



Anmodning om mundtlig forhandling i ligningsrådet

FOB nr. 80.231

Udtalt over for statsskattedirektoratet, at jeg ville have fundet det rettest, om direktoratet efter modtagelsen - umiddelbart efter en fastsat frist - af en anmodning om mundtlig forhandling straks havde meddelt vedkommende, at hans anmodning efter direktoratets opfattelse var fremkommet for sent, og samtidig havde præciseret, hvorledes mulighederne for at fremkomme med indsigelse herefter var.

(J. nr. 1979-1204-221).

A klagede som eksekutor i boet efter B over, at statsskattedirektoratet havde »krænket en skatteydere (boet efter B; min bemærkning) ret til mundtlig forhandling ifølge offentlighedsloven forud for realitetsafgørelse i sagen«. Klagen vedrørte statsskattedirektoratets/ligningsrådets behandling af skatteansættelserne for skatteårene 1967/68 - 1969/70.

Det fremgik af de foreliggende oplysninger, at B, advokat C (fra advokat E's kontor) og A den 25. marts 1976 deltog i en forhandling med medarbejdere fra statsskattedirektoratet om B's forhold. Det fremgik af et referat, som en medarbejder i direktoratet havde udarbejdet vedrørende forhandlingerne, at direktoratet under mødet bl. a. udleverede en opgørelse over, »hvilke poster på kontoen hos advokat (E) som herfra er anset for reelle og hvilke poster der modsvarende er anset fiktive og uden reel indhold«, og en opgørelse over påtænkte indkomst- og formueforhøjelser. På grundlag af opgørelserne fandt der en foreløbig drøftelse sted af de påtænkte forhøjelser.

Efter at B var afgået ved døden, meddelte statsskattedirektoratet i skrivelse af 16. november 1976 til advokat F - under henvisning til forhandlingerne den 25. marts 1976 samt til senere forhandlinger med afdødes repræsentanter - at direktoratet agtede at indstille til ligningsrådet, at B's indkomst- og formueansættelser for indkomstårene 1969-74 inklusive ændredes, og direktoratet angav herefter, hvorledes og med hvilken begrundelse ændringerne agtedes foretaget. Statsskattedirektoratet anførte endvidere følgende i skrivelsen:

»...

Eventuel indsigelse mod de påtænkte forhøjelser skal indsendes skriftligt til statsskattedirektoratet senest 14 dage fra dato, jfr. bestemmelsen i § 32 i bekendtgørelse nr. 298 af 7. juli 1942 angående reglerne vedrørende ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomhed og bestemmelsen i § 12 i lov nr. 280 af 10. juni 1970 om offentlighed i forvaltningen.

...«

Statsskattedirektoratet anførte i øvrigt i skrivelsen af 16. november 1976, at direktoratet - i konsekvens af de påtænkte ændringer vedrørende indkomstårene 1969-74 - ville indstille til landsskatteretten, at B's indkomst- og formueansættelser for skatteårene 1967/68 - 1969/70 (inklusive), som var under på-

klage til landsskatteretten, blev ændret i overensstemmelse med en i skrivelsen anført opgørelse.

I skrivelse af 26. november 1976 anmodede advokat E, som havde gennemlæst statsskattedirektoratets skrivelse af 16. november 1976, og som havde lovet at bistå med udformningen af et svar, direktoratet om udsættelse med besvarelsen.

I skrivelse af 12. januar 1977 meddelte statsskattedirektoratet advokat E, at direktoratet efter omstændighederne udsatte fristen for besvarelse til den 15. februar 1977, og fristen blev senere efter mundtlig aftale forlænget til den 15. marts 1977.

I skrivelse af 15. marts 1977 rettede advokat E, bl. a. som advokat for dødsboet efter B, på ny henvendelse til statsskattedirektoratet om de påtænkte indkomst- og formueforhøjelser. Skrivelsen var bilagt et udkast til notat, som var det foreløbige resultat af advokat E's arbejde med at kommentere bl. a. B's skattesag, og som især koncentrerede sig om en revisionsrapport af 30. juni 1976, som advokat E anså for at være af betydning for sagen. Advokat E anmodede om svar på forskellige spørgsmål, således at han kunne færdiggøre sit notat, og han anførte endvidere følgende i skrivelsen:

»...

Når der er kommet tilstrækkelig bund under fødderne med hensyn til de nævnte for sagen særdeles centrale spørgsmål, er det mit bestemte håb, at statsskattedirektoratet vil frafalde at gøre yderligere ud af sagen. Skulle man imidlertid også til den tid være indstillet på at gøre en indstilling til ligningsrådet om forhøjelse af mine nævnte klienters selvangivelser, begærer jeg på klienternes vegne adgang til mundtligt at forelægge deres synspunkter for ligningsrådet.

Under alle omstændigheder er det nemlig særdeles påkrævet, at ligningsrådet ikke træffer afgørelse i sagen, før man også har hørt en samlet fremstilling fra skatteydernes side, og de enkelte ligningsrådsmedlemmer har haft lejlighed til nærmere at efterprøve synspunkternes holdbarhed ved at stille spørgsmål og få besvaret disse på de punkter, hvorpå det pågældende ligningsrådsmedlem er i tvivl.

...«

I skrivelse af 20. april 1977 til advokat E meddelte statsskattedirektoratet følgende:

»I skrivelse af 15. marts 1977 vedrørende afdøde (B), prokurist ... og (A) har De bl. a. anmodet om statsskattedirektoratets stillingtagen til, hvorvidt nogle rejste spørgsmål i et notat vedlagt ovennævnte skrivelse af direktoratet ville blive foranlediget besvaret af revisionsfirmaet ...

I den anledning skal man meddele, at ovennævnte sager den 19. april 1977 har været forelagt ligningsrådet til afgørelse, samt at man - under hensyn til, at den omhandlede beretning ikke ses at have tilstrækkelig relation til de omhandlede sager, men alene at søge at belyse, hvilke bidrag til Deres advokatvirksomheds likviditet A/S ... yder i kontanter - ikke fandt det fornødent, i forbindelse med behandlingen af sagerne, at foranledige, at revisionsfirmaet besvarede de i »notatet« rejste spørgsmål.

Der vil senere tilgå Dem meddelelse om ligningsrådets afgørelse i de nævnte sager, herunder at rådet ikke har fundet anledning til at give Dem foretræde for rådet.«

I skrivelse af 3. maj 1977 til advokat F meddelte statsskattedirektoratet, at ligningsrådet ikke havde kunnet tage advokat E's indsigelser og anmodningen om foretræde for ligningsrådet til følge, og at ligningsrådet efter § 3, stk. 2, i lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970 havde ændret B's indkomst- og formueansættelser vedrørende indkomstårene 1969-74 i overensstemmelse med opgørelsen i direktoratets skrivelse af 16. november 1976 til advokat F. Direktoratet tilføjede, at ligningsrådets afgørelse kunne påklages til landsskatteretten.

I en samtidig skrivelse til landsskatteretten indstillede statsskattedirektoratet, at indkomst- og formueansættelserne for skatteårene 1967/68 - 1969/70 (inklusive) blev ændret i overensstemmelse med opgørelsen i statsskattedirektoratets skrivelse af 16. november 1976 til advokat F.

I skrivelse af 17. august 1979 til advokat E anførte statsskattedirektoratet bl. a. følgende:

»...

Da landsskatteretten endnu ikke har afsagt sin kendelse vedrørende de pågældende skatteår (skatteårene 1967/68 - 1969/70; min bemærkning), har statsskattedirektoratet fundet det hensigtsmæssigt, at man nu lader foretage en egentlig ændring af skatteansættelserne for de nævnte skatteår.

I den anledning agter statsskattedirektoratet i medfør af lovbekendtgørelse nr. 281 af 8. juni 1977, § 15, stk. 1, 2. pkt., jfr. bestemmelsen i § 3, stk. 2, i lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970, at indstille til ligningsrådet, at afdødes indkomst- og formueansættelser for de nævnte skatteår ændres således:

...

Eventuel indsigelse mod de påtænkte ændringer skal indsendes skriftligt til statsskattedirektoratet senest 14 dage fra dato, jfr. bestemmelserne i § 23 i lovbekendtgørelse (skal være bekendtgørelse; min bemærkning) nr. 83 af 27. februar 1979 om forretningsorden for ligningsrådet og statsskattedirektoratet og § 12 i lov nr. 280 af 10. juni 1970 om offentlighed i forvaltningen.

...«

De indstillede ændringer var i overensstemmelse med opgørelsen i statsskattedirektoratets skrivelse af 16. november 1976 til advokat F, jfr. ovenfor, bortset fra, at indkomstansættelsen vedrørende skatteåret 1968-69 var forhøjet med 1.000 kr.

I en skrivelse af 31. august 1979, som statsskattedirektoratet modtog den 3. september 1979, anførte advokat E bl. a. følgende:

»...

Som advokat for boet efter B skal jeg herved gøre indsigelse imod de af statsskattedirektoratet påtænkte ændringer af boets skattepligtige indkomst og formue for indkomstårene 1967-68, 1968-69 samt 1969-70.

Jeg skal ved samme lejlighed anmode om en personlig forhandling med ligningsrådet som kurator i boet, sammen med en af boets eksekutorer, (A). I håb om, at et sådant møde for ligningsrådet kan imødekommes.

...«

Sagen blev behandlet på et møde i ligningsrådet den 18. september 1979.

I skrivelse af 20. september 1979 til advokat E anførte statsskattedirektoratet bl. a. følgende:

»... at ligningsrådet ikke har kunnet efterkomme Deres anmodning om, at De og (A) i egenskab af henholdsvis kurator og eksekutor i boet måtte få lejlighed til personligt at give møde i ligningsrådet.

Da rådet ligeledes ikke har kunnet tage de fremsatte indsigelser mod direktoratets indstilling til følge, har det herefter i overensstemmelse med de nedenfor anførte grunde i medfør af § 15, stk. 1, 2. pkt. i lovbekendtgørelse nr. 281 af 8. juni 1977, jfr. bestemmelsen i § 3, stk. 2, i lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970, ansat afdødes skattepligtige indkomst og formue for nævnte skatteår således:

...«

Ansættelserne var i overensstemmelse med statsskattedirektoratets indstilling af 17. august 1979. Direktoratet anførte endvidere, at de ændrede beregninger og skatteberegningen ville kunne påklages til landsskatteretten.

I skrivelse af 15. oktober 1979 til mig anførte A bl. a.:

»...

At krænkelse af skatteyderens lovhjemlede rettigheder på ny har fundet sted, fremgår af ovennævnte dokumentation, når dertil jævnføres:

1) ombudsmandens skrivelse af 4. september 1974 til advokat E ... (sag 395/74); (min beretning for 1974, s. 67-72; min bemærkning), og

2) ombudsmandens skrivelse af 12. juli 1976 til overlæge ... (sag 1975-485-224),

hvor i ombudsmanden udførligt har redegjort for betydningen af offentlighedslovens § 12 i forbindelse med tidligere lignende tilfælde af krænkelse.

At den begåede krænkelse er sket med overlæg fremgår af,

at begge ovennævnte skrivelser fra ombudsmanden på forhånd har været statsskattedirektoratet bekendt, samt

at statsskattedirektoratet har været opmærksom på offentlighedslovens § 12 allerede ved udsendelsen af sin agterskrivelse af 17. august 1979.

...«

I skrivelse af 14. november 1979 afgav statsskattedirektoratet en udtalelse til mig om sagen og anførte:

»... at ligningsrådet ved skrivelse af 3. maj 1977 forhøjede skatteyderens indkomst- og formueansættelser for årene 1969-74 incl. og samtidig med disse forhøjelser vedtog at indstille til landsskatteretten, at de påklagede indkomst- og formueansættelser for skatteårene 1967/68 - 1969/70 incl. blev ændret således:

...

Forinden de påtænkte ændringer og inden indstillingen til landsskatteretten om yderligere forhøjelser for skatteårene 1967/68 - 1969/70 incl. blev foretaget, havde sagen været forhandlet med såvel nu afdøde som dennes repræsentanter, ingeniør (A) (klageren), advokaterne (E) og (C), ligesom de havde haft lejlighed til skriftligt at fremkomme med deres indsigelser...

Disse indsigelser kunne ligningsrådet dog ikke tage til følge, ligesom man ikke fandt anledning til at imødekomme advokatens anmodning om at få foretræde for ligningsrådet.

Da landsskatteretten endnu ikke havde afsagt kendelse vedrørende skatteårene 1967/68 - 1969/70, fandt statsskattedirektoratet det hensigtsmæssigt for at undgå tvist om, hvorvidt et evt. skattekrav efter de til landsskatteretten indstillede forhøjelser blev forældet, at foretage en forhøjelse af indkomsterne og formuerne for de pågældende skatteår.

Man tilskrev herefter afdødes repræsentant advokat (E) herom ved skrivelse af 17. august 1979 og gjorde samtidig opmærksom på, at evt. indsigelser mod forhøjelserne skulle indsendes skriftligt til statsskattedirektoratet inden 14 dage fra dato.

Foranlediget heraf modtog man herefter en skrivelse dateret den 31. august 1979 fra advokat (E), hvoraf det fremgik, at han på boets vegne gjorde »indsigelse mod de af statsskattedirektoratet påtænkte ændringer af afdødes skattepligtige indkomst og formue«, og han anmodede »ved samme lejlighed om en personlig forhandling med ligningsrådet«.

Da indsigelsen mod de påtænkte ændringer og anmodningen om at få foretræde for ligningsrådet ikke er indgået rettidigt, idet 14 dages-fristen for indsendelse må anses for udløbet den 30. august 1979, fandt direktoratet ikke anledning til at indstille, at anmodningen skulle imødekommes.

Sagen blev herefter forelagt for ligningsrådet den 18. september d.å., og rådet fandt under de givne omstændigheder ikke anledning til at lade kurator og eksekutor give møde for rådet, idet man fandt sagen fuldt ud oplyst under de med afdøde og dennes repræsentanter stedfundne forhandlinger om sagen, og da ændringerne for de omhandlede år er i overensstemmelse med de for de efterfølgende år foretagne reguleringer.

Det kan i øvrigt oplyses, at statsskattedirektoratet yderligere for at sikre samtlige kasser det opståede skattekrav under den 20. september 1979 bl. a. tilskrev kammeradvokaten således:

»For at imødegå en eventuel tvist om, hvorvidt der er indtrådt forældelse vedrørende de skattekrav, som følger af forannævnte ændringer, skal man, idet der henvises til forhandlingen i skattedepartementet den 17. juli 1979 og i statsskattedirektoratet den 27. juli 1979, anmode kammeradvokaten om at sagen indbringes for retten, således at boet efter den pågældende tilpligtes at betale de for lidt erlagte skatter til stat, kommune og kirke ...

Man skal, idet der henvises til de ovennævnte forhandlinger, bemærke, at man alene ønsker sagen anlagt for at hindre, at der opstår spørgsmål om forældelse af skattekravet, jfr. herved vestre landsrets kendelse nr. 1776/1968 af 13. februar 1969 og højesteretsdom nr. I 48/1969 af 13. maj 1969.«

Da sagen allerede under de tidligere i sagen stedfundne forhandlinger er realitetsbehandlet, og da indsigelserne ikke er rettidigt indgået, kan der heller intet indvendes mod formaliteten, og klagen må herefter efter ligningsrådets opfattelse anses for ubegrundet.

...«

I skrivelse af 28. november 1979 til mig anførte A herefter bl. a. følgende:

»...

4) Til udtalelsens ... skal oplyses, at sagen blev forhandlet den 25. marts 1976 i statsskattedirektoratet, og ifølge mødereferatet, ..., er statsskattedirektoratets oplysning om, at advokat (E) deltog i mødet, urigtig.

5) I udtalelsen ... oplyser statsskattedirektoratet under henvisning til agterskrivelse af 16. november 1976 at have givet skatteyderen lejlighed til skriftligt at fremkomme med indsigelse. Hertil skal bemærkes, at indsigelse i henhold

til imødekommet udsættelse af fristen blev indgivet den 15. marts 1977, ..., hvori det i sidste stykke anføres som »Særdeles påkrævet, at ligningsrådet ikke træffer afgørelse i sagen, før man også har hørt en samlet fremstilling fra skatteyderens side«. Som bilag til nævnte indsigelse fulgte et 30 siders notat til en af statsautoriseret revisor ... udarbejdet beretning af 30. juli 1976, der udgjorde en integrerende del af statsskattedirektoratets begrundelse i agterskrivelsen af 16. november 1976. Ikke desto mindre meddelte statsskattedirektoratet i skrivelse af 20. april 1977, ..., at sagen allerede den 19. april 1977 var forelagt ligningsrådet til afgørelse. Det fyldige - og efter skatteyderens opfattelse tillige vægtige - materiale, som var bilagt indsigelsen, blev højst overraskende fejlet af bordet »under hensyn til, at den omhandlede beretning ikke ses at have tilstrækkelig relation til de omhandlede sager, men alene søger at belyse, hvilke bidrag til Deres advokatvirksomheds likviditet A/S ... yder i konstanter«. Denne citerede begrundelse må helt objektivt karakteriseres som urigtig og vildledende.

6) Vedlagte bilag 2 (skrivelse af 15. marts 1977 fra advokat (E); min bemærkning) med dertil hørende notat motiverede i høj grad en mundtlig forhandling, hvadenten en sådan måtte blive med ligningsrådet eller med statsskattedirektoratet. At mundtlig forhandling om sagen havde fundet sted mere end et år tidligere (den 25. marts 1976) kan ikke anses for at have fyldtgjort borgernes ret i henhold til offentlighedsloven til mundtlig forhandling, før endelig afgørelse træffes. I mellemtiden var fremkommet nye væsentlige momenter i sagen som f. eks. ...s beretning af 30. juli 1976, statsskattedirektoratets agterskrivelse af 16. november 1976 og landsskatterettens kendelse af 16. marts 1977, ..., som i vidt omfang tilsidesætter de af statsskattedirektoratet også i nærværende sag fremsatte synspunkter og begrundelser.

At mødet den 25. marts i statsskattedirektoratet var af rent orienterende karakter, d.v.s. en orientering fra statsskattedirektoratet til skatteyderen, fremgår af vedlagte bilag 1 (mødereferatet) (et mødereferat, som (A) havde udarbejdet; min bemærkning).

...

8) Til udtalelsens ... bemærkes, at statsskattedirektoratet urigtigt og vildledende oplyser at have gjort opmærksom på, at eventuel indsigelse skulle indsendes »inden 14 dage fra dato«.

Som det fremgår af den ombudsmanden tilstillede fotokopi, er eventuel indsigelse imidlertid forlangt indsendt »senest 14 dage fra dato«. Denne fordrejelse kan måske synes ubetydelig, men statsskattedirektoratet benytter den til at påstå, at »14 dages-fristen for indsendelse må anses for udløbet den 30. august 1979« (til trods for, at $17 + 14 = 31$).

Selv om indsendelsesfristen virkelig var blevet overskredet med en enkelt dag, havde det vel været rimeligt, om statsskattedirektoratet over for advokaten havde tilkendegivet, at man ikke fandt anledning til at indstille anmodningen imødekommet på grund af overskridelse af indsendelsesfristen. I så fald kunne advokaten have fået lejlighed til at gøre indsigelse herimod før ligningsrådets afgørelse den 18. september 1979, blandt andet under henvisning til gældende forretningsorden, hvorefter der skal gives den skattepligtige en passende frist til at udtale sig, i almindelighed ikke under 2 uger og på begæring en forlænget frist, når omstændighederne taler herfor.

Intet som helst er imidlertid meddelt advokaten herom. Først over for ombudsmanden fremsætter statsskattedirektoratet sin erklæring om overskridelse af indsendelsesfristen.

Da statsskattedirektoratet til ombudsmanden har medsendt et referat af sagens forelæggelse i ligningsrådet, vil det kunne konstateres, om statsskattedirektoratet også over for ligningsrådet har fordrejet kendsgørningerne vedrørende den meddelte indsigelsesfrist, eller om påstanden om fristoverskridelse er produceret af statsskattedirektoratet alene til brug for udtalelsen til ombudsmanden.

...

10) Til udtalelsens ... bemærkes, at statsskattedirektoratet også her ved en lille fordrejelse søger at skaffe sig en enkelt dags afkortning i 14 dages-fristen.

Statsskattedirektoratet benytter udtrykket: »ikke er *indgået* rettidigt«, medens det afgørende er, om indsigelse er *indsendt* rettidigt i henhold til statsskattedirektoratets egen agterskrivelse af 17. august 1979.

At »14 dages-fristen for *indsendelse* må anses for udløbet den 30. august 1979«, ses der ikke at være noget holdepunkt for.

11) Til udtalelsens ... bemærkes, at man i høj grad savner ligningsrådets eget udsagn. Statsskattedirektoratets erklæring om, at rådet har fundet »sagen fuldt ud oplyst under de med afdøde og dennes repræsentanter stedfundne forhandlinger om sagen«, findes besynderligt, eftersom der kun har fundet et enkelt møde sted om denne sag med afdøde og dennes repræsentanter, nemlig den 25. marts 1976 i statsskattedirektoratet, hvor mødets formål alene var at klargøre statsskattedirektoratets opfattelse og grundlaget herfor over for skatteyderen og dennes repræsentanter...

12) Udtalelsens ... sidste sætning må formodes at indeholde det egentlige i statsskattedirektoratets og ligningsrådets behandling af denne sag: »ændringen for de omhandlede år er i overensstemmelse med de for de efterfølgende år foretagne reguleringer«.

Det gøres herved forståeligt, men på ingen måde acceptabelt, at borgerens lovhjemlede rettigheder tilsidesættes uanset nye og betydningsfulde momenter, som er fremkommet gennem de seneste 2 1/2 år siden ligningsrådets kendelse for »de efterfølgende år« den 3. maj 1977.

13) Til udtalelsens ... bemærkes, at de heri indeholdte oplysninger ikke ses at vedrøre det for ombudsmanden indklagede forhold, nemlig »at statsskattedirektoratet på ny har krænkede en skatteydere ret til mundtlig forhandling ifølge offentlighedsloven forud for realitetsafgørelse i sagen«.

Der henvises til nogle forhandlinger i skattedepartementet den 17. juli 1979 og i statsskattedirektoratet den 27. juli 1979. Såfremt indholdet af disse forhandlinger skulle have nogen relation til nærværende klagesag, havde det vel været rimeligt, om der for klageren eller i hvert fald for ombudsmanden var blevet oplyst noget herom.

Den gentagne henvisning til disse forhandlinger synes kun forståelig i sammenhængen, såfremt statsskattedirektoratet dermed har haft til hensigt at forlede til en accept af den derpå følgende påstand, nemlig at »sagen allerede under de tidligere i sagen stedfundne forhandlinger er realitetsbehandlet«.

14) ...

Statsskattedirektoratets påstand om, at »sagen allerede under de tidligere i sagen stedfundne forhandlinger er realitetsbehandlet«, er vildledende.

Det står fast, at ligningsrådet har realitetsbehandlet denne sag den 18. september 1979 efter tilsidesættelse af skatteyderens begæring om mundtlig forhandling, og det er denne tilsidesættelse, der er klaget over.

Det står endvidere fast, at ligningsrådet ved sin kendelse af 3. maj 1977 vedrørende årene 1969-74 *ikke* har oplyst skatteyderen noget som helst om at have realitetsbehandlet den sag, som klagen vedrører, og som blev realitetsbehandlet i ligningsrådet den 18. september 1979. Efter klagerens opfattelse står det endvidere fast, at indsigelse imod de påtænkte ændringer er rettidigt *indsendt*. Også her må statsskattedirektoratets benyttelse af ordet »indgået« påtales.

...«

I skrivelse af 10. marts 1980 til mig anførte statsskattedirektoratet bl. a. følgende:

»...

ad 4. Når det gøres gældende, at advokat (E) ikke var med til mødet den 25. marts 1976, er det rigtigt, men på den anden side var advokaten med til mødet den 22. juni 1976 vedrørende A/S ..., og under den ovennævnte forhandling indgik der da også en bred drøftelse vedrørende hele »(B)-koncernens« forhold. Det må da også i denne forbindelse bemærkes, at man intet tidligere har fundet at bemærke til, at advokat (E) i agterskrivelsen af 16. november 1976 til boet efter (B) stod anført som deltager i de stedfundne forhandlinger.

ad 5. Statsskattedirektoratet har i lighed med byretten alene taget notatet af 15. maj (skal formentlig være marts; min bemærkning) 1977 til efterretning, men det må bemærkes, at notatet, forud for ligningsrådets ansættelse af skatteyderens indkomst og formue for årene 1969-74 incl. på forhånd var udsendt til orientering for ligningsrådets medlemmer.

ad 6. Den nævnte beretning fra revisionsfirmaet ... af 30. juli 1976 er i det væsentlige udarbejdet på grundlag af et notatmateriale fra statsskattedirektoratet vedrørende »(B)-koncernen«, og det forelå, inden ligningsrådet traf sin afgørelse om de foretagne ansættelser og om indstillingen til landsskatteretten. Det skal endvidere vedrørende det i pkt. 6 anførte bemærkes, at man ikke har fundet anledning til nærmere at kommentere den anførte kendelse fra landsskatteretten, ...

ad 8. Ligningsrådets hovedbegrundelse for at nægte de pågældende foretræde for rådet har ikke været, at fristen for indsendelse af indsigelser efter direktoratets opfattelse var overskredet, men at forholdet tidligere havde været realitetsbehandlet, hvortil endvidere kom, at boet som opfordret burde være fremkommet med sine indsigelser, hvilket muligvis kunne have bevirket en anden indstilling til og en anden afgørelse fra ligningsrådet, som selv om det ikke ønskede at give de pågældende foretræde for rådet eventuelt kunne have anmodet statsskattedirektoratet om at tage en ny forhandling med de pågældende, såfremt man ikke fandt sagen tilstrækkeligt oplyst.

...

ad 11. Det bemærkes, som tidligere anført, at statsskattedirektoratet har opfattet hele »(B)-koncernen« som et arrangement med nær tilknytning til hinanden, hvilken opfattelse da også er bestyrket af, at (A) har været repræsentant for samtlige skatteydere inden for »koncernen«. Skatteydere forhold har som følge heraf været drøftet ved andre lejligheder end ved mødet den 25. marts 1976, idet der efterfølgende har været afholdt forhandlinger med (A) i overværelse af de lokale myndigheder vedrørende andre personer og selskaber i »koncernen«.

ad 12. Hertil er alene at bemærke, at statsskattedirektoratet ved skrivelse af 17. august 1979 klart tilkendegav, at de påtænkte forhøjelser vedrørende de pågældende år var begrundet som anført i skrivelsen af 16. november 1976

vedrørende reguleringerne af indkomstårene 1969-74 incl., samt at advokat (E's) indsigelsesskrivelse af 31. august 1979 ikke indeholdt yderligere oplysninger, som kunne motivere en ændring af de foreslåede ansættelser.

ad 13. Såfremt man havde begæret en fornyet forhandling med statsskattedirektoratet, havde det måske været det mest korrekte, at det var blevet imødekommet uanset, at man havde fundet sagen fuldt oplyst med det foreliggende materiale.

...

ad 18. Hertil bemærkes, at der alene er anledning til at korrigere udtalelsen af 14. december 1979 for så vidt angår de fejlagtige tekstangivelser, som er nævnt under punkt 2, og at diskussionen om, hvorvidt indsendelsesfristen er overskredet med en dag eller ej for så vidt er af underordnet betydning, idet statsskattedirektoratet alene ved sin interne overvejelse af, hvilken indstilling man skulle afgive til ligningsrådet vedrørende det begærede møde har henset til, at indsigelsesskrivelsen er for sent indsendt.

Det bemærkes sluttelig, at udkastet til nærværende påtegningsskrivelse, efter at den på forhånd havde været udsendt til orientering for ligningsrådets medlemmer, blev tiltrådt af rådet i dets møde den 12. februar d. å., hvor man også af principielle grunde afslog at imødekomme klagerens begæring om at få tilsendt en fotokopi af referatet fra sagens forelæggelse i ligningsrådet, klageren er ved skrivelse herfra af dags dato underrettet om afslaget.«

I skrivelse af 1. april 1980 til mig anførte A bl. a. følgende:

»...

6) ...

Det afgørende er, at det er nyt materiale i sagen ligesom statsskattedirektoratets agterskrivelse af 16. november 1976 og landsskatterettens kendelse af 16. marts 1977, at dette materiale er fremkommet efter forhandlingen om sagen den 25. marts 1976, at dette i høj grad motiverede en mundtlig forhandling, og at klagen går ud på, at statsskattedirektoratet på ny med overlæg har krænkede en skatteydere ret til mundtlig forhandling.

...

8) Det lader til, at statskattedirektoratet på trods af de påviste fordrejelser fortsat fastholder, at fristen for indsendelse af indsigelse var overskredet, men nu bagatelliseres denne ene af de 2 meddelte begrundelser til ikke at være hovedbegrundelsen for at afskære skatteyderen fra mundtlig forhandling.

Der refterer så en »hovedbegrundelse«, der nu fordrejes til: »at forholdet tidligere havde været realitetsbehandlet«.

Den ombudsmanden meddelte begrundelse var: »da sagen allerede under de tidligere i sagen stedfundne forhandlinger er realitetsbehandlet«, og denne påstand er vildledende som påvist i mine kommentarer af 28. november 1979 punkt 14.

Udover »hovedbegrundelsen« og den anden begrundelse, som ikke er hovedbegrundelse, tilføjer statsskattedirektoratet: »hvortil endvidere kom, at boet som opfordret burde være fremkommet med sine indsigelser«. Dette er uforståeligt sammenholdt med påstanden: »da indsigelserne ikke er rettidigt indgået«.

Statsskattedirektoratet erkender mulighed for en anden indstilling til og en anden afgørelse fra ligningsrådet, og det er denne mulighed, som skatteyde-

ren klager over uberettiget at være blevet afskåret fra derved, at statsskattedirektoratet har krænket skatteyderens ret til mundtlig forhandling.

At denne ret skulle være begrænset af, om skattemyndighederne fandt sagen tilstrækkeligt oplyst eller ej, fremgår ikke af offentlighedsloven.

...

13) ...

Der er begæret mundtlig forhandling med ligningsrådet, men først efter at ligningsrådet har truffet realitetsafgørelse i sagen, bliver det meddelt, at begæringen er afvist, så der er ikke givet skatteyderen nogen anledning til i stedet for at begære fornyet forhandling med statsskattedirektoratet.

...

18) Statsskattedirektoratets bemærkning ad 18. skal vel forstås derhen, at erklæringen om, at ligningsrådet anser klagen for ubegrundet, opretholdes.

Dette findes besynderligt, efter at den ene begrundelse (overskridelse af indsendelsesfristen) nu oplyses slet ikke at være ligningsrådets begrundelse, men alene en intern overvejelse i statsskattedirektoratet, og efter at den anden begrundelse (at sagen allerede tidligere under de tidligere i sagen stedfundne forhandlinger er realitetsbehandlet) er påvist at være urigtig og vildledende.

Statsskattedirektoratets fornyede konstatering: »at indsigelsesskrivelsen er for sent indsendt« findes lige så besynderlig, når henses til det i mine bemærkninger af 28. november 1979 under punkt 8 anførte, som iøvrigt står ganske uimodsagt.

...«

I skrivelse af 4. juni 1980 til mig anførte statsskattedirektoratet bl. a. følgende:

»...

ad 4, 8 og 18. Som det vil fremgå af vedlagte referat af mødet den 25. marts 1976 er der ved denne forhandling udleveret opgørelser m.v. over de påtænkte indkomst- og formueforhøjelser. Ved skrivelse af 16. november 1976 er det meddelt boet, at man agtede at indstille til landsskatteretten at ansættelserne for skatteårene 1967/68 - 1969/70 blev foretaget i overensstemmelse hermed.

Rådet har taget stilling til både den påtænkte indstilling til landsskatteretten og til de påtænkte ansættelser henholdsvis i rådets møder den 19. april 1977 og den 18. september 1979, hvor ansættelserne, da der hverken i skrivelse af 15. marts 1977 eller i skrivelse af 31. august 1979 var fremkommet relevante indsigelser, blev foretaget.

...«

I skrivelse af 20. august 1980 til ministeriet for skatter og afgifter, skattedepartementet, anførte jeg:

»...

Hermed sender jeg akterne i sagen vedrørende (A's) klage af 15. oktober 1979 til mig over, at statsskattedirektoratet på ny har »krænket en skatteydere (boet efter (B); min bemærkning) ret til mundtlig forhandling ifølge offentlighedsloven forud for realitetsafgørelse i sagen«, idet jeg anmoder om at måtte modtage skattedepartementets bemærkninger til sagen.

Jeg skal specielt anmode departementet om at ville afgive en udtalelse om det nedenfor omtalte fortolknings spørgsmål.

Som det fremgår af min beretning for 1974, s. 67-72, udtalte jeg i den pågældende sag, at en skatteyder eller dennes repræsentant ikke efter skattelovgivningens regler (§ 16 i den dagældende landsskatteretslov (lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970) og § 32 i den dagældende bekendtgørelse nr. 298 af 7. juli 1942 angående regler vedrørende ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomhed) havde noget krav på at udtale sig mundtligt over for ligningsråd (eller ligningsdirektoratet).

Idet jeg henviste til bestemmelsen i § 13, stk. 4, i lov om offentlighed i forvaltningen (lov nr. 280 af 10. juni 1970), udtalte jeg endvidere, at der efter min opfattelse ikke gjaldt særlige begrænsninger for en skatteydere adgang til efter offentlighedslovens almindelige bestemmelser at afgive udtalelser for ligningsrådet, og at skatteyderen efter offentlighedslovens § 12 havde ret til at afgive en mundtlig udtalelse over for en repræsentant for ligningsrådet (det daværende ligningsdirektorat). Jeg henviser navnlig til det, jeg har anført s. 70-71 i min beretning for 1974.

Bestemmelsen i landsskatteretslovens § 16 er gentaget i § 36 i skattestyrelsesloven (lov nr. 281 af 8. juni 1977), og bestemmelsen i § 32 i bekendtgørelse angående regler vedrørende ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomhed er med en noget ændret formulering gentaget i § 23 i bekendtgørelse nr. 83 af 27. februar 1979 af forretningsorden for ligningsrådet og statsskattedirektoratet.

I forarbejderne til skattestyrelseslovens § 36 ses ikke holdepunkter for den antagelse, at der ved bestemmelsen (som i sin formulering er uændret i forhold til den tidligere landsskatteretslovs § 16) er tilsigtet en ændring af den tidligere retstilstand, hvorefter en skatteyder (part) som nævnt efter offentlighedslovens § 12 havde retskrav på at fremsætte en mundtlig udtalelse om sagen over for en repræsentant (ligningsdirektoratet - nu statsskattedirektoratet) for ligningsrådet.

Forinden jeg tager endelig stilling til (A's) klage, har jeg fundet det rigtigst at anmode skattedepartementet om - efter forud indhentet udtalelse fra justitsministeriet - at ville afgive en udtalelse om, hvorvidt skattestyrelseslovens § 36 kan antages at begrænse en skatteydere adgang til efter reglen i offentlighedslovens § 12 at afgive en mundtlig udtalelse.

Som allerede berørt, er det - af ligningsrådet og statsskattedirektoratet - forudsat, at skattestyrelseslovens § 36 og den seneste forretningsorden (af 1979) § 23 - modsat den tidligere landsskatteretslovs § 16 og den tidligere forretningsordens § 32 - finder anvendelse i den foreliggende sag, uanset at denne vedrører indkomster før 1978. Jeg udbeder mig en nærmere begrundet udtalelse fra skattedepartementet - eventuelt efter forud indhentet udtalelse fra justitsministeriet - vedrørende spørgsmålet om rigtigheden af denne forudsætning, der beror på en stillingtagen til generelle fortolkningsspørgsmål vedrørende skattestyrelseslovens § 39, vedrørende den ny, ovenfor nævnte, forretningsorden af 1979, og vedrørende rækkevidden af bemyndigelsen i skattestyrelseslovens § 20; jeg henviser i forbindelse hermed til min skrivelse af 8. august 1980 vedrørende en klage fra ...

...«

I skrivelse af 22. oktober 1980 til mig anførte skattedepartementet:

»... at der ikke efter departementets opfattelse ved udformningen af skattestyrelseslovens § 36 har været tilsigtet nogen indskrænkning i anvendelsesområdet for offentlighedslovens § 12.

Det er oplyst overfor skattedepartementet, at statsskattedirektoratet til stadighed har fulgt en praksis i overensstemmelse med den opfattelse, som om-

budsmanden har givet udtryk for i sin beretning for 1974, s. 71, og hvorefter en skatteyder, til hvis skatteansættelse ligningsrådet skal tage stilling, bør kunne afgive en udtalelse skriftligt eller ved personligt fremmøde for direktoratet. En begæring om et møde med statsskattedirektoratet erindres således ikke hidtil at være blevet afvist.

De ændringer i (B's) skatteansættelser for en årrække, som den foreliggende klage angår, var blevet forhandlet i detaljer med repræsentanter for hans dødsbo forud for ligningsrådets beslutning den 3. maj 1977 om at bede landskatteretten foretage ændringerne. Der henvises herved til den af statsskattedirektoratet den 10. marts 1980 afgivne redegørelse i sagen.

Da den gentagne forelæggelse for ligningsrådet kun sigtede mod en ændring af den formelle fremgangsmåde i forbindelse med ansættelserne, og da advokat (E's) indsigelse af 31. august 1979 ikke indeholdt nye oplysninger, og denne indsigelse tilmed fremkom efter udløbet af den fastsatte frist på 14 dage, fandt ligningsrådet ikke anledning til at imødekomme begæringen om personligt fremmøde, jfr. statsskattedirektoratets skrivelse af 17. august 1979 til (A).

På baggrund heraf finder skattedepartementet ikke, at der ved ligningsrådets beslutning om at afslå den på (B's) bos vegne fremsatte begæring om fremmøde for rådet er sket nogen tilsidesættelse af reglen i offentlighedslovens § 12 eller noget brud med den praksis, der har fæstnet sig efter den. Man skal derfor henstille til ombudsmanden, hvorvidt der fortsat måtte være anledning til, at skattedepartementet forelægger sagen for justitsministeriet med henblik på afklaring af det omtalte fortolkningsspørgsmål.

...«

I en skrivelse til A udtalte jeg følgende:

»Ifølge § 36 i skattestyrelsesloven (lov nr. 281 af 8. juni 1977) og § 16 i lov om oprettelse af en landsskatteret og om tilsyn med skatteligningen m.v. (»landsskatteretsloven« - lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970) kan en ansættelse, der ikke er påklaget af en skattepligtig, ikke ændres af ligningsrådet, inden der ved statsskattedirektoratets foranstaltning er givet den skattepligtige lejlighed til at udtale sig *skriftligt* i sagen. I tilslutning hertil bestemmer § 23, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 83 af 27. februar 1979 af forretningsorden for ligningsrådet og statsskattedirektoratet - svarende til bestemmelsen i § 32, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 298 af 7. juli 1942 angående regler vedrørende ligningsdirektoratets (nu statsskattedirektoratets) og ligningsrådets virksomhed - at ligningsrådet ikke må foretage en ansættelse, der afviger fra selvangivelsen, eller ændre en ansættelse, forinden der ved statsskattedirektoratets foranstaltning er givet den skattepligtige lejlighed til at udtale sig *skriftligt* i sagen over for rådet. Efter § 23, stk. 2, i bekendtgørelsen af 1979 »(skal) udtalelsen ... tilsendes direktoratet inden en af dette fastsat frist, der skal være mindst 14 dage fra meddelelsens dato«.

Disse bestemmelser er iagttaget ved statsskattedirektoratets skrivelse af 17. august 1979 til advokat (E), hvorved direktoratet fastsatte en frist på

14 dage (»indsendes skriftligt til statsskattedirektoratet senest 14 dage fra dato«), jfr. ovenfor s. 232.

Det må lægges til grund, at advokat (E) og De ikke *efter skattelovgivningens regler* havde noget krav på at udtale dem mundtligt over for *ligningsrådet* (eller statsskattedirektoratet).

Efter § 12, stk. 1 og 3, jfr. § 11, stk. 2, i offentlighedsloven kan den, der er part i en sag, som er til behandling i den offentlige forvaltning, på ethvert tidspunkt af sagens behandling forlange, at sagens afgørelse udsættes, indtil han har afgivet en udtalelse i sagen, medmindre vedkommende parts interesse i at fremkomme med en udtalelse findes at burde vige for væsentlige hensyn til offentlige eller private interesser, der taler mod en sådan udsættelse. Efter § 12, stk. 2, kan myndigheden fastsætte en frist for afgivelsen af den nævnte udtalelse.

Som det fremgår af min beretning for 1974, s. 67-72, udtalte jeg i den pågældende sag, at der ikke efter skattelovgivningen gjaldt begrænsninger for en skatteydere adgang til efter offentlighedslovens § 12 at afgive udtalelser til ligningsrådet. Som jeg endvidere gav udtryk for i den pågældende sag, mener jeg ikke, at offentlighedslovens § 12 hjemler den pågældende skatteyder et retskrav på personligt fremmøde for *selve ligningsrådet*, men det er min opfattelse, at han har ret til - foruden skriftligt til ligningsrådet - at afgive en mundtlig udtalelse over for en *repræsentant* for ligningsrådet (*ligningsdirektoratet* - nu *statsskattedirektoratet*). Jeg henviser navnlig til det, jeg har anført s. 70-71 i min beretning for 1974.

Bestemmelsen i landsskatteretslovens § 16 er, som nævnt i min skrivelse af 20. august 1980 til ministeriet for skatter og afgifter, gentaget i § 36 i skattestyrelsesloven, og bestemmelsen i § 32 i bekendtgørelse angående regler vedrørende ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomheder er med en noget ændret formulering gentaget i § 23 i bekendtgørelse af forretningsorden for ligningsrådet og statsskattedirektoratet.

Ministeriet for skatter og afgifter (skattedepartementet) har i udtalelsen af 22. oktober 1980 til mig givet udtryk for den opfattelse, at der ikke ved udformningen af skattestyrelseslovens § 36 har været tilsigtet nogen indskrænkning i anvendelsesområdet for offentlighedslovens § 12. Ministeriet har endvidere oplyst, »at statsskattedirektoratet til stadighed har fulgt en praksis i overensstemmelse med den opfattelse, som ombudsmanden har givet udtryk for i sin beretning for 1974, s. 71, og hvorefter en skatteyder, til hvis skatteansættelse ligningsrådet skal tage stilling, bør kunne afgive en udtalelse skriftligt eller ved personligt fremmøde for direktoratet«.

Skattedepartementets ovenfor refererede og citerede udtalelser giver mig ikke anledning til bemærkninger. Jeg skal i forbindelse hermed præcisere, at den foreliggende sag herefter ikke giver mig anledning til at gå nærmere ind på det noget tvivlsomme spørgsmål om, hvorvidt sagen skulle behandles efter reglerne i »landsskatteretsloven« eller efter den nye skattestyrelseslov. Uanset hvordan det forholder sig i denne henseende, må det lægges til grund, at offentlighedslovens § 12 med den deri hjemlede adgang til at afgive mundtlig udtalelse for en repræsentant (her statsskattedirektoratet) for vedkommende myndighed (her ligningsrådet) finder anvendelse ved siden af skattelovgivningens regler.

Der er i sagen rejst spørgsmål om, hvorvidt de tidligere stedfundne forhandlinger om den pågældende skatteansættelse medførte, at De ikke kunne påberåbe Dem offentlighedslovens § 12 som grundlag for (på ny) at fremkomme med (mundtlige) indsigelser. Jeg finder ingen grund til at gå ind på dette spørgsmål, idet anvendeligheden af offentlighedslovens § 12 på det pågældende stadium af sagen (august-september 1979) må anses for anerkendt (og meddelt Dem) af statsskattedirektoratet ved skrivelsen af 17. august 1979.

Det fremgår af det ovenfor anførte, at det efter min opfattelse ikke er dækkende, når statsskattedirektoratet i skrivelsen af 17. august 1979 på den ene side henviser til offentlighedslovens § 12, men på den anden side kræver, at en eventuel udtalelse afgives skriftligt.

Jeg har henledt statsskattedirektoratets opmærksomhed på dette forhold - bl. a. med henblik på den fremtidige formulering af tilsvarende meddelelser.

I skrivelsen af 31. august 1979 anmodede advokat (E) »om en personlig forhandling med ligningsrådet ... sammen med en af boets eksekutorer, civilingeniør (A)«. Som anført ovenfor kan det ikke antages, at offentlighedslovens § 12 hjemler en skatteyder retskrav på personligt fremmøde for det samlede *ligningsråd*, og jeg kan således ikke kritisere, at ligningsrådet ikke imødekom (E's) anmodning herom, jfr. statsskattedirektoratets skrivelse af 20. september 1979 til advokat (E).

Advokat (E's) skrivelse af 31. august 1979 måtte imidlertid efter min opfattelse forstås således, at han - hvis ligningsrådet ikke kunne imødekomme hans anmodning om en personlig forhandling - da ville have et personligt møde med en repræsentant for ligningsrådet (statsskattedirektoratet som sekretariat for ligningsrådet).

Også efter offentlighedslovens regler kan den pågældende myndighed, som omtalt ovenfor, fastsætte en frist for afgivelse af en udtalelse, jfr. of-

fentlighedslovens § 12, stk. 2, og statsskattedirektoratet fastsatte som nævnt i skrivelsen af 17. august 1979 til advokat (E) en sådan frist («skal indsendes skriftligt til statsskattedirektoratet senest 14 dage fra dato»), og direktoratet henviste herved til § 23 i bekendtgørelse om forretningsorden for ligningsrådet og statsskattedirektoratet og § 12 i offentlighedsloven. Hvis advokat (E) ville afgive en mundtlig udtalelse om sagen, som han - som antaget - havde ret til efter offentlighedslovens § 12, burde han have rettet henvendelse til statsskattedirektoratet i så god tid inden fristens udløb, at direktoratet ville have haft mulighed for at arrangere et møde inden fristens udløb. Ved først at anmode om et personligt møde med ligningsrådet i skrivelsen af 31. august 1979 (som statsskattedirektoratet modtog den 3. september 1979) var det udelukket at afholde møde inden fristens udløb.

På denne baggrund finder jeg ikke grundlag for at kritisere, at statsskattedirektoratet ikke tilbød advokat (E) og Dem et møde med en repræsentant for ligningsrådet i stedet for det møde med det samlede ligningsråd, som (E) havde anmodet om.

Selv om det rejste spørgsmål vedrørende den nærmere forståelse af den frist for indsendelse af skriftlig indsigelse, som statsskattedirektoratet fastsatte i skrivelsen af 17. august 1979, således ikke er af betydning for min vurdering af sagen, finder jeg anledning til at bemærke følgende:

Efter min mening er den opfattelse, som statsskattedirektoratet gav udtryk for i udtalelsen af 14. november 1979 («14 dagesfristen for indsendelse må anses for udløbet den 30. august 1979»), ikke i overensstemmelse med almindeligt anerkendte principper for beregning af klagefrister m.v., hvorefter der traditionelt regnes med hele dage, og hvorefter begyndelsesdagen (dateringsdagen) ikke medregnes. Indsendelsesfristen for skriftlig indsigelse må således i det foreliggende tilfælde først anses for udløbet den 31. august 1979. Efter min opfattelse er det en forudsætning for, at fristen kan anses for overholdt, at de skriftlige indsigelser er *kommet frem* (til statsskattedirektoratet) inden udløbet af fristen; denne opfattelse er i overensstemmelse med den forståelse, der i almindelighed må anlægges af forvaltningsretlige ansøgnings- og klagefrister (jfr. med hensyn til klagefrister bl. a. Poul Andersen: Dansk forvaltningsret, 5. udgave (1965), s. 528). Statsskattedirektoratet modtog først (E's) skrivelse af 31. august 1979 den 3. september 1979, d.v.s. efter fristens udløb.

Jeg ville have fundet det rettest, om statsskattedirektoratet efter modtagelsen af advokat (E's) skrivelse af 31. august 1979 (umiddelbart efter fristens udløb) straks - eventuelt telefonisk - havde meddelt ham, at hans anmodning om mundtlig forhandling med ligningsrådet (statsskattedirektoratet) efter direktoratets opfattelse var fremkommet for sent, og samti-

dig havde præciseret, hvorledes mulighederne for at fremkomme med indsigelse herefter var (mundtlig fremsættelse over for statsskattedirektoratet inden for en ny frist - skriftlig fremsættelse over for statsskattedirektoratet/ligningsrådet inden for en ny frist - hurtig skriftlig fremsættelse uden noget tilsagn om, at tiden ville tillade, at indsigelserne blev forelagt og behandlet på vedkommende møde i ligningsrådet (den 18. september 1979)). I forbindelse med en stillingtagen til det lige omtalte spørgsmål måtte det efter min mening komme i betragtning, at statsskattedirektoratets skrivelse af 17. august 1979 ikke var formuleret på den mest hensigtsmæssige (klare) måde. Jeg har allerede anført, at skrivelser - uanset henvisningen til offentlighedslovens § 12 - slet ikke indeholdt nogen (udtrykkelig) tilkendegivelse vedrørende spørgsmålet om mundtlig fremsættelse af indsigelser over for en repræsentant for ligningsrådet (statsskattedirektoratet); hertil kommer, at det vel havde været ønskeligt, om direktoratet i stedet for at anføre, at »indsigelse mod de påtænke ændringer skal indsendes skriftligt til statsskattedirektoratet senest 14 dage fra dato«, havde valgt en formulering, der klarere gav udtryk for, at indsigelserne skulle være *kommet frem* til statsskattedirektoratet inden fristens udløb.

Jeg har gjort statsskattedirektoratet bekendt med min opfattelse.«