



**FOLKETINGETS  
OMBUDSMAND**

**FOB 2020-28**

# **Afskæring fra Tast-Selv**

## Resumé

1. juli 2020

Ombudsmanden gennemgik i en generel egen drift-undersøgelse 40 sager, hvor Skattestyrelsen havde afskåret borgere fra at anvende Skatteforvaltningens selvbetjeningsløsning TastSelv til at ændre i deres forskudsopgørelse og årsopgørelse. Undersøgelsen blev foretaget i medfør af ombudsmandslovens § 17, stk. 2, hvorefter ombudsmanden kan gennemføre generelle undersøgelser af en myndigheds behandling af sager.

### Forvaltningsret

114.1

114.3

114.4

114.5

114.9

Ombudsmandens undersøgelse afdækkede en række generelle problemstillinger. Eksempelvis var der i en række af sagerne spørgsmål om, hvorvidt afgørelserne om afskæring fra TastSelv blev meddelt (korrekt), og om afgørelserne dermed var retligt virksomme. Endvidere var flere sager behandlet ud fra en forkert forståelse af, for hvilke indkomstår afskæring fra TastSelv kunne ske, og der var mangler i begrundelserne.

Skattestyrelsen erklærede sig overordnet enig i de konklusioner, som havde været forelagt styrelsen, og annullerede alle afskæringer fra TastSelv vedrørende årsopgørelserne for 2018 og 2019 på grund af de fejl, der var konstateret. Styrelsen redegjorde desuden for en række initiativer, som var – eller ville blive – iværksat for at løse problemerne.

Ombudsmanden fandt på den baggrund ikke anledning til at foretage sig mere vedrørende de konstaterede fejl.

Han henstillede dog til Skattestyrelsen at være opmærksom på, at afgørelserne om afskæring fra TastSelv skal opfylde kravene i forvaltningslovens § 24 til en begrundelses indhold, herunder kravet om, at en begrundelse skal fremtræde som en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det pågældende indhold. Han bad også om underretning om, hvad denne henstilling gav anledning til.

(Sag nr. 19/02516)

## Indhold

<b>1. Generelt om undersøgelsen.....</b>	<b>4</b>
<b>2. Hovedkonklusioner, opfølgning og henstilling.....</b>	<b>5</b>
2.1. Hovedkonklusioner.....	5
2.2. Opfølgning og henstilling.....	6
<b>3. Den praktiske fremgangsmåde.....</b>	<b>6</b>
<b>4. Generelt om retsgrundlaget.....</b>	<b>6</b>
<b>5. Meddelelse af afgørelserne.....</b>	<b>9</b>
<b>6. Afskæring for det aktuelle og efterfølgende indkomstår.....</b>	<b>12</b>
<b>7. Sagsfremstilling – skatteforvaltningslovens § 19.....</b>	<b>14</b>
<b>8. Begrundelse.....</b>	<b>16</b>
8.1. Generelt om begrundelsespligten.....	16
8.2. Henvisning til retsregler.....	17
8.3. Angivelse af hovedhensyn bag afgørelsen mv. ....	19
8.4. Redegørelse for faktiske omstændigheder.....	21
<b>9. Klagevejledning.....</b>	<b>23</b>
<b>10. Sammenfatning og opfølgning på redegørelsen.....</b>	<b>24</b>

I det følgende gengives ombudsmandens redegørelse om sagen:

## **1. Generelt om undersøgelsen**

**1.1.** Jeg har nu afsluttet min undersøgelse af 40 sager om afskæring af skattepligtige fra at anvende TastSelv til at ændre i forskuds- og årsopgørelsen og til at genoptage årsopgørelsen.

Min undersøgelse er foretaget i medfør af ombudsmandslovens § 17, stk. 2, hvorefter ombudsmanden kan gennemføre generelle undersøgelser af en myndigheds behandling af sager.

Undersøgelsen har rettet sig mod Skattestyrelsens behandling af sager om afskæring fra at anvende TastSelv efter reglerne i kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71. Der er tale om afsluttede sager, hvor afskæring fra TastSelv er sket for bl.a. indkomståret 2018 og senere indkomstår, og som ikke er eller har været påklaget til anden administrativ myndighed.

**1.2.** Baggrunden for iværksættelsen af min undersøgelse var bl.a., at ordningen med at afskære skattepligtige fra at anvende TastSelv – som har været anvendt af Skatteforvaltningen siden oktober 2010 – i 2017 blev lovfæstet med bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71. Det blev ved lovfæstelsen bestemt, at en beslutning om afskæring fra TastSelv – i modsætning til tidligere – skal træffes ved en afgørelse, som kan påklages efter de almindelige klageregler. Ligeledes skete der en skærpelse af kravene til, hvornår afskæring fra TastSelv kan finde sted.

**1.3.** Formålet med min undersøgelse af de 40 sager har været at afdække, om der ved Skattestyrelsens behandling af sagerne kan udledes mere generelle eller systemiske problemstillinger.

De problemstillinger, jeg har valgt at undersøge nærmere, og som er beskrevet nedenfor, er således de problemstillinger, jeg er stødt på ved min gennemgang af sagerne, som går igen i flere sager.

Det har ikke været sigtet med min gennemgang af sagerne at belyse eller undersøge enhver mulig fejl i hvert enkelt sagsforløb.

**1.4.** Jeg har ikke ud fra min gennemgang af de 40 sager grundlag for at udtale mig om, hvor repræsentative de fejl, som jeg omtaler i redegørelsen, er for Skattestyrelsens samlede behandling af sager om afskæring fra TastSelv.

Skattestyrelsen har imidlertid på baggrund af de spørgsmål, som jeg stillede den 28. april 2020 efter min foreløbige gennemgang af sagerne, i en udtalelse af 26. maj 2020 anført, at min undersøgelse har afdækket sådanne generelle fejl i den hidtidige sagsbehandling, at Skattestyrelsen har annulleret afgørelserne i forbindelse med både årsopgørelsen for 2018 og årsopgørelsen for 2019 for samtlige borgere, der var afskåret fra TastSelv.

På baggrund af Skattestyrelsens annullering af afgørelserne har jeg ikke fundet grundlag for at tage stilling til, om der i sagerne har været tilstrækkeligt grundlag for at afskære den skattepligtige fra at anvende TastSelv.

**1.5.** Beskrivelsen af de enkelte sager i redegørelsen er alene foretaget med sigte på det emne, som de beskrives under. Desuden er ikke alle relevante sager inden for et emne beskrevet. Jeg har således alene i redegørelsen udvalgt nogle sager som særligt illustrative eksempler.

Jeg har omtalt de enkelte sager i anonymiseret form, og de 40 sager er nummereret 1-40. Jeg har over for Skattestyrelsen identificeret sagerne.

## **2. Hovedkonklusioner, opfølgning og henstilling**

### **2.1. Hovedkonklusioner**

Min gennemgang af de 40 sager har afdækket følgende generelle problemstillinger:

- I en række af de 40 sager kan der rejses spørgsmål om, hvorvidt afgørelserne om afskæring fra TastSelv blev meddelt (korrekt), og om afgørelserne dermed var retligt virksomme. Se afsnit 5 nedenfor.
- I en række af sagerne er der ikke som forudsat i bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71 angivet det eller de indkomstår, som afskæringen vedrører, og der er eksempler på, at afskæring fra TastSelv ikke kun er sket for "det aktuelle indkomstår" og det "efterfølgende indkomstår", men også for senere indkomstår. Endvidere fremgår det ikke af de sager, hvor afskæringen fra TastSelv sker både "med virkning for det aktuelle indkomstår" og "det efterfølgende indkomstår", om det har beroet på en selvstændig vurdering og i givet fald ud fra hvilke hensyn, at den skattepligtige – ud over det aktuelle indkomstår – også afskæres fra anvendelsen af TastSelv for yderligere ét indkomstår. Se afsnit 6 nedenfor.
- Det fremgår ikke, at der i nogen af de 40 gennemgåede sager er udarbejdet sagsfremstilling og sket høring efter bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 19. Se afsnit 7 nedenfor.
- I en række af sagerne lever begrundelserne ikke op til kravene i forvaltningslovens § 24, herunder kravet om, at en begrundelse skal fremtræde

som en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det pågældende indhold. Se afsnit 8 nedenfor.

- I stort set alle de gennemgåede sager gives der i afgørelsen én klagevejledning, som omfatter både afgørelsen i den materielle skattesag og afgørelsen om afskæring fra TastSelv. Det er ikke oplyst, at der kan klages særskilt over afgørelsen om afskæring fra TastSelv. Se afsnit 9 nedenfor.

## **2.2. Opfølgning og henstilling**

Skattestyrelsen har på baggrund af min høring i sagen af 28. april 2020 i en udtalelse af 26. maj 2020 oplyst, at min foreløbige gennemgang af de 40 sager har givet anledning til, at Skattestyrelsen iværksætter flere ændringer i forbindelse med behandlingen af sager om afskæring fra TastSelv, og at disse ændringer er udmøntet i en opdateret udgave af arbejdsbeskrivelsen "Observation – Afskæring fra TastSelv", som Skattestyrelsen anvender fremover. Se afsnit 10 nedenfor.

Jeg har på den baggrund ikke fundet anledning til at foretage mig mere vedrørende de konstaterede fejl.

Jeg henstiller dog til Skattestyrelsen at være opmærksom på, at afgørelserne om afskæring fra TastSelv skal opfylde kravene i forvaltningslovens § 24 til en begrundelses indhold, herunder kravet om, at en begrundelse skal fremtræde som en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det pågældende indhold. Jeg beder Skattestyrelsen om at underrette mig om, hvad min henstilling giver anledning til.

## **3. Den praktiske fremgangsmåde**

På baggrund af en liste over borgere, der bl.a. for indkomståret 2018 og senere var blevet afskåret fra TastSelv, som jeg modtog fra Skattestyrelsen den 30. september 2019, bad jeg den 5. november 2019 Skattestyrelsen om at sende mig 40 – af mig tilfældigt udvalgte – sager.

Efter en foreløbig gennemgang af de 40 sager bad jeg den 28. april 2020 Skattestyrelsen om en udtalelse om en række forhold.

Jeg modtog herefter Skattestyrelsens udtalelse af 26. maj 2020.

## **4. Generelt om retsgrundlaget**

**4.1.** Skatteforvaltningen har siden oktober 2010 under visse betingelser afskåret skattepligtige fra at anvende TastSelv til at ændre i forskuds- og årsopgørelsen og til at genoptage årsopgørelsen. Dette er sket i henhold til de

administrativt fastsatte retningslinjer i SKM2010.638.SKAT. Skatteforvaltningen har under denne ordning ikke anset en beslutning om at afskære en borger fra at anvende TastSelv for en afgørelse, men en processuel beslutning.

I 2017 blev ordningen om afskæring fra at anvende TastSelv lovfæstet ved bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71.

Ved lov nr. 1555 af 19. december 2017 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven og forskellige andre love blev der således ved § 2, nr. 5, indsat en bestemmelse i kildeskattelovens § 53 A om afskæring fra at anvende TastSelv til at ændre i forskudsopgørelsen. Bestemmelsen har følgende ordlyd:

**”§ 53 A.** Told- og skatteforvaltningen kan træffe afgørelse om at afskære en skattepligtig fra at anvende told- og skatteforvaltningens digitale selvbetjeningsløsning TastSelv til ændring af oplysninger i forskudsopgørelsen, hvis forvaltningen finder, at der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv. Afskæring kan ske med virkning for det aktuelle indkomstår.

*Stk. 2.* Finder forvaltningen, at der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige også vil begå væsentlige fejl ved anvendelse af TastSelv for det efterfølgende indkomstår, kan forvaltningen tillige afskære den skattepligtige fra at anvende TastSelv for dette indkomstår.

*Stk. 3.* En afgørelse efter stk. 1 og 2 skal angive det eller de indkomstår, afskæringen vedrører, og en begrundelse herfor og indeholde en klagevejledning.

*Stk. 4.* En afgørelse efter stk. 1 eller 2 kan påklages til Landsskatteretten, jf. skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1. Bestemmelserne i skatteforvaltningsloven gælder også ved påklage af en afgørelse efter stk. 1 og 2.”

Bestemmelsen trådte i kraft den 1. januar 2018 og havde virkning fra og med forskudsopgørelsen for 2018, jf. ændringslovens § 38, stk. 1 og 2.

Ved lov nr. 1535 af 19. december 2017 (skattekontrolloven) blev der indsat en tilsvarende bestemmelse i § 71 for så vidt angår afskæring fra at anvende TastSelv til at ændre i årsopgørelsen. Bestemmelsen, der indgår i lovens afsnit III, har følgende ordlyd:

**”§ 71.** Told- og skatteforvaltningen kan træffe afgørelse om at afskære en skattepligtig fra at anvende told- og skatteforvaltningens digitale selvbetjeningsløsning TastSelv til ændring af oplysninger i årsopgørelsen, hvis forvaltningen finder, at der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv. Afskæring kan ske med virkning for det aktuelle indkomstår.

*Stk. 2.* Finder told- og skatteforvaltningen, at der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige også vil begå væsentlige fejl ved anvendelse af TastSelv for det efterfølgende indkomstår, kan forvaltningen tillige afskære den skattepligtige fra at anvende TastSelv for dette indkomstår.

*Stk. 3.* Skattepligtige, som efter stk. 1 eller 2 er afskåret fra at anvende TastSelv, er ikke fritaget for på anden måde inden oplysningsfristens udløb at give told- og skatteforvaltningen oplysninger som nævnt i § 2.

*Stk. 4.* En afgørelse efter stk. 1 og 2 skal angive det eller de indkomstår, afskæringen vedrører. Afgørelsen kan påklages til Landsskatteretten, jf. skatteforvaltningslovens § 11, stk. 1, nr. 1. Bestemmelserne i skatteforvaltningsloven gælder også ved påklage af en afgørelse efter stk. 1 og 2.”

I skattekontrollovens § 90 er der fastsat følgende ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelse:

”§ 90. Loven træder i kraft den 1. januar 2019.

*Stk. 2-4.* ...

*Stk. 5.* Lovens afsnit I og III med undtagelse af § 72, stk. 2, § 84, nr. 3, og §§ 85-89 finder ikke anvendelse for indkomståret 2017 og tidligere indkomstår. For sådanne indkomstår finder den hidtil gældende skattekontrollov, jf. lovbekendtgørelse nr. 1264 af 31. oktober 2013 med senere ændringer, og forskrifter udstedt i medfør heraf anvendelse.”

I forarbejderne til kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71 er der redegjort nærmere for indholdet af bestemmelserne, herunder hvornår der kan anses at være tilstrækkeligt grundlag for at afskære en skattepligtig fra at anvende TastSelv. Jeg henviser til de specielle bemærkninger til kildeskattelovens § 53 A (lovforslag nr. LF 15 af 4. oktober 2017 til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven og forskellige andre love, specielle bemærkninger til § 2, nr. 5) og til skattekontrollovens § 71 (lovforslag nr. LF 13 af 4. oktober 2017 til Skattekontrollov).

**4.2.** En stor del af de 40 sager, som jeg har modtaget, vedrører tilfælde, hvor den skattepligtige har foretaget ændringer i årsopgørelser eller forskudsopgørelser for 2017, men ikke i årsopgørelser eller forskudsopgørelser for 2018. I mange af disse sager er der ikke alene sket afskæring fra TastSelv for 2017, men også for 2018 og frem. Skattestyrelsen har i den forbindelse henvist til dels SKM2010.638.SKAT, dels kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71. Se f.eks. *sag nr. 21 og 23*.

Jeg skrev den 28. april 2020 til Skattestyrelsen, at jeg umiddelbart havde forstået dette således, at henvisning til SKM2010.638.SKAT vedrørte afskæringen for 2017, og at henvisning til kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollo-



vens § 71 vedrørte afskæringen for 2018 og frem, samt at sidstnævnte henvisning var en henvisning til bestemmelsernes stk. 2 om afskæring for det efterfølgende indkomstår. Jeg bad Skattestyrelsen om at udtale sig om, hvorvidt dette var rigtigt forstået. Det gjorde jeg for at være sikker på, at jeg kunne anvende de 40 sager, jeg havde modtaget, som grundlag for min undersøgelse.

Jeg forstår det, som Skattestyrelsen har anført i udtalelsen af 26. maj 2020, som en bekræftelse på, at jeg kan anvende sagerne i min undersøgelse. Jeg har ikke i øvrigt taget stilling til det, som Skattestyrelsen har anført om sin forståelse af ikrafttrædelsesbestemmelsen i skattekontrollovens § 90, stk. 5.

I det følgende beskriver jeg de generelle problemstillinger, som min gennemgang af de 40 sager særligt har givet mig anledning til at bemærke.

## **5. Meddelelse af afgørelserne**

**5.1.** En forvaltningsafgørelse bliver som udgangspunkt først retligt virksom, når den bekendtgøres for dens adressat. Se bl.a. Niels Fenger, Forvaltningsret (2018), s. 660.

I skatteforvaltningslovens § 19 om sagsfremstilling er det i stk. 4, 2. pkt., bestemt, at "[h]ar parterne ikke udtalt sig inden fristens udløb, kan afgørelsen træffes som varslet uden yderligere underretning". Og i skatteforvaltningslovens § 20, stk. 2, 2. pkt., er det om agterskrivelse tilsvarende bestemt, at "[h]ar den skattepligtige m.v. nævnt i skattekontrollovens § 2 ikke udtalt sig inden fristens udløb, kan afgørelsen træffes som varslet uden yderligere underretning".

I Den juridiske vejledning 2020-1, som er udarbejdet af Skatteforvaltningen, er det i pkt. A.A.7.4.6 om sagsfremstilling anført, at "[u]anset at der ikke er modtaget en udtalelse imod den varslede afgørelse, så skal Skatteforvaltningen altid sende en afgørelse".

**5.2.** Afgørelserne om afskæring fra TastSelv bliver – ud fra det materiale, som jeg har modtaget fra Skattestyrelsen – ikke truffet som selvstændige afgørelser, men truffet sammen med en afgørelse om ændring af skatteansættelsen eller forskudsopgørelsen.

Sagerne starter typisk med, at en skattepligtig via TastSelv retter i en årsopgørelse eller forskudsopgørelse og tildeler sig selv forskellige fradrag.

Skattestyrelsen reagerer derefter ved først at bede den skattepligtige om dokumentation for de pågældende fradrag. I hovedparten af de gennemgåede sager har den skattepligtige ikke reageret herpå.

I forlængelse heraf udsender Skattestyrelsen en agterskrivelse (forslag til afgørelse) om, *at* fradragene ikke kan anerkendes, *at* skatteansættelsen eller forskudsopgørelsen derfor skal ændres, og *at* den skattepligtige bliver afskåret fra TastSelv for så vidt angår årsopgørelsen eller forskudsopgørelsen for et eller flere skatteår. Samtidig fastsættes der en frist til at komme med indsigelser. Skattestyrelsen henviser i forslaget til afgørelse til bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 20.

Ved gennemgangen af sagerne har jeg konstateret, at der er tre typer af sager, jf. nærmere nedenfor.

I *den første type af sager* sender Skattestyrelsen, efter indsigelsesfristen er udløbet, en afgørelse til den skattepligtige om både skatteansættelsen eller forskudsopgørelsen og afskæring fra TastSelv.

Se f.eks. *sag nr. 21 og 23*.

I *den anden type af sager* er det i forslaget til afgørelse anført, at hvis den skattepligtige er enig i forslaget, behøver den pågældende ikke at gøre noget, og efter udløbet af indsigelsesfristen vil styrelsen sende en afgørelse til den pågældende, som svarer til forslaget. I den afgørelse, som sendes til den skattepligtige, omtales imidlertid alene skatteansættelsen eller forskudsopgørelsen, mens der ikke anføres noget om afskæring fra TastSelv. Samtidig fremgår det umiddelbart af sagernes dokumenter, at de pågældende blev afskåret fra at anvende TastSelv.

Se f.eks. *sag nr. 24 og 27*.

I *den tredje type af sager* er det i forslaget til afgørelse anført, at hvis den skattepligtige er enig i forslaget, behøver den pågældende ikke at gøre noget, og efter udløbet af indsigelsesfristen vil den skattepligtige i løbet af ca. 14 dage få en ny årsopgørelse eller forskudsopgørelse på skat.dk. I disse sager indgår der ikke en afgørelse til den skattepligtige i de sagsakter, som jeg har modtaget fra Skattestyrelsen. Jeg går på den baggrund ud fra, at der i sagerne – ud over en ny årsopgørelse eller forskudsopgørelse på skat.dk – ikke er sendt en afgørelse svarende til forslaget til afgørelse til den skattepligtige. Samtidig fremgår det umiddelbart af sagernes dokumenter, at de pågældende blev afskåret fra at anvende TastSelv.

Se f.eks. *sag nr. 3 og 8*.

**5.3.** Det beskrevne rejser efter min opfattelse spørgsmål om, hvorvidt afgørelserne i en række af de 40 sager, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelser i medfør af bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, blev meddelt (korrekt), og om afgørelserne dermed var retligt virksomme. Det gælder i forhold til dels de sager, der er anført ovenfor under afsnit 5.2 som den anden type af sager, dels de sager, der ovenfor er anført som den tredje type af sager.

Jeg bad den 28. april 2020 Skattestyrelsen om en udtalelse om dette spørgsmål, og i sin udtalelse af 26. maj 2020 anførte Skattestyrelsen bl.a. følgende:

**”Pkt. 2.2. Manglende afgørelser om afskæring fra TastSelv**

...

Skattestyrelsen kan oplyse, at det er en fejl, at der ikke er udsendt afgørelse om afskæring fra TastSelv i alle tilfælde, hvor en sådan afskæring er foretaget.

Som tidligere nævnt har Skattestyrelsen efterfølgende annulleret afskæringen fra TastSelv vedrørende årsopgørelserne for 2018 og 2019 på grund af de fejl, der er konstateret i forbindelse med afgørelserne.

Skattestyrelsen vil sørge for, at der fremover træffes særskilte afgørelser om afskæring fra TastSelv, både vedrørende forskudsopgørelser og vedrørende årsopgørelser, således at disse afgørelser fremover ikke længere træffes sammen med den materielle afgørelse om ændring af skatteansættelsen eller forskudsopgørelsen.

...

**Pkt. 4. Er afgørelserne om afskæring fra TastSelv meddelt korrekt?**

...

Skattestyrelsen bemærker, at det følger af skatteforvaltningslovens § 19, stk. 4, at Skattestyrelsen kan træffe afgørelse uden yderligere underretning, hvis der ikke modtages bemærkninger til forslaget til afgørelse. Det er dog Skattestyrelsens praksis, at der altid skal sendes en afgørelse i sådanne tilfælde, jf. Den juridiske vejledning, afsnit A.A.7.4.6. Skattestyrelsen har i de nævnte tilfælde ikke overholdt denne praksis, idet der ikke er sendt en afgørelse om afskæring fra TastSelv.

Skattestyrelsen har – som nævnt indledningsvis – annulleret afskæringerne fra TastSelv i forbindelse med årsopgørelserne for 2018 og 2019.

Skattestyrelsen vil fremover, som nævnt ovenfor under pkt. 2.2., sørge for, at der træffes særskilte afgørelser om afskæring fra TastSelv, således at det sikres, at der ikke sker afskæring fra TastSelv i tilfælde, hvor borgeren ikke har fået tilsendt en afgørelse om dette.”

**5.4.** På baggrund af det, som Skattestyrelsen har anført om, at det er en fejl, at der ikke er udsendt en afgørelse om afskæring fra TastSelv i alle tilfælde, hvor en sådan afskæring er foretaget, at alle afskæringer fra TastSelv i forhold til årsopgørelsen for 2018 og for 2019 er annulleret, og at Skattestyrelsen fremover vil træffe selvstændige afgørelser om afskæring fra TastSelv, foretager jeg mig ikke mere.

## **6. Afskæring for det aktuelle og efterfølgende indkomstår**

**6.1.** Det følger af kildeskattelovens § 53 A, stk. 1, 2. pkt., og skattekontrollovens § 71, stk. 1, 2. pkt., at afskæring fra at anvende TastSelv kan ske ”med virkning for det aktuelle indkomstår”.

Finder Skatteforvaltningen, at der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige også vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv for ”det efterfølgende indkomstår”, kan forvaltningen tillige afskære den skattepligtige fra at anvende TastSelv for ”dette indkomstår”, jf. kildeskattelovens § 53 A, stk. 2, og skattekontrollovens § 71, stk. 2.

Efter kildeskattelovens § 53 A, stk. 3, skal en afgørelse efter stk. 1 og 2 angive det eller de indkomstår, afskæringen vedrører. Det samme følger af bestemmelsen i skattekontrollovens § 71, stk. 4, 1. pkt.

Det nærmere indhold af disse bestemmelser er beskrevet i forarbejderne til bestemmelserne (lovforslag nr. LF 13 af 4. oktober 2017 til Skattekontrollov og lovforslag nr. LF 15 af 4. oktober 2017 til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven og forskellige andre love). Det er her anført, at det må ”bero på en ny selvstændig vurdering og afgørelse, om den skattepligtige skal afskæres fra anvendelsen af TastSelv for yderligere ét indkomstår”.

**6.2.** I nogle af de gennemgåede sager er der henvist til det eller de indkomstår, afskæringen fra TastSelv vedrører. Se f.eks. *sag nr. 3* vedrørende ændringer i forskudsopgørelsen for 2018, hvor det i forslaget til afgørelse af 8. oktober 2018 er anført, at der blev påtænkt afskæring fra TastSelv ”til at ændre forskudsopgørelsen for 2018 og 2019”.

Men i en række af sagerne er der ikke angivet det eller de indkomstår, afskæringen vedrører, idet det alene er angivet, at den skattepligtige er afskåret fra at anvende TastSelv og "indtil videre" skal kontakte Skattestyrelsen telefonisk eller skriftligt, hvis den pågældende ønsker at foretage ændringer i sin forskudsopgørelse eller årsopgørelse.

Se f.eks. *sag nr. 26*, hvor det i en afgørelse af 28. maj 2019 om ændring af skatteansættelsen for bl.a. 2018 alene blev anført, at "Skattestyrelsen har udelukket dig for at anvende TastSelv, da vi ikke vurderer, at du anvender systemet korrekt", og at den pågældende "bedes derfor indtil videre kontakte Skattestyrelsen telefonisk eller skriftligt, såfremt du ønsker at få foretaget ændringer på din Forskudsopgørelse eller Årsopgørelse".

Se f.eks. også forslag til afgørelse i *sag nr. 25* for så vidt angår ændringer i årsopgørelsen.

I en række af de gennemgåede sager er afskæringen fra at anvende TastSelv således ikke alene sket "med virkning for det aktuelle indkomstår" og eventuelt "det efterfølgende indkomstår", men også senere indkomstår.

Endvidere fremgår det ikke af de sager, hvor afskæringen fra TastSelv sker både "med virkning for det aktuelle indkomstår" og "det efterfølgende indkomstår", om det har beroet på en selvstændig vurdering og i givet fald ud fra hvilke hensyn, at den skattepligtige – ud over det aktuelle indkomstår – også afskæres fra anvendelsen af TastSelv for yderligere ét indkomstår.

Se f.eks. den ovenfor omtalte *sag nr. 3* vedrørende ændringer i forskudsopgørelsen for 2018, og hvor der var tale om afskæring fra TastSelv til at foretage ændringer i forskudsopgørelsen for 2018 og 2019. Afskæringen for 2019 var således med virkning for et "efterfølgende indkomstår", men det fremgår ikke, om det beroede på en selvstændig vurdering.

**6.3.** Jeg bad den 28. april 2020 Skattestyrelsen udtale sig om styrelsens forståelse af kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71 for så vidt angår spørgsmålet om, hvorvidt afskæring kan ske for mere end det aktuelle og det efterfølgende indkomstår.

Jeg bad også Skattestyrelsen om at redegøre nærmere for styrelsens praksis med hensyn til, at det beror på en "ny selvstændig vurdering og afgørelse", hvis den skattepligtige ud over det aktuelle indkomstår også afskæres fra anvendelsen af TastSelv for yderligere ét indkomstår. I den forbindelse bad jeg Skattestyrelsen om at redegøre for, i hvilket omfang det efter styrelsens opfattelse skal fremgå af begrundelsen for en afgørelse om afskæring fra TastSelv, at der i disse sager er foretaget en ny selvstændig vurdering og truffet en ny selvstændig afgørelse.

I sin udtalelse af 26. maj 2020 anførte Skattestyrelsen bl.a. følgende:

”Skattestyrelsen skal desuden bemærke, at ’det aktuelle indkomstår’ i relation til skattekontrollovens § 71 må forstås som det indkomstår, der behandles i den aktuelle sag, som giver anledning til afskæringen fra TastSelv og ’det efterfølgende indkomstår’ således det indkomstår, der følger umiddelbart efter. Det fremgår således af bemærkningerne til lovforslaget, at hvis det fx i sommeren 2019 konstateres, at borgeren har foretaget uberettiget fradrag på årsopgørelsen for 2018, vil det være 2018, der er ’det aktuelle indkomstår’.

...

Skattestyrelsen vil sørge for, at det præciseres, hvordan ’det aktuelle indkomstår’ og ’det efterfølgende indkomstår’ skal forstås i relation til administrationen af bestemmelserne.

I forhold til kravet om, at der skal foretages en ny selvstændig vurdering og afgørelse, hvis borgeren afskæres fra TastSelv for yderligere et indkomstår udover det aktuelle indkomstår, vil Skattestyrelsen desuden sørge for, at det præciseres, dels at denne yderligere vurdering skal foretages og dels, at dette også indgår i begrundelsen for afskæringen fra TastSelv for yderligere et indkomstår. Skattestyrelsen finder ikke, at der i disse tilfælde skal træffes flere afgørelser, men at afgørelsen om afskæring fra TastSelv – med den fornødne vurdering og begrundelse – kan træffes under ét for begge de berørte indkomstår.”

**6.4.** På baggrund af det, som Skattestyrelsen har anført i udtalelsen af 26. maj 2020, foretager jeg mig ikke mere vedrørende denne problemstilling.

## **7. Sagsfremstilling – skatteforvaltningslovens § 19**

**7.1.** I skatteforvaltningslovens § 19 er der fastsat regler om sagsfremstilling og høring i visse skattesager.

Bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 19 gælder generelt for skatteforvaltningens afgørelser, medmindre en af undtagelserne i § 19, stk. 5, finder anvendelse, eller bestemmelsen er fraveget i anden lovgivning.

Afgørelser om afskæring fra TastSelv er ikke omfattet af en af undtagelsesbestemmelserne i § 19, stk. 5, ligesom der heller ikke i bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71 er sket fravigelse af kravet

i skatteforvaltningslovens § 19. Afgørelserne kan således påklages til Landskatteretten (kildeskattelovens § 53 A, stk. 4, 1. pkt., og skattekontrollovens § 71, stk. 4, 2. pkt.), idet der ikke i medfør af skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, er udstedt regler om, at klage over afgørelser om afskæring fra TastSelv afgøres af skatteankeforvaltningen (§ 19, stk. 5, nr. 4). Der er derfor ikke af denne grund tale om en undtagelse fra kravet om sagsfremstilling.

**7.2.** Det fremgår ikke af de gennemgåede sager, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelse i medfør af kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71 for så vidt angik afskæring fra TastSelv, at der var udarbejdet en sagsfremstilling og sket høring efter bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 19.

Jeg bad den 28. april 2020 Skattestyrelsen udtale sig om spørgsmålet om anvendelsen af bestemmelsen i skatteforvaltningslovens § 19 i sager om afskæring fra TastSelv.

I sin udtalelse af 26. maj 2020 anførte Skattestyrelsen bl.a. følgende:

”Skattestyrelsen er enig i, at der har været pligt til at udarbejde sagsfremstilling og foretage høring efter skatteforvaltningslovens § 19, idet sagsområdet ikke er nævnt i bekendtgørelsen (bkg. nr. 1 af 2. januar 2014) om afgørelse af visse sager i Skatteankestyrelsen, og dermed ikke er undtaget fra kravet om sagsfremstilling mv. i medfør af skatteforvaltningslovens § 19, stk. 5, nr. 4. Det er således en fejl, at der ikke er udarbejdet sagsfremstilling i forbindelse med afgørelser om afskæring fra TastSelv, idet Skattestyrelsen ikke har været opmærksom på denne pligt. En manglende sagsfremstilling vil dog ikke medføre ugyldighed, hvis forslaget og afgørelsen i øvrigt opfylder kravene til en sagsfremstilling i skatteforvaltningslovens § 19.

Skattestyrelsen vil – som nævnt ovenfor under pkt. 2.2. – sørge for, at der fremover træffes særskilte afgørelser vedrørende afskæring fra TastSelv. I den forbindelse sørger Skattestyrelsen for, at der udarbejdes sagsfremstilling og foretages høring efter skatteforvaltningslovens § 19.

Skattestyrelsen vil desuden tage kontakt til Skatteankestyrelsen med henblik på, at det overvejes at udnytte muligheden for at bestemme, at klager over afgørelser efter kildeskattelovens § 53A og skattekontrollovens § 71 medtages i bekendtgørelsen om afgørelse af visse klager i Skatteankestyrelsen. Der henvises herved til, at det af bemærkningerne til lovforslagene fremgår, at en klage over afskæring fra anvendelse af TastSelv kunne være en sådan afgørelsestype.”

**7.3.** På baggrund af det, som Skattestyrelsen har anført i udtalelsen af 26. maj 2020 om, at det er en fejl, at der ikke er udarbejdet sagsfremstillinger, og at Skattestyrelsen vil sørge for, at det sker fremadrettet, foretager jeg mig ikke mere vedrørende denne problemstilling.

## **8. Begrundelse**

### **8.1. Generelt om begrundelsespligten**

**8.1.1.** En afgørelse skal, når den meddeles skriftligt, være ledsaget af en begrundelse, medmindre afgørelsen giver den pågældende fuldt ud medhold. Det følger af forvaltningslovens § 22.

I forvaltningslovens § 24 er der fastsat regler om indholdet af en begrundelse.

En begrundelse for en afgørelse skal således indeholde en henvisning til de retsregler, i henhold til hvilke afgørelsen er truffet. I det omfang afgørelsen efter disse regler beror på et administrativt skøn, skal begrundelsen tillige angive de hovedhensyn, der har været bestemmende for skønsudøvelsen. Begrundelsen skal endvidere om fornødent indeholde en kort redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen. Det fremgår af forvaltningslovens § 24, stk. 1 og 2.

En begrundelse skal fremtræde som en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det indhold, den har. Begrundelsen skal således være dækkende og korrekt. Kravet om begrundelse giver en øget garanti for, at afgørelsen er rigtig, og at grundlaget for afgørelsen er sagligt og fyldestgørende. En begrundelse kan desuden hjælpe borgeren til bedre at forstå afgørelsen og kan have betydning for borgerens accept af afgørelsen og tilliden til myndigheden. Endelig giver begrundelsen borgeren et grundlag for at tage stilling til, om afgørelsen skal påklages eller indbringes for domstolene mv.

I sager, hvor afgørelsen efter forvaltningslovens § 22 skal være ledsaget af en begrundelse, kan en afgørelse efter omstændighederne blive ugyldig, hvis begrundelsen helt mangler eller på afgørende punkter er ufyldstgørende.

Jeg henviser til Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2013), s. 591 ff., Niels Fenger, Forvaltningsret (2018), s. 632 ff., Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret – Sagsbehandling, 8. udgave (2019), s. 319 ff., og [overblik #10](#) om begrundelse i Myndighedsguiden på ombudsmandens hjemmeside.

**8.1.2.** Det fremgår af kildeskattelovens § 53 A, stk. 3, at der i en afgørelse efter stk. 1 og 2 skal angives en begrundelse. Noget lignende fremgår ikke af



skattekontrollovens § 71. I de specielle bemærkninger til bestemmelserne er det imidlertid for begge bestemmelsers vedkommende anført, at Skatteforvaltningens afskæring fra TastSelv er en afgørelse (en forvaltningsakt), at en sådan afgørelse skal indeholde en begrundelse, og at dette krav følger af reglerne i forvaltningsloven. Herudover er det anført, at det ud fra begrundelsen skal "være muligt for den skattepligtige at forstå, hvad der har været årsag til afskæringen, herunder hvori den konkrete risiko for fejl eller misbrug består".

Skatteforvaltningens sagsfremstillinger og agterskrivelser i forslag til afgørelser omfattet af skatteforvaltningslovens §§ 19 og 20 skal desuden indeholde en begrundelse, der opfylder forvaltningslovens krav. Det fremgår af henholdsvis skatteforvaltningslovens § 19, stk. 2, 2. pkt., og § 20, stk. 1, 3. pkt., der henviser til forvaltningslovens krav til begrundelse.

I det følgende vil jeg gennemgå de enkelte krav til en begrundelse og i den forbindelse inddrage det, jeg har udledt af de gennemgåede sager.

### **8.2. Henvisning til retsregler**

8.2.1. En begrundelse skal indeholde en henvisning til de retsregler, som afgørelsen er truffet i henhold til, jf. forvaltningslovens § 24, stk. 1, 1. pkt.

Henvisningen til de anvendte retsregler skal være klar og specifik. Det vil sige, at henvisningen skal omtale retsreglerne, så de uden videre kan identificeres af parten.

Når parten uden videre kan finde frem til de anvendte retsregler, får parten bedre mulighed for at vurdere, om afgørelsen er korrekt og i overensstemmelse med de anvendte regler. Det giver også parten et bedre grundlag for at tage stilling til, om der skal klages over afgørelsen, og i givet fald med hvilken argumentation.

Det kan være nok at identificere retsforskriften ved et entydigt, almindeligt kaldenavn, hvis der samtidig ikke – på grund af ændringer i retsforskriften – kan være tvivl om, hvilken udgave af retsforskriften der er anvendt. Er disse betingelser ikke opfyldt, skal retsforskriften identificeres mere præcist. Der skal i så fald henvises til lovens eller lovebekendtgørelsens nummer, dato og titel i Lovtidende.

Hvis en relevant lovebestemmelse er ændret efter vedtagelsen af hovedloven, skal der også henvises til den relevante ændringslov. I disse tilfælde skal der således henvises til både hovedloven og den relevante ændringslov. Er der lavet en eller flere lovebekendtgørelser, skal der henvises til den seneste lovebekendtgørelse og den relevante ændringslov, som er nyere end lovebekendtgørelsen.

Uanset den relevante retsforordningens betegnelse skal afgørelsen indeholde en præcis henvisning til den anvendte bestemmelses paragraf, stykke, nummer, litra, led mv. Det er i den forbindelse ikke noget krav, at de relevante retsregler citeres. Men ofte vil det være hensynsfuldt over for borgeren at gøre det.

Se bl.a. Niels Fenger, *Forvaltningsloven med kommentarer* (2013), s. 622 ff.

8.2.2. I hovedparten af de gennemgåede sager, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelse efter bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, er der i forslaget til afgørelse eller i afgørelsen blot henvist til lovens kaldenavn og paragraf uden nærmere angivelse af lovens nummer og dato.

Se f.eks. *sag nr. 27 og nr. 28*, hvor det i den sidstnævnte sag i forslaget til afgørelse af 14. januar 2019 fremgik, at der ville ske afskæring fra at anvende TastSelv for så vidt angik forskudsopgørelsen for 2018 og 2019. Der blev i den forbindelse henvist til "kildeskattelovens § 53 A".

Selv hvis det lægges til grund, at denne identifikation ved kaldenavn er tilstrækkeligt specifik, vil en sådan henvisning ikke være tilstrækkelig, hvis der samtidig på grund af ændringer i retsforordningen kan være tvivl om, hvilken udgave af retsforordningen der er anvendt.

Der er ikke sket ændringer i skattekontrollovens § 71 – om afskæring fra TastSelv i forhold til årsopgørelsen – siden hovedloven (lov nr. 1535 af 19. december 2017).

Bestemmelsen i kildeskattelovens § 53 A om afskæring fra TastSelv i forhold til forskudsopgørelsen blev imidlertid indsat ved § 2, nr. 5, i lov nr. 1555 af 19. december 2017 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven og forskellige andre love. Bestemmelsen trådte i kraft den 1. januar 2018 og har haft virkning fra og med forskudsopgørelsen for 2018, jf. ændringslovens § 38, stk. 1 og 2. Den seneste lovbekendtgørelse af kildeskatteloven er lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016.

Ved en afskæring fra at anvende TastSelv for så vidt angår forskudsopgørelsen for 2018 og frem skulle der på den baggrund efter min opfattelse være henvist til kildeskattelovens § 53 A, jf. lovbekendtgørelse nr. 117 af 29. januar 2016, som ændret ved § 2, nr. 5, i lov nr. 1555 af 19. december 2017 om ændring af aktieavancebeskatningsloven, kildeskatteloven, skattekontrolloven og forskellige andre love.

Som det fremgår ovenfor i afsnit 8.2.1, skal afgørelsen desuden indeholde en præcis henvisning til den anvendte bestemmelses paragraf, stykke, nummer, litra, led mv.

8.2.3. Jeg henstiller, at Skattestyrelsen fremover ved affattelsen af begrundelser for afskæring fra TastSelv er opmærksom på kravene til henvisning til de anvendte retsregler som nærmere beskrevet ovenfor i afsnit 8.2.1 og 8.2.2.

### **8.3. Angivelse af hovedhensyn bag afgørelsen mv.**

8.3.1. Hvis afgørelsen beror på et administrativt skøn, skal begrundelsen angive de hovedhensyn, der har været bestemmende for skønsudøvelsen, jf. forvaltningslovens § 24, stk. 1, 2. pkt.

Det er i den forbindelse f.eks. ikke tilstrækkeligt at skrive "efter alt foreliggende" eller "på baggrund af en samlet bedømmelse".

Også i sager, der afgøres efter brede elastiske bestemmelser, som åbner mulighed for et vidtgående administrativt skøn, skal afgørelsens begrundelse indeholde en angivelse af de kriterier, der har været inddraget, og som har haft afgørende betydning for afgørelsens resultat. Se bl.a. Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2013), s. 627 ff.

Skatteforvaltningen kan afskære en skattepligtig fra at anvende TastSelv i forhold til forskudsopgørelsen og årsopgørelsen, hvis forvaltningen finder, at "der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv", jf. kildeskattelovens § 53 A, stk. 1 og 2, og skattekontrollovens § 71, stk. 1 og 2.

Sådanne afgørelser om afskæring fra TastSelv beror således på et administrativt skøn af, om der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv. Begrundelsen skal på den baggrund angive de hovedhensyn, der har været bestemmende for, at skatteforvaltningen har vurderet, at dette var tilfældet i den konkrete sag.

Angivelse af hovedhensyn for skønsudøvelsen er en vigtig del af det overordnede krav til en begrundelse om, at den skal give en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det indhold, den har.

I overensstemmelse hermed er det i de specielle bemærkninger til bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A og skattekontrollovens § 71 anført, at det ud fra begrundelsen skal "være muligt for den skattepligtige at forstå, hvad der har været årsag til afskæringen, herunder hvori den konkrete risiko for fejl eller misbrug består".

8.3.2. I nogle af de gennemgåede sager, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelse i medfør af bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, er der i begrundelsen for afgørelserne angivet de hovedhensyn, der har været bestemmende for, at styrelsen har vurderet, at der er nærliggende risiko for, at den skattepligtige vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv.

Se f.eks. *sag nr. 17*, hvor der i afgørelsen af 17. januar 2019 blev anført bl.a. følgende i begrundelsen for afskæring fra TastSelv:

”Du har via TastSelv foretaget flere indtastninger, uden vi har modtaget dokumentation/sandsynliggørelse for disse fradrag. Vi mener, at du har foretaget indberetningerne for at undgå at betale den korrekte skat og dermed handlet groft uagtsomt.

Da dine handlinger i TastSelv har været gentagende og har medført udbetalinger af store overskydende skatter, anser vi, at der er væsentlig risiko for, at du også i fremtiden vil ændre uberettiget på dine årsopgørelser.

Du kan derfor ikke længere anvende TastSelv på dine årsopgørelser for 2015-2018.”

Det er her således anført bl.a., at Skatteforvaltningen mener, at indberetningerne for fradrag uden dokumentation er foretaget for at undgå at betale den korrekte skat, og at indberetningerne i TastSelv har været gentagne og har medført udbetalinger af store overskydende skatter, samt at skatteforvaltningen derfor anser det for en væsentlig risiko, at den skattepligtige også i fremtiden vil ændre uberettiget i sine årsopgørelser.

En sådan begrundelse angiver på den baggrund efter min opfattelse de hovedhensyn, der må antages at have været bestemmende for skønsudøvelsen. Den giver samtidig en fyldestgørende forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det pågældende indhold.

Se også f.eks. *sag nr. 21 og 30*.

I en række af de andre sager, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelse i medfør af bestemmelserne i kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, er der til gengæld efter min opfattelse ikke i begrundelsen i tilstrækkelig grad angivet de hovedhensyn, der har været bestemmende for, at Skatteforvaltningen har vurderet, at der var grundlag for at afskære fra TastSelv.

Se f.eks. *sag nr. 13*, hvor der i forslaget til afgørelse af 23. august 2018 blev anført følgende i begrundelsen for afskæring fra TastSelv:

**”Vedrørende TastSelv**

Du har via TastSelv ønsket at ændre din forskudsopgørelse for 2018.

I den anledning har vi tidligere bedt dig indsende redegørelse og dokumentation d. 15. maj 2018.

Du har ikke reageret på vores anmodning.

Efter indsigelsesfristen i vores forslag til ændring af dit skattekort, kan du derfor indtil videre ikke anvende TastSelv til ændring af din forskudsopgørelse/årsopgørelse for 2018.

Det gør vi ud fra de oplysninger, du kommer med, sammenholdt med de informationer/data vi får fra andre myndigheder, arbejdsgivere, pengeinstitutter mv., fordi vi ønsker, at du skal få en så korrekt forskudsopgørelse/årsopgørelse som muligt.”

I denne sag er der efter min opfattelse ikke i begrundelsen angivet de hovedhensyn, der har været bestemmende for, at Skatteforvaltningen har vurderet, at der var en nærliggende risiko for, at den skattepligtige vil begå væsentlige fejl ved anvendelsen af TastSelv. Hertil kommer, at begrundelsen efter min opfattelse ikke gør det muligt for den skattepligtige at forstå, hvad der var årsag til afskæringen, herunder hvori den konkrete risiko for fejl eller misbrug bestod.

Se også f.eks. *sag nr. 7, 8 og 39*.

8.3.3. Jeg henstiller, at Skattestyrelsen ved affattelsen af begrundelser for afskæring fra TastSelv er opmærksom på kravet om at angive de hovedhensyn, der har været bestemmende for afskæringen fra TastSelv, jf. nærmere ovenfor i afsnit 8.3.1, samt er opmærksom på det overordnede krav om, at begrundelsen skal fremtræde som en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det pågældende indhold.

**8.4. Redegørelse for faktiske omstændigheder**

8.4.1. Begrundelsen skal om nødvendigt indeholde en kort redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen, jf. forvaltningslovens § 24, stk. 2.

Behovet for en redegørelse for sagens faktum må vurderes på baggrund af bl.a., i hvilket omfang parten har medvirket i sagens behandling (herunder

ved partshøring og partsaktindsigt), og om sagens faktum i øvrigt er velkendt for parten. Herudover må kompleksiteten af sagens faktum også indgå i vurderingen, ligesom det har betydning, om faktum er omtvistet eller ej. Hvis faktum er omstridt, bør begrundelsen oplyse, at sagens faktiske omstændigheder er omtvistede, angive de modstridende versioner og anføre, hvilket faktum myndigheden bevismæssigt lægger til grund i forbindelse med afgørelsen.

Se bl.a. Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret – Sagsbehandling, 8. udgave (2019), s. 323 f., Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2013), s. 644 ff., og Justitsministeriets vejledning nr. 11740 af 4. december 1986 om forvaltningsloven, pkt. 134.

Sager om afskæring fra at anvende TastSelv angår tilfælde, hvor den skattepligtige har anvendt TastSelv forkert. De oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen, vil derfor typisk være oplysninger om fejlagtig anvendelse af TastSelv, herunder om mængden og størrelsen af disse samt om eventuelle gentagne fejlagtige indtastninger og den sandsynlige undskyldelighed. Begrundelsen skal derfor om nødvendigt indeholde en kort redegørelse for disse oplysninger.

8.4.2. Efter min gennemgang af de modtagne sager har jeg ikke bemærkninger til begrundelsernes udformning i relation til kravet om, at begrundelsen om nødvendigt skal indeholde en kort redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen.

I langt hovedparten af de gennemgåede sager, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelse i medfør af kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, er der således i afgørelsernes begrundelser vedrørende afskæring fra TastSelv en (kort) redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen.

Se f.eks. *sag nr. 17*, der er omtalt ovenfor i afsnit 8.3.2. Det er her bl.a. anført, at der er foretaget flere indberetninger for fradrag uden dokumentation, og at indberetningerne i TastSelv har været gentagne og har medført udbetalinger af store overskydende skatter.

Se også f.eks. *sag nr. 23 og 30*.

## 9. Klagevejledning

**9.1.** Det følger af forvaltningslovens § 25, stk. 1, at afgørelser, som kan påklages til anden forvaltningsmyndighed – når de meddeles skriftligt – skal være ledsaget af en vejledning om klageadgang.

Vejledningen skal angive klageinstansen og oplyse om fremgangsmåden ved indgivelse af klage, herunder om en eventuel klagefrist. Det kan desuden være hensigtsmæssigt at vejlede om andre oplysninger, der er egnede til at fremme behandlingen af klagesagen.

Klagevejledningen skal rette sig mod den pågældende afgørelse og være præcis. En klagevejledning vil alene blive anset for tilstrækkeligt præcis, hvis det allerede ud fra det, som udtrykkeligt fremgår af vejledningen, er klart, om der er klageadgang. Det vil således ikke være nok, at en myndighed nøjes med abstrakt at give en vejledning om de gældende klageregler og i den forbindelse overlader det til parten selv at vurdere, om der på dette grundlag er klageadgang i netop den konkrete sag.

Jeg henviser til Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2013), s. 662 ff., Niels Fenger, Forvaltningsret (2018), s. 649 ff., [overblik #5](#) om vejledning i Myndighedsguiden på ombudsmandens hjemmeside og sagerne [FOB 1994.413](#) og [FOB 2004.569](#) (på ombudsmandens hjemmeside).

**9.2.** Forslaget til afgørelse eller afgørelsen om afskæring fra at anvende TastSelv er i alle de gennemgåede sager, hvor Skattestyrelsen (bl.a.) har truffet afgørelse i medfør af kildeskattelovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, indeholdt i den materielle afgørelse i skattesagen eller forslaget hertil.

I stort set alle de gennemgåede sager gives der i forslaget til afgørelse eller i afgørelsen alene én klagevejledning, som omfatter både afgørelsen i den materielle skattesag og afgørelsen om afskæring fra TastSelv. Det er ikke i forslagene til afgørelse eller afgørelserne oplyst, at klagevejledningen angår både afgørelsen i den materielle skattesag og afgørelsen om afskæring fra TastSelv, herunder at der kan klages særskilt over afgørelsen om afskæring fra TastSelv. I klagevejledningen anvendes i entalsform ordene "denne afgørelse" og "afgørelsen", og der er således ikke nogen markering af, at der er mere end én afgørelse.

Jeg bad den 28. april 2020 Skattestyrelsen udtale sig om, hvorvidt de anvendte klagevejledninger efter styrelsens opfattelse opfylder kravene i forvaltningslovens § 25, og om de er egnede til at gøre det klart for de skattepligtige, at klagevejledningen angår såvel afgørelsen i den materielle skattesag som afgørelsen om afskæring fra TastSelv, herunder at der kan klages særskilt over afgørelsen om afskæring fra TastSelv.

I sin udtalelse af 26. maj 2020 anførte Skattestyrelsen bl.a. følgende:

”Skattestyrelsen er enig i, at det ikke fremgår af klagevejledningen, at afgørelsen om afskæring fra TastSelv kan påklages særskilt til Landsskat-teretten.

Skattestyrelsen vil – som anført ovenfor under pkt. 2.2. – sørge for, at der fremover træffes særskilte afgørelser om afskæring fra TastSelv. Klagevejledningen i disse afgørelser vil derfor være entydig. (...)”

**9.3.** Forvaltningslovens § 25 er ikke til hinder for, at der – som i de gennemgåede sager – gives én klagevejledning, som omfatter flere afgørelser, der meddeles samlet. Det forudsætter dog, at klagevejledningen opfylder kravene i forvaltningslovens § 25 til indholdet af en klagevejledning for hver enkelt afgørelse, herunder at den er tilstrækkeligt præcis.

Det er min opfattelse, at den klagevejledning, som er givet i de gennemgåede sager, ikke opfylder kravet til at være tilstrækkeligt præcis, da det ikke fremgik, at der var mulighed for særskilt at klage over afgørelsen om afskæring fra TastSelv (og for den sags skyld heller ikke særskilt over afgørelsen i den materielle skattesag, men ikke over afskæringen fra TastSelv).

På baggrund af det, som Skattestyrelsen har anført i udtalelsen af 26. maj 2020 om, at der fremover vil blive truffet selvstændige afgørelser om afskæring fra TastSelv, og at det herefter vil være klart, at klagevejledningen relaterer sig til netop afskæringen fra TastSelv, foretager jeg mig dog ikke mere vedrørende denne problemstilling.

## **10. Sammenfatning og opfølgning på redegørelsen**

Min gennemgang af de 40 sager om afskæring af skattepligtige fra at anvende TastSelv, hvor Skattestyrelsen har truffet afgørelse i medfør af kildeskatte-lovens § 53 A eller skattekontrollovens § 71, har afdækket en række generelle problemstillinger, jf. nærmere ovenfor i afsnit 5-9.

Skattestyrelsen har i sin udtalelse af 26. maj 2020 oplyst, at min foreløbige gennemgang af sagerne har givet anledning til, at Skattestyrelsen iværksætter flere ændringer i forbindelse med behandlingen af sager om afskæring fra TastSelv, og at disse ændringer er udmøntet i en opdateret udgave af arbejdsbeskrivelsen ”Observation – Afskæring fra TastSelv”, som Skattestyrelsen anvender fremover.

Herudover har Skattestyrelsen oplyst bl.a. følgende:



”Undersøgelsen har desuden afdækket sådanne generelle fejl i den tidligere sagsbehandling, som har medført, at Skattestyrelsen har annulleret afskæringerne i forbindelse med både årsopgørelsen for 2018 og årsopgørelsen for 2019 for samtlige borgere, der var afskåret fra TastSelv, således at de pågældende borgere kunne foretage indberetning via TastSelv for disse indkomstår.

De ændringer, der fremover iværksættes, kan kort opsummeres således:

- Der træffes særskilte afgørelser om afskæring fra TastSelv
- Der udarbejdes sagsfremstilling og foretages høring efter skatteforvaltningslovens § 19 i forbindelse med forslag og afgørelser
- Der gives klagevejledning til Landsskatteretten
- Der angives korrekte lovhenviisninger i forbindelse med afgørelserne
- Det præciseres, at der alene kan ske afskæring for det aktuelle og det efterfølgende indkomstår, og at det skal særskilt vurderes og begrundes, hvis der skal ske afskæring for 2 indkomstår.”

Jeg har på den baggrund ikke fundet anledning til at foretage mig mere vedrørende de konstaterede fejl.

Jeg henstiller dog, at Skattestyrelsen er opmærksom på, at afgørelserne om afskæring fra TastSelv skal opfylde kravene i forvaltningslovens § 24 til en begrundelses indhold, herunder kravet om, at en begrundelse skal fremtræde som en forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det pågældende indhold. Jeg beder Skattestyrelsen om at underrette mig om, hvad min henstilling giver anledning til.

Jeg vil desuden i forbindelse med min løbende behandling af klagesager på området have fokus på bl.a. de spørgsmål, der er behandlet i redegørelsen.

---

Skattestyrelsen har efterfølgende oplyst, at styrelsen på sit intranet har offentliggjort en instruks til sine medarbejdere om, at kravene i forvaltningslovens § 24 til indholdet af en begrundelse skal være opfyldt ved afgørelser om afskæring fra at anvende TastSelv. Skattestyrelsen har også oplyst, at styrelsens arbejdsbeskrivelse for behandling af sager om afskæring fra TastSelv er blevet opdateret.