svaret med den virkning at SKAT kan gøre den skærpede og for spørge-

ren ugunstige retsopfattelse gældende overfor spørgeren. Hvis der sker en ændring i lempende retning, kan spørgeren altid indrette sig på den gunstigere stilling, idet spørgeren jo ikke er bundet af det bindende svar. SKAT vil endvidere ikke kunne fastholde den retsopfattelse, som er kommet til udtryk i det bindende svar, idet den retsopfattelse jo er blevet underkendt og ændret.

- c) SKAT har afgivet et enkeltstående bindende svar, hvori der er anvendt en forkert retsopfattelse, der er i strid med gældende lovgivning og/eller foreliggende praksis.

3.4.1.1 Ændring af de faktiske forudsætninger

Det bindende svar er ikke bindende for skattemyndighederne i det omfang, der er sket ændringer i faktiske forudsætninger, der har været afgørende for indholdet af svaret.

Ændring i de faktiske forudsætninger for et svar kan eksempelvis være en følge af, at der i svaret er angivet visse nærmere forudsætninger, der efterfølgende har ændret sig. Navnlig i bindende svar om værdiansættelse af kontrollerede transaktioner vil der ofte være angivet mere specificerede forudsætninger.

Det kan dog forekomme, at et bindende svar delvis skal lægges til grund ved skatteansættelsen, selvom der er sket ændringer i de forudsætninger, der lå til grund for svaret. Det kan fx være tilfældet, hvor den pågældende del af svaret utvivlsomt ikke er berørt af de ændrede forudsætninger.

Hvis et bindende svar tilsidesættes på grund af ændrede forudsætninger, kan afgørelsen herom påklages på samme måde som den afgørelse, som svaret ellers skulle have indgået i.

3.4.1.2 Ændring af de retlige forudsætninger

Relevante ændringer i retlige forudsætninger, der kan bringe den bindende virkning til ophør, er ændringer i love eller bekendtgørelser, der har ligget til grund for svaret og må anses for at have været bestemmende for indholdet af svaret. Det samme gælder, i det omfang svaret viser sig at være i strid med EU-retten.

En efterfølgende praksisændring ved domstolene eller hos de administrative myndigheder vil ikke være en bristende forudsætning, der kan bringe den bindende virkning til ophør inden udløbet af 5-års perioden. Skatteyderen kan således påberåbe sig sit bindende svar, selv om skattemyndighederne senere har ændret praksis på området.

Spørgsmålet om, hvorvidt den bindende virkning af et svar kan ophæves inden udløbet af bindingsperioden, er kun aktuel i den situation, hvor der sker en ændring i skærpente retning, det vil sige til ugunst for spørgeren. Her er det et spørgsmål om SKAT, der jo er bundet af den retsopfattelse, der kommer til udtryk i det bindende svar, kan ophæve svaret med den virkning at SKAT kan gøre

den skærpede og for spørgeren ugunstige retsopfattelse gældende overfor spørgeren.

En skærpende praksisændring, der ikke er afledt af EU-retten, kan ikke ophæve den bindende virkning af et bindende svar, jf. læren om retsbeskyttet forventning. En ændret fortolkning af en lov vil således ikke kunne fratage et svar dets bindende virkning. Spørgeren vil i sådanne situationer fortsat kunne støtte ret på det bindende svar. Dette gælder uanset om praksis ændres på initiativ af SKAT, eller som følge af, at praksis er tilsidesat af domstolene.

Hvis der sker en ændring i lempende retning, fx underkendelse af praksis til gunst for spørgeren, kan spørgeren altid indrette sig på den gunstigere stilling, idet spørgeren jo ikke er bundet af det bindende svar. SKAT vil endvidere ikke kunne fastholde den retsopfattelse, som er kommet til udtryk i det bindende svar, idet den retsopfattelse jo er blevet underkendt og ændret.

3.4.1.3 Singulære forkerte bindende svar

I tilfælde, hvor et enkeltstående bindende svar er i strid med EU-retten, vil det bortfalde, jf. skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, sidste pkt.

Er det enkeltstående bindende afgiftssvar derimod alene i strid med dansk lovgivning og dansk praksis, kan SKAT ikke tilbagekalde et sådant enkeltstående urigtigt bindende svar.

Nedenstående skema viser en oversigt over, i hvilke tilfælde den bindende virkning af et enkeltstående urigtigt svar kan ophæves.

	Det bindende svar bortfalder
Enkeltstående bindende afgiftssvar i strid med EU-retten	JA
Enkeltstående bindende svar i strid med dansk lovgivning og dansk praksis	NEJ

4 Gennemførte initiativer vedr. sikring af kvalitet og retssikkerhed

4.1 SKATs procesvejledning

SKAT udgiver en række forskellige juridiske vejledninger. Vejledningerne indeholder en fremstilling af hovedparten af de regler samt praksis i tilknytning hertil, som gælder på Skatteministeriets område.

Vejledningerne har til formål at være en hjælp - en håndbog - for SKATs medarbejdere i deres daglige arbejde og skal være med til at sikre korrekt sagsbehandling, korrekte afgørelser og dermed borgernes og virksomhedernes retssikkerhed.

I SKATs juridiske vejledning ”Processuelle regler på SKATs område” også kaldet Procesvejledningen, er reglerne om bindende svar nærmere beskrevet.

SKATs medarbejdere kan således her nærmere læse om reglerne og deres retsvirkninger, ligesom Procesvejledningen kan fungere som et opslagsværk, hvis den enkelte medarbejder i SKAT støder på formelle problemstillinger i forbindelse med et bindende svar.

4.2 SKATs selvevaluering af bindende svar i 2008

I 2008 gennemførte SKAT en selvevaluering med det formål at vurdere kvaliteten og ensartetheden af de bindende svar. På dette tidspunkt havde SKAT bindende svar afdelinger i Frederikssund, Hjørring, Køge, Struer og Svendborg. Juridisk Center udarbejdede sammen med afdelingslederne for de 5 bindende svar enheder et selvevalueringsskema, som skulle anvendes ved selvevalueringen. Til brug for selvevalueringen blev de bindende svar opdelt i fem fagspor: Aktionærer og selskaber, Erhvervsdrivende, Ejendomme, Lønmodtagere og Moms og afgifter. Inden for hvert fagspor blev der udvalgt i alt 30 sager, 6 sager pr. afdeling. Der blev således evalueret i alt 150 bindende svar.

I retssikkerhedschefens redegørelse om ”Bindende svar og retssikkerheden i SKAT” indeholder redegørelsens del II en beskrivelse af hele selvevalueringprocessen og selvevalueringsrapporten og de retssikkerhedsmæssige problematikker i relation hertil.

Se nærmere retssikkerhedschefens rapport om bindende svar og bilag her:

<http://info.ccta.dk/SKAT.aspx?oId=1811563&vId=0>

4.3 Udarbejdelse af generel best practice for bindende svar

Den under 4.2 nævnte selvevalueringsrapport er efterfølgende blevet brugt som grundlag for SKATs videre arbejde med at lave best practice for de bindende svar. Formålet med denne best practice er at forsøge at sikre ensartetheden af de afgivne bindende svar.

I slutningen af 2008 og begyndelsen af 2009 blev arbejdet med en generel best practice færdigt og det har været hensigten at implementere denne så hurtigt som muligt.

I den ovenfor under pkt. 4.2 omtalte redegørelse fra retssikkerhedschefen om bindende svar er processen og den generelle best practice ligeledes omtalt i rapportens del II.

5 Forslag til tiltag, der sikrer kvalitet og retssikkerhed

5.1 Indledning

Som det fremgår af redegørelsens pkt. 1 er baggrunden for arbejdsgruppens nedsettelse

- dels retssikkerhedschefens anbefalinger om, at SKAT til stadighed har fokus på at udbrede kendskabet til instituttet bindende svar blandt SKATs medarbejdere, i særdeleshed blandt de medarbejdere, der har direkte kontakt til skatteyderne.
- dels behovet for fremadrettet at sikre, at det er klart for en spørger og for SKATs medarbejdere, hvad der præcist er taget stilling til i et bindende svar, således at SKAT kan undgå kritik fra rådgivere om, at SKAT tilsi-desætter retssikkerheden ved at se bort fra allerede afgivne bindende svar.

Arbejdsgruppen skal derfor, i overensstemmelse med kommissoriet, komme med en række forslag til, hvilke tiltag, der kan sikre kvalitet og retssikkerhed i forbindelse med bindende svar også i fremtiden.

5.2 Organisatorisk opbygning og snitflader

Anmodninger om bindende svar behandles for så vidt angår

- principielle anmodninger om bindende svar af Skatterådet. Skatteråds-kontoret i Jura og Samfundsøkonomi i Koncerncentret er sekretariat for Skatterådet og udarbejder indstillinger til Skatterådet i sager om bindende svar.
- ikke-principielle anmodninger om bindende svar af SKAT. Fra 1. januar 2009 blev opgaven med bindende svar forankret i henholdsvis SKAT Syddanmark, Sagscenter Person og SKAT Nordjylland, Sagscenter Erhverv.

Forud for implementeringen af strukturen pr. 1. januar 2009 blev snitfladerne mellem Sagscenter Person og Sagscenter Erhverv udmeldt med følgende:

- *Fordelingen af Sagscenter Person og Sagscenter Erhvervs portefølje vedr. bindende svar defineres fra 1.1.2009 ud fra kunderelationen. Denne fordeling vil være væsentlig, ikke blot for tilrettelæggelsen af opgaverne i de 2 sagscentre, men også for samarbejdsrelationerne til de øvrige enheder og opgaver i SKAT.*
- *Det generelle delingsprincip mellem person og erhverv er, at sagsbe-handlingen vedrørende beskatning af personer generelt henhører under Sagscenter Person, mens sager vedrørende beskatning af virksomheder henhører under Sagscenter Erhverv. Det betyder, at sager der specifikt vedrører opgørelse af indkomst og fradrag vedrørende den erhvervsmæs-*

sige aktivitet for en personlig erhvervsdrivende hører under Sagscenter Erhverv.

I marts 2010 er udfoldet en ny snitflade mellem de to sagscentre. Principperne herfor er:

- Effektivitet i forhold til visitering af sager mellem de to sagscentre.
- Fleksibilitet i forhold til ressourcer.
- Ensartethed og kvalitet på landsplan.

5.3 Grundlæggende forudsætninger for arbejdsgruppens forslag

Det er i forbindelse med arbejdsgruppens forslag til tiltag lagt til grund, at målet med et eller flere tiltag vedrørende bindende svar er, at borgere og virksomheder dels reelt oplever en styrkelse af deres retsstilling og retssikkerhed i form af en øget forudsigelighed af de skatte- og momsmæssige konsekvenser af den enkeltes disposition, dels oplever at SKAT efterlever/føler sig bundet af det bindende svar.

Hvis dette mål skal nås er det arbejdsgruppens opfattelse, at der navnlig er tre medarbejdergrupper i SKAT, der som følge af deres ansvarsområder, skal have et særligt fokus på ordningen bindende svar. Der er tale om følgende medarbejdergrupper:

- Kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen. Denne medarbejder er ofte det første led i en skatteydere indgang til SKAT. Medarbejderen har ansvaret for at identificere skatteydere problem og enten løse problemet eller sende skatteyder videre til en anden løsningsmulighed. Medarbejderen har derfor også et ansvar for at skatteyder i rette tid og i rette omfang bliver oplyst om muligheden for bindende svar.
- Bindende svar-medarbejderen. Det er denne medarbejder, der udarbejder det bindende svar. Medarbejderen har for det første ansvaret for, at der kun gives et bindende svar, hvis spørgsmålet i anmodningen om bindende svar er tilstrækkeligt oplyst. For det andet har medarbejderen ansvaret for at der sker en korrekt retsanvendelse ved spørgsmålets besvarelse. For det tredje har medarbejderen ansvaret for at det bindende svar opfylder de kvalitetsstandarder som SKAT har formuleret i den foreliggende best practice for afgivelsen af bindende svar.
- Indsatsmedarbejderen. Det er denne medarbejder der konstaterer, at der er afgivet et bindende svar til den skatteyder, der skal kontrolleres – typisk som led i et indsatsprojekt. Medarbejderen har for det første ansvaret for, at det bindende svar lægges til grund for den skatte- og afgiftsmæssige behandling af skatteydere dispositioner som indsatsen måtte give anledning til. For det andet, har medarbejderen ansvaret for, at skatteyder oplever, at SKAT føler sig bundet af det foreliggende bindende svar. For det tredje har medarbejderen ansvaret for, at der sker en korrekt sagsbehandling, hvis SKAT finder at det bindende svar må anses for ophørt in-

denfor bindingsperioden, f.eks. på grund af ændrede faktiske omstændigheder.

5.4 Forslag til tiltag i relation til kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen

Kompetencemæssigt har kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen typisk et bredt, overordnet kendskab til den materielle skatteret og måske et eller flere specialområder, som medarbejderen mestrer i dybden.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen skal have et grundlæggende kendskab til ordningen bindende svar og kende grænsedragningen til vejledende udtalelser og uformaliserede forhåndstilkendegivelser.

Det foreslås derfor, at

- Kundeservicemedarbejderen, herunder kundecentermedarbejderen får et kort brush up kursus, f.eks. på 3 timer om ordningen vedr. bindende svar. Et sådant løbende kursus vil kunne afvikles af medarbejderen fra bindende svar centrene. Kurset indgår i projektet om markedsføring af bindende svar. Der er tale om et projekt vedrørende både intern og ekstern markedsføring.
- Kundeservicemedarbejderens, herunder kundecentermedarbejdernes opmærksomhed på ny henledes på de to pjecer om bindende svar; Vejledning P nr. 67 om bindende svar til borgere og vejledning og E nr. 144 bindende svar til virksomheder med henblik på at de opfordres til at orientere borgere og virksomheder om, at begge vejledninger kan findes på SKATs hjemmeside på Internettet.

5.5 Forslag til tiltag i relation til bindende svar medarbejdere

Kompetencemæssigt skal bindende svar-medarbejderen dels have et bredt, overordnet kendskab til den materielle skatte- og afgiftsret, dels have spidskompetencer på et eller flere specialområder. Medarbejderen skal således kunne finde ind til kernen af det skatteyder ønsker at få bindende svar om, og anvende den relevante jura.

Herudover skal medarbejderne have et dybt kendskab til ordningen bindende svar, herunder reglerne om afvisning og fastsættelse af bindingsperiodens længde.

5.5.1 Opfølgning på arbejdet med best practice

Som nævnt under pkt. 4.3 blev arbejdet med udarbejdelse af en generel best practice færdig i begyndelsen af 2009.

Best practice omhandler en række problemstillinger som er gennemgående i alle bindende svar og beskriver via tjeklister med links til underliggende tekster, hvorledes en sagsbehandler der arbejder med bindende svar skal forholde sig.

Best practice er udarbejdet på baggrund af den selvevaluering der blev foretaget af de bindende svar i 2008 og bygger på de problemstillinger der blev konstateret i den forbindelse.

Principperne i best practice er efterfølgende implementeret i SKAT.

Efter implementeringen har der været nedsat en arbejdsgruppe med medarbejdere fra hvert af de 5 bindende svarcentre. Denne gruppe havde til opgave at lave en landsdækkende arbejdsprocesbeskrivelse. Baggrunden for arbejdsgruppens nedsættelse er at det af retssikkerhedschefens redegørelse om bindende svar som een af anbefalingerne er anført: *"Flere bindende svar afdelinger har udarbejdet egentlige arbejdsgangsbeskrivelser. Retssikkerhedschefen forventer, at disse arbejdsgangsbeskrivelser ensrettes og indarbejdes som en del af best practice."*

Pr. 1. juli 2009 er arbejdsprocesbeskrivelsen indarbejdet i den generelle best practice og beskrivelsen er endvidere udvidet således at den generelle best practice i dag samlet omfatter alt det materiale, der er nødvendigt for arbejdet med bindende svar.

Endelig er der udarbejdet fagspecifikke procesbeskrivelser på udvalgte områder, der skal medvirke til at sikre en høj standard i sagsbehandlingen og et mere ensartet sprog blandt sagsbehandlerne.

På denne baggrund foreslås det, at

- På baggrund af den foreliggende generelle best practice udarbejdes en samlet procesbeskrivelse for SKATs behandling af anmodninger om bindende svar. Arbejdet hermed vil foregå i en nyetableret koordineringsgruppe med afsæt i læringshjulet og i samarbejde med afdelingsledergruppen på bindende svar.
- Der skal ske en løbende revision af procesbeskrivelsen.

Det skal i relation til den nyetablerede koordinationsgruppe bemærkes, at arbejdsgruppen foreslår, at det kommer til at indgå som en del af kommissoriet for koordinationsgruppen, at koordinationsgruppen som led i arbejdet med at fastholde fokus på kvaliteten og ensartetheden af de bindende svar får til opgave fremadrettet, at planlægge og sikre gennemførelse af selvevalueringer på området.

5.5.2 Klare svar

I forbindelse med udarbejdelsen af kommissoriet besluttede arbejdsgruppen, at følgende element skulle indgå i gruppens arbejde:

- Hvorledes kan arbejdet med at sikre høj kvalitet i svarene tilrettelægges, herunder det sprogligt vanskelige, at få helt klart formuleret, hvad der er svaret på og herunder hvilken retsstilling svaret medfører?

Retssikkerhedschefen har i redegørelsen ”Bindende svar og retssikkerheden i SKAT” på side 9 i rapporten anført:

”Retssikkerhedsmæssigt kan der som minimum opstilles følgende kvantitative og kvalitative kriterier til de bindende svar:

- *Hurtig sagsbehandlingstid,*
- *de er materielt korrekte,*
- *de er ensartede og*
- *de er let forståelige”*

Arbejdsgruppen kan tiltræde disse krav til de bindende svar, og skal i denne forbindelse anføre, at behovet for at sikre ikke bare klarhed, men også korrekthed om, hvad det bindende svar tager stilling til, ikke optræder blot i forhold til skatteyder, som skal kunne forstå hvilken skattemæssig virkning hans gennemførte eller påtænkte disposition får.

Behovet består i høj grad også i relation til den indsatsmedarbejder, der foretager kontrol hos skatteyderen, f.eks. i forbindelse med et indsatsprojekt. Indsatsmedarbejderen vil, i forbindelse med indsatsaktiviteten hos skatteyder, skulle sammenholde de faktiske forhold der er lagt til grund i det bindende svar, med de faktiske forhold der kan konstatere hos skatteyder.

For at indsatsmedarbejderen bedst og nemmest kan lægge det bindende svar til grund i forbindelse med indsatsarbejdet er det nødvendigt, dels at de faktuelle forhold er præcist beskrevet i svaret, dels at det klart og tydeligt fremgår af svaret hvad der er taget stilling til og dels, hvor det er nødvendigt, hvad SKAT ikke har forholdt sig til i svaret. Hvis en anmodning om bindende svar f.eks. vedrører en blandet momspligtig virksomheds fradragsret på momsområdet, bør det fremgå af svaret, at SKAT har taget stilling til adgangen til fradrag, men ikke foretaget en beregning af virksomhedens konkrete fradragsret.

Arbejdsgruppen kan endvidere oplyse, at der er siden efteråret 2005 målrettet er arbejdet med at sikre en høj kvalitet i sagsbehandlingen af de bindende svar. Dette arbejde har resulteret i

- Udarbejdelse af brevskebeloner, der sikrer, at afgørelserne fremtræder mere ensartet, og at de lever op til de almindelige forvaltningsretlige krav, der stilles til en afgørelse.

- Fastsættelse af retningslinjer i den generelle best practice for omformulering af spørgsmål i anmodningen om bindende svar. Det er meget vigtigt for den efterfølgende forståelse af et bindende svar, at spørgsmålene i anmodningen er formuleret klart og entydigt, da et uklart eller flertydigt spørgsmål erfaringsmæssigt giver et uklart/flertydigt svar.
- Fastsættelse af retningslinjer i den generelle best practice for hvordan der forholder sig i forhold til lovforslag/vedtaget ny lovgivning der ikke er trådt i kraft, men efterfølgende vil få betydning i forhold til det bindende svar.
- Fastsættelse af retningslinjer i den generelle best practice for bindingsperiodens udstrækning.
- Aftale om, at der altid foretages kvalitetssikring af en kollega, inden svaret sendes til spørgeren. Kvalitetssikringen kan hvor det er hensigtsmæssigt også foretages af en landsdækkende enhed eller en specialafdeling i sagscentrene.

Sagscenter Erhverv har endvidere i 2010 igangsat et såkaldt læringshjul vedrørende bindende svar. Formålet er at skabe bedst mulig sammenhæng og harmoni mellem bindende svar og SKATs øvrige opgaver med fokus på fremskudt kontrol og korrekt afregning af skatter og afgifter. Dette skal ske ved

- At finde de modeller for nyttiggørelse af den allerede gjorte investering i den konkrete sag (vidensdeling, vidensopsamling og videreformidling).
- At sikre systematisk, løbende og periodisk destillering og formidling af erfaringer til identifikation af uhensigtsmæssigheder i eksisterende lovgivning og regeldannelse, herunder finde en model, hvorefter der sikres systematisk opsamling af områder, hvor den materielle lovgivning giver anledning til særligt mange eller særligt komplicerede spørgsmål.

Endelig har arbejdsgruppen fået oplyst, at der til sikring af kvaliteten i de bindende svar er nedsat to projekter, som skal understøtte visionerne om service, effektivitet og retssikkerhed. De to projekter behandler henholdsvis sagsbehandlingstiderne på bindende svar og kundetilfredshed i forhold til de bindende svar.

Arbejdsgruppen foreslår, at der som nye og fremadrettede tiltag sker følgende:

- Udarbejdelse af samarbejdsaftaler. Det er bindende svarcentrene, der har ansvaret for de ikke principielle bindende svar. På visse områder vil de forskellige landsdækkende enheder eller specialafdelingerne i sagscentrene skulle udarbejde et udkast til besvarelse, som svarcentrene så indarbejder i det endelige svar. Det gælder f.eks. tinglysning, motor og punkt-afgifter. Der er behov for nærmere at aftale hvorledes dette samarbejde skal tilrettelægges.
- Aktiv deltagelse i de faglige netværk. Der er etableret 17 landsdækkende faglige netværk på forskellige områder. Med henblik på at sikre, at der ikke på området for bindende svar udvikler sig en lukket og ikke offentliggjort praksis er der behov for at medarbejderen i svarcentrene deltager og engagerer sig i de faglige netværk. Herved sikres for det første, at den retsopfattelse der anvendes i de bindende svar er i overensstemmelse med den retsopfattelse der er gældende for hele SKATs administration, dels at svarcentrene kan viderebringe de erfaringer mv. som de indhøster fra ar-

bejdet med de bindende svar, således at disse erfaringer kan kanaliseres videre til f.eks. lovgivningsprocessen.

5.5.3 Opfølgning på retssikkerhedschefens anbefalinger i rapport om bindende svar

Retssikkerhedschefen gennemførte i 2008 en egen-drift undersøgelse af kvaliteten og ensartetheden af SKATs bindende svar.

I egen-drifts undersøgelsen er retssikkerhedschefen kommet med en række vurderinger og anbefalinger vedrørende de bindende svar. Baggrunden for vurderingerne og anbefalingerne er nogle af de specifikke problemstillinger som retssikkerhedschefen er stødt på i egen-drifts undersøgelsen. Nogle af anbefalingerne er indarbejdet i den revision af den generelle best practice, der er foretaget i 2009. Andre anbefalinger mangler at blive implementeret.

Arbejdsgruppen foreslår på denne baggrund, at

- Retssikkerhedschefens anbefalinger i egen-drifts undersøgelsen fra 2008 vedrørende kvaliteten og ensartetheden af SKATs bindende svar indgår i arbejdet med udarbejdelse af en samlet procesbeskrivelse for SKATs behandling af anmodninger om bindende svar..

5.6 Forslag til tiltag i relation til indsatsmedarbejderen

Kompetencemæssigt har indsatsmedarbejderen et specialiseret kendskab til indsats- og kontrolfærdigheder og et bredt og mere overordnet kendskab til den materielle skatte- og afgiftsret, måske med et eller flere specialområder.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at indsatsmedarbejderen skal have et grundlæggende kendskab til ordningen bindende svar og herudover kende til reglerne for ophør af et bindende svar.

5.6.1 Indledning

I forbindelse med udarbejdelsen af kommissoriet besluttede arbejdsgruppen, at følgende element skulle indgå i gruppens arbejde:

- Bindende svar er et institut til at fremme ligningsprocessen. Som udgangspunkt er spørger medspiller, og det skal meldes klart ud til medarbejderne på området.
- Såfremt en indsatsmedarbejder finder, at et bindende svar er forkert, skal diskussionen tages internt. Sagen kan eventuelt drøftes via EFN eller bringes op på de faglige netværk. Der bør ske en hurtig stillingtagen til retstilstanden.
- Hvorledes sikrer SKAT, når der er tale om en bindingsperiode på op til 5 år, at det bliver vurderet, om svaret skal have virkning i 5 år? Eksempel-

vis vil efterfølgende ændring i lovgivning, EU-retten mv. kunne medføre, at det ikke længere skal være gældende

- Hvorledes sikrer SKAT sig, at der i forbindelse med indsats-arbejdet er viden om et bindende svar for den enkelte skatteyder? Er det noget, som medarbejderen umiddelbart vil kunne se?

De nævnte elementer er inddraget i arbejdsgruppens nedenstående forslag til tiltag i relation til indsatsmedarbejderne.

5.6.2 Obligatorisk undersøgelse i SKATs systemer om der foreligger et bindende svar

Når SKAT på eget initiativ tager kontakt til en skatteyder, vil det som udgangspunkt være som led i et indsatsprojekt. Jo mere fuldstændigt billede indsatsmedarbejderen har af skatteydere skattemæssige forhold, des mere målrettet kan indsatsmedarbejderen arbejde og vejlede skatteyder.

Arbejdsgruppen foreslår derfor, at

- Indsatsmedarbejderen forinden kontakten til skatteyder skal undersøge, hvorvidt der er afgivet bindende svar for den pågældende skatteyder.
- Det af f.eks. projektbeskrivelsen og/eller som fortrykt tekst i kontrol- og revisionsplaner fremgår at der skal ske undersøgelse af om der er afgivet bindende svar.
- Der etableres samme ordning for CVR-nr, som for Cpr-nr, hvor et bindende svar oplyses som en markering på R75-oplysningerne.

Arbejdsgruppen er opmærksom på, at bindende svar registreres i et andet system end det system som indsatsmedarbejderne sædvanligvis arbejder i. Arbejdsgruppen foreslår derfor

- At det undersøges om der kan laves systemmæssige forbedringer således at indsatsmedarbejderne lettere får adgang til oplysninger om afgivne bindende svar.

5.6.3 Procesbeskrivelse for SKATs håndtering af bindende svar, der anses for bortfaldet indenfor bindingsperioden

Skatteforvaltningslovens § 25, stk. 2, regulerer hvorvidt og i givet fald hvornår, den bindende virkning af et bindende svar kan ophæves indenfor bindingsperioden. Efter bestemmelsen bortfalder et bindende svar således i bindingsperioden i følgende tilfælde:

	Det bindende svar bortfalder
Ændring af love, herunder implementering af direktiver	JA
Forordninger og ændring af forordninger	JA
Ændring af bekendtgørelser	JA
Ændring af faktiske forudsætninger	JA

Som det fremgår af afsnit 3.4.3 kan den bindende virkning af et enkeltstående urigtigt svar alene ophæves i følgende situationer:

	Det bindende svar bortfalder
Enkeltstående bindende afgiftssvar i strid med EU-retten	JA
Enkeltstående bindende svar i strid med dansk lovgivning og dansk praksis	NEJ

Det vil som udgangspunkt være i forbindelse med et indsatsprojekt at SKAT konstaterer enten at de faktiske omstændigheder er anderledes end hvad der er oplyst og lagt til grund i det bindende svar eller at der foreligger et enkeltstående forkert bindende svar. Det skal efter arbejdsgruppens opfattelse derfor sikres, at de medarbejdere, som kontrollerer disse faktiske omstændigheder, ved

- hvornår der er tale om forhold, som adskiller sig fra de, som er lagt til grund for det bindende svar,
- hvorledes medarbejderen i SKAT skal forholde sig i en sådan situation, herunder hvorvidt der skal ske underretning eller godkendelse af en overordnet, samt
- hvilke konsekvenser det skattemæssigt har for skatteyder.

Det er endvidere arbejdsgruppens opfattelse, at der ikke altid hos indsatsmedarbejderen er den fornødne accept af indholdet af det bindende svar. Det kan således ikke udelukkes, at nogle af de sager der er opstået på området skyldes, at indsatsmedarbejderen, der jo har den fysiske kontakt med skatteyder, synes at et bindende svar er meget ”skrivebordsagtigt” fordi det jo ikke ligger i forudsætningerne for det bindende svar, at der skal være foretaget en kontrol af skatteydernes oplysninger. Indsatsmedarbejderen kan derfor opfatte det bindende svar som meget teoretisk i forhold til den virkelighed den pågældende møder i forbindelse med den fysiske kontrol.

Med henblik på at øge respekten for det bindende svar foreslår arbejdsgruppen, at

- Det i SKAT klart meldes ud, at det at anmode om bindende svar som udgangspunkt kan betragtes som medspilleradfærd.
- Når der er givet bindende svar bør der alene rejses sager inden for det pågældende område, når det på baggrund af en konkret vurdering er utvivlsomt at der foreligger bristede eller urigtige forudsætninger.
- Indsats anbefales at inddrage bindende svar i compliance-arbejdet.

Arbejdsgruppen skal dog gøre opmærksom på, at det faktum at skatteyder udøver medspilleradfærd, ikke nødvendigvis betyder, at skatteyder er medspiller i alle sammenhænge.

Der er i øvrigt enighed i gruppen om, at bindende svar på et område, hvor retsgrundlaget ændres, ikke skal udsøges særskilt. Disse bindende svar undersøges kun, hvis de alligevel indgår i et indsatsprojekt.

I forbindelse med udarbejdelsen af kommissoriet besluttede arbejdsgruppen, at følgende element skulle indgå i gruppens arbejde:

- Det skal belyses, hvilke fordele og ulemper der vil være ved at etablere en gruppe, som blandt andet kunne tage stilling til, hvilke sager, hvori der er afgivet bindende svar, der skal tages op efterfølgende; eksempelvis fordi sagsbehandleren har mistanke om, at spørger ikke er medspiller.

Det kan i forskellige sammenhænge være relevant at foretage opfølgning på bindende svar:

- Enkeltvis, fordi SKAT har en mistanke om, at spørgeren ikke er medspiller. Førstnævnte situation retter sig mod statens fiskale interesser. Et eksempel på denne situation er et bindende svar, hvor skatteyder er nægtet fradrag for en udgift fra et tidligere år, og det viser sig, at skatteyder selv angiver fradraget alligevel. Det er opfattelsen, at der er meget få situationer, hvor SKAT har fulgt op på et bindende svar og ændret ansættelsen. Det er også opfattelsen, at det er vigtigt, at SKAT ikke viger tilbage for opfølgning i de situationer, hvor det viser sig, at de vilkår, der har ligget til grund for svaret, har vist sig ikke at holde stik, og afledt heraf foretager skatte-/afgiftsmæssig korrektion til ugunst for spørger.
- For en afgrænset gruppe af spørgere, der har spurgt på den samme problemstilling/regelsæt. Denne situation handler om at undersøge, i hvilket omfang spørgere generelt efterlever de bindende svar (en slags compliance). Den er tidligere praktiseret visse steder i landet, og erfaringerne herfra viser, at der er en stor regelefterlevelse hos de, der har modtaget et bindende svar.

- Fordi SKAT ønsker at intensivere vejlednings- og informationsindsatsen, fordi der er et stigende antal anmodninger på samme problemstilling/regelsæt. Denne situation handler om – med udgangspunkt i et antal afgivne bindende svar - at undersøge, om der generelt er et særligt vejlednings- og informationsbehov indenfor visse regelsæt. Her forudsættes der ikke en kontakt til de spørgere, der har modtaget et bindende svar; det skal alene være en inspirationskilde til at udvælge områder, hvor vejlednings- og informationsindsatsen skal intensiveres.