

Udskriftsdato: 14. december 2025

FOU nr 2021.22 (Gældende)

2021-22. Egen drift-undersøgelse af 30 klagesager om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer

Ministerium: Folketinget

Opfølgning / Opfølgning til

LBK nr 433 af 22/04/2014 § 19, § 22 og § 24 - LBK nr 635 af 13/05/2020 § 7, stk. 1, § 8, stk. 5, § 19 -

BEK nr 937 af 21/06/2020 § 12, stk. 2 - BEK nr 1030 af 25/05/2021 § 26, § 28, § 29, §§ 37-40 -

LBK nr 1194 af 02/06/2021 § 4, stk. 6, § 5, stk. 7, § 10, § 10b, §§ 14-18

2021-22. Egen drift-undersøgelse af 30 klagesager om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer

Ombudsmanden gennemgik i en generel egen drift-undersøgelse 30 sager om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer, der var behandlet af Motorstyrelsen i førsteinstans og et motorankenævn i anden instans. Undersøgelsen blev foretaget i medfør af ombudsmandslovens § 17, stk. 2, hvorefter ombudsmanden kan gennemføre generelle undersøgelser af en myndigheds behandling af sager.

Undersøgelsen havde fokus på samspillet mellem Motorstyrelsen og motorankenævnene. Efter ombudsmandens opfattelse burde myndighederne arbejde for, at Motorstyrelsens værdifastsættelse blev mere retvisende i forhold til den praksis, der var anlagt ved ankenævnene, herunder ved at identificere årsager til, at omgørelsesprocenten i de afgørelser, der blev påklaget til et motorankenævn, var høj.

Et andet tema i undersøgelsen vedrørte partshøring. Ombudsmanden mente, at det var kritisabelt, at Motorstyrelsen ikke partshørte over bl.a. oplysningerne i de annoncer, der blev brugt til fastsættelsen af handelsprisen, og oplysningerne i det materiale, som blev indhentet til brug for fastsættelse af nyprisen.

Skatteministeriet oplyste, at der – foranlediget af ombudsmandens undersøgelse – ville blive fremsat et lovforslag om indførelse af en særlig procedure for partshøring i Motorstyrelsen, der skulle træde i stedet for partshøring efter forvaltningsloven.

Endelig undersøgte ombudsmanden, om myndighedernes begrundelser i de indhentede sager levede op til lovgivningens krav til begrundelser.

(Sag nr. 20/00710)

I det følgende gengives ombudsmandens redegørelse om sagen:

Ombudsmandens redegørelse

1. Generelt om undersøgelsen

Jeg har nu afsluttet min undersøgelse af Motorstyrelsens og motorankenævnenes behandling af 30 sager om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer, herunder sager om pristjek af selvanmelderes værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer.

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

Ved værdifastsættelse af brugte køretøjer skal der foretages både en værdifastsættelse af det brugte køretøj til den aktuelle markedspris inklusiv registreringsafgift (handelsprisen) og en fastsættelse af det tilsvarende køretøjs oprindelige nypris inklusiv registreringsafgift. Disse to priser danner grundlaget for beregningen af registreringsafgiften.

Ved min gennemgang af de 30 sager har jeg undersøgt sagsforløbene hos Motorstyrelsen og motorankenævnene, herunder Skatteankestyrelsens sekretariatsbetjening af motorankenævnene.

Formålet med min undersøgelse har været at afdække, om der ved myndighedernes værdifastsættelse kan udledes mere generelle eller systemiske problemstillinger. I den forbindelse har jeg haft fokus på bl.a. myndighedernes efterlevelse af lovgivningens krav til begrundelser. Jeg henviser til, at Ombudsmandens Skattekontor i 2020 har haft et særligt fokus på skattemyndighedernes begrundelser.

De problemstillinger, jeg har valgt at undersøge nærmere, og som er beskrevet nedenfor, er nogle generelle problemstillinger, jeg er blevet opmærksom på ved min gennemgang af sagerne.

Det har ikke været sigtet med min gennemgang af sagerne at belyse eller undersøge enhver mulig fejl i hvert enkelt sagsforløb, herunder foretage en vurdering af, om der er truffet en materielt korrekt afgørelse i sagerne.

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 nødvendigvis beskrevet. Jeg har således i redegørelsen alene udvalgt nogle sager som særligt illustrative eksempler.

Jeg har omtalt de enkelte sager i anonymiseret form, og de 30 sager er nummereret 1-30. Jeg har over for myndighederne identificeret sagerne.

2. Undersøgelsens temaer, hovedkonklusioner mv.

Ud fra gennemgangen af de 30 sager og det særlige fokus i 2020 på skattemyndighedernes begrundelser, jf. ovenfor, kan undersøgelsens temaer og hovedkonklusioner mv. sammenfattes på følgende måde:

- Samspillet mellem Motorstyrelsen som første instans og motorankenævnene som klageinstans (pkt. 5 nedenfor)

Jeg har konstateret, at det kun er en lille procentdel af Motorstyrelsens afgørelser, der påklages til motorankenævnene, men at omgørelsesprocenten er høj i de prøvede sager for så vidt angår skønnet over handelsprisen.

Der kan være flere årsager til den høje omgørelsesprocent. Jeg har i redegørelsen peget på to forhold, der eventuelt kan være medvirkende årsager til den høje omgørelsesprocent. Det drejer sig om myndighedernes anvendelse af kriterier for udvælgelse af annoncemateriale samt myndighedernes forskellige tilgang til anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg for kørte kilometer.

Efter min opfattelse bør de involverede myndigheder på området arbejde for, at Motorstyrelsens værdifastsættelse bliver mere retvisende i forhold til den praksis, der er anlagt ved ankenævnene, herunder ved at identificere årsager til den høje omgørelsesprocent. Dette har afgørende betydning for lighedshensyn og for retssikkerheden for parterne i sager om værdifastsættelse, herunder parterne i de mange sager, som ikke påklages.

For at Motorstyrelsen kan indrette sin praksis efter motorankenævnene, må styrelsen opnå fornøden viden og vejledning om ankenævnenes linje.

Jeg har i den forbindelse noteret mig, at Skatteankestyrelsen vil tage initiativ til, at indstillingerne og de udkast til afgørelser, der forelægges motorankenævnene, mere klart, tydeligt og gennemgående adresserer den påklagede afgørelse. Jeg har ligeledes noteret mig Skatteankestyrelsens oplysninger om et tværgående praksisorienteringsudvalg – et såkaldt læringsloop med Motorstyrelsen – til sikring af en fast og struktureret dialog mellem Motorstyrelsen og Skatteankestyrelsen.

Jeg henviser i det hele til pkt. 5 nedenfor, herunder pkt. 5.4.6 og 5.5.5, hvor jeg beder om, at Skatteministeriet – efter inddragelse af Motorstyrelsen og motorankenævnene (Skatteankestyrelsen som sekretariat) – redegør for sine overvejelser om det, jeg har anført under pkt. 5.4 og 5.5. Herunder beder jeg ministeriet om at redegøre for, hvordan det sikres, at det datadrevne hjælpeværktøj Estimatics bliver i stand til at fungere som et retvisende hjælpeværktøj ved værdifastsættelse af brugte motorkøretøjer.

– Partshøring (pkt. 6 nedenfor)

Motorstyrelsen foretager generelt ikke partshøring i sager om værdifastsættelse. Der er således heller ikke foretaget partshøring i de 30 sager, jeg har gennemgået som led i min undersøgelse.

Sammenfattende mener jeg, at bl.a. oplysningerne i annoncer til brug for fastsættelsen af handelsprisen og oplysningerne i det materiale, som indhentes til brug for fastsættelse af nyprisen, er undergivet partshøringspligt efter forvaltningslovens § 19. Jeg mener derfor, at det er kritisabelt, at Motorstyrelsen ikke foretager partshøring i sagerne vedrørende sådanne oplysninger.

Under pkt. 6 har jeg også udtalt mig om motorankenævnenes manglende konstatering af partshøringsfejl i Motorstyrelsen.

Skatteministeriet har oplyst, at der i perioden fra den 25. juni 2021 til og med den 18. august 2021 har været sendt et udkast til lovforslag i eksternt høring om bl.a. indførelse af en særlig procedure for partshøring i Motorstyrelsen, der skal træde i stedet for partshøring efter forvaltningsloven. Det er forventningen, at lovforslaget vil blive fremsat i den kommende folketingssamling.

Jeg beder på den baggrund om, at Motorstyrelsen redegør for, hvilke initiativer der – indtil en sådan lovgivning måtte være vedtaget og trådt i kraft – tages for at sikre, at sagsbehandlingen indrettes, så den er i overensstemmelse med forvaltningslovens § 19. Jeg beder om at blive underrettet om det videre forløb.

– Begrundelse (pkt. 7 nedenfor)

Jeg har undersøgt, om Motorstyrelsen i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har angivet de forhold, der navnlig har været bestemmende for værdifastsættelsen. Det har Motorstyrelsen gjort i en række af de gennemgåede sager. Der er dog også forskellige eksempler på, at det ikke er sket i tilstrækkeligt omfang, hvilket jeg har redegjort nærmere for.

For så vidt angår Motorstyrelsens henvisning til retsregler har jeg fundet eksempler på henvisninger, der ikke lever op til kravene i forvaltningslovens § 24, stk. 1.

Jeg har endvidere fundet eksempler, hvor Motorstyrelsen som led i en skærpet begrundelsespligt burde have begrundet sin afgørelse yderligere. I den forbindelse har jeg også fundet tilfælde, hvor Motorstyrelsen helt eller delvist tilsidesætter det annoncegrundlag, som en selvanmelder har anvendt. Motorstyrelsen giver i disse tilfælde gennemgående en begrundelse, der opfylder forvaltningslovens § 24. Jeg har imidlertid peget på nogle forhold, der kan tale for, at Motorstyrelsen overvejer at udbygge begrundelserne på dette punkt.

For så vidt angår motorankenævnenes begrundelser har jeg tilsvarende undersøgt, om ankenævnene i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har angivet de forhold, der navnlig har været bestemmen- de for værdifastsættelsen. Jeg har fundet, at motorankenævne generelt i begrundelserne henviser til en række forhold, der er indgået i værdiskønnet over køretøjernes handelspris, og at disse generelt set er relevante. Jeg har imidlertid fundet eksempler på, at henvisningen til de anførte forhold ikke umiddelbart – når de holdes op imod de anvendte annoncer og den handelspris, som nævnets afgørelse har resulteret i – synes at bidrage til en reel forklaring i den konkret foreliggende situation.

Motorankenævnenes henvisning til retsregler ses generelt at opfylde forvaltningslovens § 24, stk. 1, lige- som motorankenævne i relation til skærpet begrundelsespligt gennemgående i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har givet en begrundelse for ikke at inddrage partens – typisk selvanmelderens – annoncer eller Motorstyrelsens annoncegrundlag.

Endelig er det min opfattelse, at motorankenævne gennemgående i de 30 sager har forholdt sig til partsanbringender i relevant omfang.

3. Nærmere om de indhentede sager og den praktiske fremgangsmåde

De 30 gennemgaaede sager om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer er afgjort af Motorstyrelsen som førsteinstans og et af de fire motorankenævn som andeninstans.

Jeg har undersøgt såvel sagsforløbet i Motorstyrelsen som sagsforløbet i motorankenævne, herunder sekretariatsbetjeningen i Skatteankestyrelsen.

For så vidt angår udvælgelsen af de 30 sager anmodede jeg Skatteankestyrelsen om at modtage de 30 senest afsluttede klagesager, som ikke var eller havde været indbragt for domstolene, og hvor søgsmålsfri- sten så vidt muligt var udløbet.

Jeg bad om, at de 30 sager blev fordelt på 20 sager vedrørende klage over Motorstyrelsens værdifastsæt- telse af importerede brugte motorkøretøjer og 10 sager vedrørende klage over Motorstyrelsens pristjek af selvanmelderes værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer.

Jeg modtog sagsakterne den 3. april 2020.

Til brug for min undersøgelse har jeg indhentet udtalelser fra Motorstyrelsen, Skatteankestyrelsen som sekretariat for motorankenævne og Skatteministeriet. Jeg har også holdt et møde med repræsentanter for myndighederne.

4. Retsgrundlaget om registreringsafgift

4.1. Registreringsafgiftsloven (nu lovbekendtgørelse nr. 1194 af 2. juni 2021) og registreringsafgiftsbekendtgørelsen (nu bekendtgørelse nr. 1030 af 25. maj 2021) indeholder en række bestemmelser om værdifastsættelse.

Registreringsafgiftslovens § 10 omhandler fastsættelse af den afgiftspligtige værdi for brugte køretøjer. Bestemmelsens stk. 1-3 og 5 havde i alt væsentligt samme ordlyd, da myndighederne traf afgørelse i de 30 sager. Bestemmelsens stk. 4 om veteranbiler fik sin nugældende ordlyd ved lov nr. 203 af 13. februar 2021 om ændring af registreringsafgiftsloven, brændstofforbrugsafgiftsloven, ligningsloven og forskellige andre love. Bestemmelsen i § 10 har følgende ordlyd:

”§ 10. For brugte køretøjer fastsættes den afgiftspligtige værdi til køretøjets almindelige pris indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter denne lov. Den almindelige pris fastsættes efter salg til bruger her i landet i den stand, hvori køretøjet skal registreres.

Stk. 2. For brugte køretøjer, som ikke tidligere har været registreret her i landet, eller som efter reparation eller genopbygning skal afgiftsberigtiges på ny, jf. § 1, stk. 3, kan den afgiftspligtige værdi ikke overstige køretøjets oprindelige pris som nyt. Er køretøjets pris som nyt ukendt, fastsættes prisen skønsmæssigt.

Stk. 3. Brugte biler og motorcykler, der skal registreres her i landet første gang, skal inden værdifastsættelsen forevises en synsvirksomhed, der syner køretøjet med henblik på at fastslå køretøjets identitet, kilometerstand, udstyr og stand generelt. Synsvirksomhedens påtegning på synspapirene indgår i myndighedens værdifastsættelse af køretøjet. Synsrapporten for et køretøj må ikke være ældre end 4 uger regnet fra indgivelsen af en anmodning om værdifastsættelse af køretøjet til told- og skatteforvaltningen eller fra det tidspunkt, hvor en registreret virksomhed, jf. § 16, angiver afgiften af køretøjet. Værdifastsættelsen kan ske, uden at køretøjet forevises for myndigheden. Myndigheden kan besigtige et køretøj, hvis den finder det nødvendigt.

Stk. 4. For biler, der er mere end 35 år gamle, jf. § 4, stk. 7, beregnes afgiften uden tillæg for CO₂-udledning, jf. § 4, stk. 2, og § 5, stk. 4, og uden bundfradrag efter § 4, stk. 5, og § 5, stk. 6, og afgiften kan ikke overstige afgiften beregnet på grundlag af 75 pct. af bilens nypris indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter denne lov. For motorcykler, der er mere end 35 år gamle, jf. § 4, stk. 7, kan afgiften ikke overstige afgiften beregnet på grundlag af 40 pct. af køretøjets nypris indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter denne lov. Er der for samme køretøj udbetalt godtgørelse efter § 7 b, fastsættes afgiften dog til den udbetalte godtgørelse.

Stk. 5. Skatteministeren kan fastsætte regler for opgørelse af den afgiftspligtige værdi efter stk. 1-4. ”

Ved lov nr. 2222 af 29. december 2020 om ændring af registreringsafgiftsloven (Bemyndigelse til skatteministeren til at pålægge erhvervsdrivende indberetningspligt om udbuds- og salgspriser mv.) blev § 10 b indsat som ny bestemmelse i registreringsafgiftsloven.

Efter denne bestemmelse kan skatteministeren eller den, ministeren bemyndiger dertil, fastsætte nærmere regler om, at erhvervsdrivende, der sælger brugte motorkøretøjer, forpligtes til at indberette udbuds- og salgspriser og andre prisdannende oplysninger på køretøjsniveau til Skatteforvaltningen.

Om den nuværende værdifastsættelse af brugte køretøjer fremgår det af forarbejderne til ændringsloven, at Skatteforvaltningen i dag tager udgangspunkt i annoncerede priser (udbudspriser) f.eks. på internettet

og herudfra skønner handelspriser. Det nuværende datamateriale kan ifølge forarbejderne give anledning til usikkerhed eller upræcise værdifastsættelser, navnlig fordi de bygger på annoncerede priser. Skatteforvaltningen er desuden i dag afhængig af, at der købes adgang til data om annoncepriser fra private aktører. De enkelte annoncører er ikke forpligtigede over for Skatteforvaltningen til at sikre rigtigheden af sådanne oplysninger.

Det fremgår endvidere af forarbejderne, at der som følge af en politisk aftale om *Omlægning af bilafgifterne* fra september 2017 er igangsat udvikling af et datadrevet værktøj, som skal kunne foretage en semiautomatisk værdifastsættelse af brugte køretøjer. Formålet med § 10 b er at sikre, at der tilvejebringes de data om markedet for brugte køretøjer i Danmark, der er en forudsætning for, at Skatteforvaltningen kan udvikle og opbygge en semiautomatisk værdifastsætter, der kan fungere som et effektivt og ressourcibesparende hjælpeværktøj til værdifastsættelse af brugte køretøjer samt kontrol med selvanmelderes værdifastsættelser mv.

Der henvises til de almindelige bemærkninger pkt. 2.7.2 og bemærkningerne til § 10 b i lovforslag nr. LF 32 af 7. oktober 2020, jf. lovforslag nr. LF 32 B vedtaget af Folketinget ved 3. behandling den 21. december 2020.

Bemyndigelsesbestemmelsen i registreringsafgiftslovens § 10 b ses endnu ikke at være udnyttet.

Motorkøretøjets nypris skal fastsættes som nyprisen for et tilsvarende køretøj. Det følger af registreringsafgiftslovens § 4, stk. 6 (tidligere stk. 7). Nyprisen fastsættes med udgangspunkt i den anmeldte standardpris, jf. samme lovs § 9, stk. 1. Anmeldelsen skal indeholde oplysninger om, hvilket udstyr den anmeldte pris omfatter, jf. § 9, stk. 2. Er køretøjets pris som nyt ukendt, vil det være nødvendigt at fastsætte prisen skønsmæssigt. Dette fremgår af registreringsafgiftslovens § 10, stk. 2, 2. pkt. (citeret ovenfor).

Registreringsafgiften beregnes ved at tage udgangspunkt i køretøjets oprindelige nypris inklusive registreringsafgift og køretøjets handelspris på afgiftsberigtigelsestidspunktet. Herefter beregnes en værdifaldsprocent, som anvendes ens på alle fradrag i eller tillæg til afgiften og den afgiftspligtige værdi. Der foretages en såkaldt baglæns beregning af, hvad afgiftsindholdet er i køretøjet, og hvad den afgiftspligtige værdi er. Se herved registreringsafgiftslovens § 4, stk. 6 (personbiler og motorcykler, tidligere stk. 7), og § 5, stk. 7 (varebiler, tidligere stk. 8). Se i øvrigt Højesterets dom offentliggjort i SKM 2014.427 HR og den underliggende landsretsdom offentliggjort i SKM 2012.165 ØLR vedrørende baglæns regulering.

4.2. I registreringsafgiftsbekendtgørelsen er en række bestemmelser om værdifastsættelse indeholdt i kapitel 12 (§§ 26-35). Nedenfor er nogle af bekendtgørelsens bestemmelser gengivet. Disse bestemmelser, der også var gældende på tidspunktet for myndighedernes afgørelser i de 30 sager, fremgår nu, som nævnt ovenfor, af bekendtgørelse nr. 1030 af 25. maj 2021.

Bekendtgørelsens § 26 om køretøjets almindelige pris har følgende ordlyd:

”§ 26. Den afgiftspligtige værdi af et køretøj er køretøjets almindelige pris, indbefattet merværdiafgift, men uden afgift efter registreringsafgiftsloven, ved salg til bruger her i landet.

Stk. 2. Den afgiftspligtige værdi af et brugt køretøj ansættes med udgangspunkt i prisen for et tilsvarende brugt køretøj eller for et køretøj af så vidt muligt tilsvarende mærke og model i normalt vedligeholdet stand. ”

Bekendtgørelsens § 28 om køretøjets stand har følgende ordlyd:

”§ 28. Den afgiftspligtige værdi ansættes på grundlag af en samlet vurdering af køretøjets stand under hensyntagen til udstyr, kilometerstand, vedligeholdelse, eventuelle forbedringer eller forringelser som følge af ombygning og øvrige beskaffenhed.

Stk. 2. Køretøjets stand vurderes på det tidspunkt, hvor køretøjet registreres eller skulle have været registreret i Køretøjsregisteret. Hvis køretøjet skal udføres fra landet, vurderes køretøjets stand på udførselstidspunktet.

Stk. 3. For køretøjer, der skal afgiftsberigtiges som følge af mistet afgiftsmæssig identitet, vurderes køretøjets stand på det tidspunkt, hvor køretøjet tages i brug efter ændringen. ”

Bekendtgørelsens § 29 om kilometerstand har følgende ordlyd:

”§ 29. Der beregnes et standardtillæg eller standardfradrag til den afgiftspligtige værdi af en person- eller varebil, hvis det antal kilometer, bilen har kørt, fraviger fra det normale antal som angivet i stk. 3 med mere end 10 pct., jf. dog stk. 2. En eventuel regulering sker med hele fravigelsen. Skatteforvaltningen offentliggør satser for kilometertillægget/-fradraget.

Stk. 2. Der beregnes ikke et standardtillæg eller standardfradrag efter stk. 1, hvis bilens ejer eller Skatteforvaltningen modsætter sig brug af standarden med henvisning til, at tillægget/fradraget vil føre til et afgiftsgrundlag, der strider mod § 26.

Stk. 3. Normal kørsel er:

- 1) For benzindrevne personbiler 20.000 km årligt for bilens 1.- 4. år og 15.000 km fra bilens 5. år.
- 2) For dieseldrevne personbiler 30.000 km årligt for bilens 1.- 4. år og 20.000 km fra bilens 5. år.
- 3) For varebiler 30.000 km årligt for bilens 1.- 4. år og 20.000 km fra bilens 5. år.

Stk. 4. Det påhviler som udgangspunkt ejeren af en person- eller varebil at føre bevis for det kørte antal kilometer, hvis ejeren ved afgiftsberigtigelse af bilen ønsker et kilometerfradrag, der fraviger stk. 1-3, eller ejeren ved ansøgning om godtgørelse af registreringsafgift ved eksport af bilen ønsker et kilometertillæg, der fraviger stk. 1-3. ”

Bekendtgørelsen indeholder endvidere bl.a. en bestemmelse i § 30 om regulering for vedligeholdelsesstand og en bestemmelse i § 32 om nedsættelse af den afgiftspligtige værdi på grund af anvendelse til særlige formål.

4.3. Skattestyrelsens juridiske vejledning (nu version 2021-2) indeholder i afsnit I. A en beskrivelse af reglerne mv. for registreringsafgift af motorkøretøjer. Heri er bl.a. indeholdt et afsnit I. A. 1.4 om ”Afgiftens størrelse og beregning” og et afsnit I. A. 1.5.3.1 om ”Værdifastsættelse af brugte biler og motorcykler”.

4.4. Registreringsafgiftslovens §§ 14-18 og registreringsafgiftsbekendtgørelsens kapitel 14 (§§ 37-40) indeholder bestemmelser om virksomheder, der er registreret som selvanmeldere, og afregning af afgift fra disse.

Efter disse bestemmelser kan en virksomhed, der erhvervsmæssigt handler med køretøjer, registreres hos told- og skatteforvaltningen med den virkning, at virksomheden bl.a. kan angive afgiften af et køretøj og betale afgiften af køretøjer, som virksomheden har angivet afgiften af.

4.5. Motorstyrelsen varetager Skatteforvaltningens opgave med som førsteinstans at træffe afgørelse om værdifastsættelse og afgiftsberegning efter registreringsafgiftsloven.

Det fremgår af § 7, stk. 1, i skatteforvaltningsloven (lovbekendtgørelse nr. 635 af 13. maj 2020), at Motorankenævnene behandler klager over Motorstyrelsens afgørelser efter registreringsafgiftslovens § 4, stk. 7, § 5, stk. 8, og § 10. Jeg bemærker, at de omtalte regler i registreringsafgiftslovens § 4, stk. 7, og § 5, stk. 8, er ændret til henholdsvis § 4, stk. 6, og § 5, stk. 7, ved ændringslov nr. 203 af 13. februar 2021. Der ses ikke at være foretaget en konsekvensændring af skatteforvaltningslovens § 7, stk. 1, i den forbindelse.

Et udkast til denne redegørelse har været forelagt myndighederne. Skatteministeriet har i den forbindelse oplyst, at det forventes, at der i den kommende folketingssamling vil blive fremsat forslag om en konsekvensændring af skatteforvaltningslovens § 7, stk. 1.

Ifølge skatteforvaltningslovens § 39 a, stk. 1, kan motorankenævnet uanset klagens formulering foretage afledte ændringer, og efter bestemmelsens stk. 2 kan motorankenævnet indkalde et køretøj til besigtigelse, hvis det findes nødvendigt.

Der er fire motorankenævnskredse, og hvert motorankenævn består af tre medlemmer, jf. § 3 i bekendtgørelse nr. 1361 af 4. december 2019 om landets inddeling i skatteankenævnskredse, vurderingsankenævnskredse og motorankenævnskredse.

Motorankenævnenes medlemmer udpeges efter reglerne i skatteforvaltningslovens § 8, stk. 5. Mindst to af medlemmerne udnævnes efter indstilling fra hovedorganisationerne af bilejere. Ét af de indstillede medlemmer og dennes suppleant skal være teknisk kyndige, og ét af de indstillede medlemmer og dennes suppleant skal være handelskyndige. De resterende medlemmer udnævnes efter indstilling fra forhandlerorganisationerne i bilbranchen. Organisationerne skal indstille én person til hver plads som medlem af nævnet og én person som suppleant for denne.

En klage omfattet af skatteforvaltningslovens § 7, stk. 1, skal dog behandles af Landsskatteretten, hvis Skatteankestyrelsen visiterer sagen til Landsskatteretten i medfør af § 35 b, stk. 4. Dette gælder principielle sager, der således skal behandles i Landsskatteretten som øverste administrative instans og ikke i motorankenævnene. Endvidere kan en klage afgøres af Landsskatteretten, hvis klagen udspringer af samme forhold som en sag, der verserer ved Landsskatteretten.

Motorankenævnenes (og Landsskatterettens) afgørelser kan ikke påklages til andre administrative myndigheder.

5. Samspillet mellem Motorstyrelsen som førsteinstans og motorankenævnene som klageinstans

5.1. Generelt om administrativ rekurs

5.1.1. Som anført i pkt. 4.5 ovenfor kan Motorstyrelsens afgørelser om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer påklages til motorankenævnene som øverste klageinstans.

Der består ikke et almindeligt over- og underordningsforhold mellem Motorstyrelsen og motorankenævnene. Rekursordningen mellem Motorstyrelsen og motorankenævnene hviler således på særlig lovhjemmel i skatteforvaltningslovens § 7, stk. 1.

Som omtalt ovenfor behandles visse klagesager dog i Landsskatteretten som anden og øverste klageinstans. Landsskatteretten er ikke en del af denne undersøgelse, men også rekursordningen mellem Landsskatteretten og Motorstyrelsen hviler på en særlig lovhjemmel, idet der heller ikke mellem Landsskatteretten og Motorstyrelsen består et almindeligt over- og underordningsforhold.

5.1.2. Ved rekurs forstås en klageordning, hvorefter klageren – når de processuelle betingelser er opfyldt – har krav på at få sin klage behandlet af en overordnet administrativ myndighed.

Hovedformålene med rekurs er at sikre borgernes retssikkerhed og sikre en offentlig styringsinteresse.

Retssikkerhedsformålet tilgodeses ved, at borgeren får mulighed for at få sin sag behandlet i mindst to instanser. Dette giver en større sikkerhed for en korrekt vurdering og anvendelse af retsregler, faktum og hensigtsmæssighedsspørgsmål, end hvis der kun skete behandling i én instans. På den måde bliver der også skabt større sikkerhed for, at fejl bliver rettet.

Rekursens formål som styringsmiddel tilgodeses ved, at den giver en overordnet myndighed mulighed for at påvirke indholdet af afgørelser og sagsbehandling hos førsteinstansen.

Det er en del af rekursens funktion, at den øverste administrative myndighed agerer retningsgivende for de underordnede instanser. Selv om rekurs er et konkret styringsmiddel, der alene vedrører enkeltsager, kan den således få en mere generel betydning, idet klageorganets praksis som følge af det hierarkiske forhold mellem underinstans og klageinstans samtidig er retningsgivende for den linje, som underinstansen må anlægge i fremtidige sager. Se herved ombudsmandens udtalelser i [FOB 2016-33](#) og [FOB 2020-6](#) om kommuners pligt til at genoptage sager på baggrund af afgørelser truffet af Ankestyrelsen som klageinstans, og hvori det udtales, at hvis en myndigheds retsanvendelse eller praksis er blevet underkendt i den konkrete afgørelse fra klagemyndigheden, er myndigheden forpligtet til at ændre sin praksis fremover.

Se endvidere ombudsmandens undersøgelse af Ankenævnet for Uddannelsesstøttens praksis inden for udvalgte områder (j.nr. 2008-3784-980), der er offentliggjort på ombudsmandens hjemmeside i forbindelse med en nyhed af 19. april 2010: ”Ros og kritik til Ankenævnet for Uddannelsesstøtten”. I undersøgelsen anføres s. 4 bl.a. følgende:

”Ud over at rekursen er en retssikkerhed for borgerne sådan at de kan få prøvet den konkrete afgørelse ved ankenævnet, er rekursen også et styringsmiddel i forhold til SU-styrelsens øvrige sager. Nævnets

afgørelser i klagesagerne og den praksis der kan udledes heraf (præcedensvirkningen), er således som udgangspunkt bindende for SU-styrelsen. Det følger af den styringsfunktion som også ligger i rekursystemet. SU-styrelsen har således pligt til at følge den retsopfattelse der kan udledes af ankenævnets afgørelser, medmindre afgørelserne er behæftet med åbenbare eller grove mangler. (...)

SU-styrelsens pligt til at følge ankenævnets praksis kan også ses som udslag af almindelige lighedsbetragtninger (forbud mod usaglig forskelsbehandling), jf. Jon Andersen mfl., Forvaltningsret, 2. udgave (2002), s. 341, og Jens Garde mfl., Forvaltningsret, Almindelige Emner, 5. udgave (2009), s. 300, hvor det tillige anføres at hensynet til at hindre unødigt besvær for borgerne ved at skulle påklage afgørelserne samt undgå spild af offentlige ressourcer taler for at der må være tale om en egentlig pligt for den underordnede myndighed til at indrette sin praksis efter rekursinstansens. ”

Jeg henviser endvidere til arealudvalgets delbetænkning 2 om det fremtidige ankesystem på Miljøministeriets område (betænkning nr. 1120/1987), hvor der s. 17 f. anføres følgende:

”3.2.2. Styring

Når en afgørelse kan påklages til en anden – typisk en central myndighed – får denne hermed mulighed for at påvirke indholdet af afgørelserne på området, d.v.s. at styre forvaltningen af dette.

Denne styringseffekt kan vise sig på tre måder. *Direkte* manifesterer den sig derved, at klageinstansen bestemmer indholdet af afgørelserne i de sager, som indbringes for den. Dernæst giver klageinstansens afgørelser indirekte en afsmitning på 1. instansens beslutninger i andre sager, fordi sidstnævnte ud af præmisserne i klagesagens afgørelse kan læse, hvilket udfald andre klagesager forventeligt vil få. Denne *præcedensvirkning* er dog afhængig af en række forhold, herunder af, i hvilket omfang klageinstansens afgørelse bygger på generelle præmisser, og hvordan ankeafgørelser kommunikeres. Endelig indebærer klageordningen *mest indirekte* en styringseffekt derved, at den *styrker myndighedens mulighed for at anvende andre styringsmuligheder end rekurs*. Dette sker dels på den **måde**, at klagesagsbehandlingen giver myndighederne en løbende information om og forståelse af vedkommende administrative område, som ellers skulle indhentes ved andre metoder, og dels derved, at selve muligheden for klagesagsprøvelse forøger den autoritet og virkning, der knytter sig til andre styringsmidler som f.eks. generelle forskrifter, vejledninger og planer.

Generelt set er der ikke tvivl om, at den første af disse styringseffekter nok er håndfast, men af ganske underordnet betydning, fordi kun en ringe procentdel af 1. instansens afgørelser påklages. Hertil kommer dog, at en afgørelse i 2. instans har en klar præcedensvirkning. Det anses dog almindeligvis ikke for heldigt, hvis der alene styres gennem rekursafgørelser. Størst styringsmæssig interesse er der forbundet med den tredje og mest indirekte styringseffekt: information, vejledning etc.”

Som anført i citatet ovenfor giver begrundelserne for klageinstansens afgørelser – ud over at varetage hensynet til parten i sagen – førsteinstansen den information, der i praksis gør det muligt for førsteinstansen at tilpasse sin praksis i overensstemmelse med, hvilket udfald senere, lignende klagesager må forventes at få. I den forbindelse har det betydning, i hvilket omfang klageinstansens afgørelser bygger på generelle præmisser, og hvordan afgørelserne kommunikeres, herunder f.eks. om afgørelserne offentliggøres. Se herom betænkning nr. 657/1972 om begrundelse af forvaltningsafgørelser og administrativ rekurs m.v., hvor der s. 33 anføres bl.a. følgende:

”Drejer det sig om afgørelser, der er truffet af en central myndighed i sager, hvor også underordnede myndigheder er kompetente, vil en begrundelse både ved positive og negative afgørelser tjene de underordnede myndigheder til vejledning ved behandlingen af lignende sager. Dette kan bidrage til ensartethed og fasthed i forvaltningen. Det bliver nemlig gennem begrundelserne muligt at udlede oplysninger om de overordnede myndigheders stilling til principielle fortolkningsspørgsmål og den forvaltningsretlige anskuelse og praksis, afgørelserne er udtryk for.”

Jeg henviser herudover til Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 6. udgave (2016), s. 300 ff., Bent Christensen, Forvaltningsret – Prøvelse, 2. udgave (1994), s. 231 ff., og Sten Bønsing, Almindelig Forvaltningsret, 4. udgave (2018), s. 356 f.

Hvad angår prøvelsens genstand og indhold er udgangspunktet ved rekurs, at der foretages en fuldstændig efterprøvelse af hele sagens faktum og af alle sagens retlige spørgsmål og i forlængelse heraf en stillingtagen til den konkrete subsumption i sagen. Denne stillingtagen omfatter også en afgørelses rimelighed og hensigtsmæssighed.

De fleste rekursinstanser er underlagt det almindelige undersøgelsesprincip, og i forhold til prøvelsens intensitet gælder, at rekursinstansens efterprøvelse af faktum i princippet er ubegrænset. Også sagens jus kan efterprøves fuldstændigt af rekursinstansen, medmindre udtrykkelige lovbestemmelser har fastsat begrænsninger i denne del af prøvelsen. Der gælder endvidere normalt intet forbud mod, at rekursorganet inddrager nova; tværtimod er det almindeligt, at der fremskaffes flere oplysninger om faktum og jus under en ankesag. Det gælder navnlig i forhold til oplysninger, der kan belyse den faktiske situation på det tidspunkt, hvor underinstansen traf sin afgørelse, og som derfor kunne have været inddraget i forbindelse med underinstansens afgørelse.

Se Niels Fenger (red.), Forvaltningsret (2018), s. 1045 ff. og 1055 (Morten Engberg), Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 6. udgave (2016), s. 337 f., og Bent Christensen, Forvaltningsret – Prøvelse, 2. udgave (1994), s. 254 ff.

5.2. Motorstyrelsen og motorankenævnene, værdiskøn og omgørelsesprocenter

5.2.1. Motorstyrelsen blev oprettet pr. 1. juli 2018 som én af syv styrelser. De syv styrelser udgør tilsammen Skatteforvaltningen.

Det er Motorstyrelsens opgave at sikre, at alle motorkøretøjer er registreret korrekt, og at værdifastsættelse og afgiftsberegning sker på et ensartet og gennemskueligt grundlag. Af Motorstyrelsens hjemmeside fremgår det, at styrelsen beskæftiger ca. 390 medarbejdere.

Motorstyrelsen har i en udtalelse af 28. januar 2021 oplyst, at Motorstyrelsen årligt træffer ca. 50.000 afgørelser vedrørende værdifastsættelse og pristjek.

Den behandling af sagerne, der finder sted i Motorstyrelsen, kan derfor karakteriseres som masseadministration, der er kendetegnet ved, at der træffes et meget stort antal lignende afgørelser, der har sammenlignelige problemstillinger og en ens proces for afgørelse af sagerne, jf. Motorstyrelsens udtalelse af 30. marts 2020.

Kun en lille procentdel af Motorstyrelsens afgørelser bliver påklaget til motorankenævnene. Skatteministeriet har således i en udtalelse af 1. februar 2021 oplyst, at ca. 3 pct. af Motorstyrelsens afgørelser om værdifastsættelse blev påklaget til motorankenævnene i 2019.

Som nævnt ovenfor består der ikke et almindeligt over- og underordningsforhold mellem klageinstanser (motorankenævnene og Landsskatteretten) og Motorstyrelsen. Klageinstanser vil derfor ikke have mulighed for at anvende styringsmidler i form af generelle tjenestebefalinger over for Motorstyrelsen. Se bl.a. Jørgen Albæk Jensen mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 6. udgave (2016), s. 20 ff., og Niels Fenger (red.), Forvaltningsret (2018), s. 1058 ff. (Morten Engberg).

5.2.2. Værdiskønnet over et køretøjs handelspris bygger på, hvad en hypotetisk køber ville betale for køretøjet på et givet tidspunkt. Der er tale om et faktumskøn, der adskiller sig fra det forvaltningsretlige skøn, som består af at afveje forskellige hensyn over for hinanden.

Ved faktumskøn består opgaven i at fastlægge et forhold af faktisk karakter ved et skøn, der kommer så tæt på, hvad der må antages at være korrekt, som muligt.

Se bl.a. Niels Fenger (red), Forvaltningsret (2018), s. 319 f. (Søren Højgaard Mørup), Jens Garde og Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret, Almindelige emner, 6. udgave (2016), s. 222 ff., Sten Bønsing, Almindelig Forvaltningsret, 4. udgave (2018), s. 320, og Malene Kerzel, TfS 2005.497, Det skatteretlige værdiskøn.

5.2.3. Skatteankestyrelsen har i en udtalelse af 26. januar 2021 anført, at der ved motorankenævnenes prøvelse i de 30 sager, som indgår i min undersøgelse, er sket ændring af værdiskønnet i 24 sager, svarende til en ændring i 80 pct. af sagerne. I 15 af sagerne var ændringen af værdiskønnet på mere end 10 pct. af værdien.

Min gennemgang af sagerne viser desuden, at 22 af de 24 sager vedrører en ændring i handelsprisen. Hvis der ses på disse sager alene, svarer det til en omgørelsesprocent på ca. 73 pct. I 5 af disse sager er ændringen i handelsprisen på mere end 50 pct. af værdien (*sagerne nr. 3, 4, 5, 13 og 18*).

I 4 sager er der sket ændring af såvel handelsprisen som nyprisen (*sagerne nr. 14, 24, 27 og 28*). I 2 sager er der alene sket ændring af nyprisen (*sagerne nr. 23 og 30*).

Myndighederne har ikke oplyst nærmere eller mere generelt om omgørelsesprocenter for de her omhandlede sagstyper. Skatteankestyrelsen har i en udtalelse af 15. april 2020 fremsendt oplysninger om sager indkommet og afgjort i perioden fra den 1. juli 2018 til den 20. marts 2020 fordelt på sagsgrupperne 60.30.04, der omhandler sager om værdifastsættelse af brugte køretøjer, og 60.35.00, der omhandler sager om eksportgodtgørelse, med angivelse af udfald. Af det medsendte skema fremgår det, at der i perioden fra den 1. juli 2018 til den 20. marts 2020 er indkommet og afgjort i alt 968 sager i disse sagsgrupper. Ud af disse er 140 sager endt med stadfæstelse, hvilket svarer til ca. 14,5 pct. Det har dog efter det oplyste ikke været muligt at udfinde tal, der alene vedrører importerede brugte biler.

På baggrund af de generelle oplysninger ovenfor tillader jeg mig at gå ud fra, at omgørelsesprocenten for de 30 sager, jeg har gennemgået, er i hvert fald tilnærmelsesvis repræsentativ for klagesager mere

generelt om værdifastsættelse af importerede brugte køretøjer. Jeg antager således, at der i klagesager på området er tale om en høj omgørelsesprocent for så vidt angår skønnet over handelsprisen.

5.3. Forskelle i metoder og tilgange mv. i henholdsvis Motorstyrelsen og motorankenævnene

5.3.1. Indledning

Som det er beskrevet ovenfor (under pkt. 5.2.3), er der i klagesagerne om værdifastsættelse af køretøjers handelspris en høj omgørelsesprocent.

Der kan være flere årsager til den høje omgørelsesprocent. Det er imidlertid væsentligt at forsøge at identificere disse årsager, således at Motorstyrelsens værdiskøn over handelsprisen i højere grad kan harmonere med motorankenævnenes værdifastsættelser. Dette er således af stor retssikkerhedsmæssig betydning, herunder i forhold til parterne i de mange sager, der ikke bliver påklaget til motorankenævnene.

Ved min gennemgang af de 30 sager har jeg bemærket, at der er forskelle i metoder og tilgange mv. i henholdsvis Motorstyrelsen og motorankenævnene ved værdifastsættelsen af et køretøjs handelspris. F.eks. anvender Motorstyrelsen i vidt omfang standardiserede fradrag og tillæg i forbindelse med værdifastsættelsen af køretøjets handelspris, mens dette ikke er tilfældet i motorankenævnene. Under hensyn til den høje omgørelsesprocent og i et forsøg på at identificere (nogle af) årsagerne hertil har jeg bedt myndighederne om at redegøre nærmere for disse forskelle og baggrunden herfor.

5.3.2. Myndighedernes udtalelser om forskelle i metoder og tilgange mv.

Myndighederne har i deres udtalelser anført, at Motorstyrelsen udfører masseadministration, mens motorankenævnene er ”rekursmyndigheder”, og at denne forskel naturligt indebærer, at der vil være en forskel på tilgang og sagsbehandling i de to instanser.

Skatteankestyrelsen har i sin udtalelse af 5. oktober 2020 anført følgende generelle betragtning, som Skatteministeriet har gentaget i sin udtalelse af 3. november 2020:

”Det er et fællestræk i forhold til besvarelsen nedenfor vedrørende alle de angivne emner, at det har stor betydning, at motorankenævnene og Skatteankestyrelsen som sekretariat for motorankenævnene grundlæggende fungerer som klassiske rekursmyndigheder, der forholder sig til og træffer afgørelse i de konkrete klagesager. Som det fremgår nedenfor, går det således igen i besvarelsene, at motorankenævnene og styrelsen på sædvanlig vis foretager en individuel klagesagsbehandling, og der udøves et almindeligt forvaltningsretligt værdiskøn i forhold til det enkelte køretøj. Selve konstruktionen med typiske rekursmyndigheder – ikke mindst motorankenævn med sagkyndige medlemmer – gør det derfor mindre oplagt at anvende fx standardiserede tillæg og fradrag, ligesom lighedsbetragtninger mellem så konkrete og individuelle værdiskøn i forhold til enkelte køretøjer tilsvarende er mindre oplagte.

Det er dog ikke ensbetydende med, at de ændringer, som denne klagesagsbehandling kan resultere i, uden videre kan anses for udtryk for en mere generel tilsidesættelse af tilgangen og sagsbehandlingen hos Motorstyrelsen. De lige ovenfor nævnte forudsætninger og forhold er ikke på samme måde til stede i forhold til Motorstyrelsens sagsbehandling og afgørelser, og Motorstyrelsen foretager noget, der kan betegnes som en masseadministration på området. Det synes derfor givet, at der vil være en forskel på tilgang og sagsbehandling mellem de to instanser, og det umiddelbart forekommer naturligt, at der vil være denne forskel.”

Skatteankestyrelsen har i udtalelsen af 26. januar 2021 endvidere anført, at der kan være forskel på metode og tilgang mellem instanser i forhold til udøvelsen af værdiskønnet, uden en sådan forskel i sig selv udgør et problem, så længe metoder og tilgange ligger inden for rammerne for skønsudøvelsen. Skatteankestyrelsen har i den forbindelse draget paralleller til ejendomsvurderingsområdet.

5.3.3. Myndighedernes udtalelser om påtænkte tiltag til sikring af mere ensartet tilgang på tværs af instanser

Skatteankestyrelsen har i sin udtalelse af 26. januar 2021 redegjort for nogle tiltag, som skal sikre, at der skabes grundlag for en mere ensartet tilgang på tværs af instanser.

Det er anført, at det i motorankenævnenes afgørelser kan fremstå mere klart, end det typisk gør i dag, at det er den påklagede afgørelse fra Motorstyrelsen, som er genstand for prøvelse.

Som sekretariat for motorankenævnene påhviler det Skatteankestyrelsen at sikre, at det tilstrækkeligt tydeligt fremgår af indstillingerne til motorankenævnene, at der netop er tale om en prøvelse af den påklagede afgørelse, og at dette kommer mere konsekvent og klart til udtryk i begrundelsen for afgørelserne. Skatteankestyrelsen ser på dette punkt behov for at styrke sin sekretariatsbetjening af motorankenævnene. Skatteankestyrelsen vil derfor tage initiativ til at sørge for, at indstillingerne og de udkast til afgørelser, der forelægges motorankenævnene, mere klart, tydeligt og gennemgående adresserer den påklagede afgørelse.

Skatteankestyrelsen vil endvidere tage initiativ til at afsøge muligheden for etablering af et egentligt tværgående praksisorienteringsudvalg – et læringsloop – med deltagelse fra både Motorstyrelsen og Skatteankestyrelsen og eventuelt også ad hoc fra motorankenævnene. Udvalget vil være en formalisering af det generelle samarbejde mellem Skatteankestyrelsen og Motorstyrelsen og ligge i forlængelse af de nuværende møder mellem myndighederne.

Et praksisorienteringsudvalg vil på kvartalsvise eller halvårige møder kunne sikre en fast og struktureret dialog mellem Motorstyrelsen og Skatteankestyrelsen, og udvalget vil skulle have deltagelse på relevant niveau hos de respektive myndigheder. Der vil blive tale om en struktureret formidling af relevant praksisinformation mellem Motorstyrelsen og Skatteankestyrelsen, der på tværs af instanserne vil understøtte en mere sikker og aktiv stillingtagen til udviklingen i praksis.

Det fremgår endvidere af Motorstyrelsens udtalelse af 17. september 2020, at Motorstyrelsen har iværksat en række tiltag, som skal sikre, at den faglige læring fra motorankenævnenes afgørelser bliver implementeret i styrelsens sagsbehandling.

Motorstyrelsen har vurderet, at der i forhold til motorankenævnene har været et behov for at afdække og iværksætte særlige tiltag i forhold til hele styrelsens klageproces og klagesagsbehandling. Der er derfor oprettet en ny klagesagsenhed, som er tilført yderligere ressourcer i løbet af 2020.

Tidligere er afgørelser fra motorankenævnene kun tilgået den sagsbehandler, der har behandlet sagen, samt dennes leder, hvorefter det var op til den enkelte sagsbehandler at kontakte lederen, hvis den pågældende afgørelse gav anledning til faglige spørgsmål.

Klagesagsenhedens opgave og fokus er nu specifikt rettet mod løbende at gennemgå samtlige afgørelser, som Motorstyrelsen modtager fra motorankenævnene. Via gennemgangen skal alle relevante læringspunkter indsamles, herunder særligt læringspunkter, der giver anledning til revidering eller ændring af nuværende processer. I samarbejde med ledelsen i værdifastsættelsesenhederne vil der løbende blive lavet relevante faglige oplæg for alle sagsbehandlere i disse enheder. Oplæggene skal bidrage til en endnu højere kvalitet og ensartethed i de afgørelser, som Motorstyrelsen træffer. Derfor vil oplæggene have fokus på såvel formelle som materielle regler.

Motorstyrelsen vil således i endnu højere grad sætte faglighed og læring i fokus, herunder særligt i relation til afgørelser fra motorankenævnene. De nye opgaver i klagesagsenheden er påbegyndt i løbet af foråret 2020.

5.3.4. Mine generelle bemærkninger til samspillet mellem under- og overinstans i relation til værdiansættelse

Regelgrundlaget om værdifastsættelse af importerede brugte motorkøretøjer hverken fastsætter eller forudsætter, at der anvendes forskellige metoder eller tilgange i Motorstyrelsen og motorankenævnene.

Det ligger herefter i selve rekursystemets hierarkiske natur, at Motorstyrelsen som underinstans må anvende en metode til at finde det omhandlede køretøjs værdi, der i videst muligt omfang sikrer, at Motorstyrelsens afgørelser følger den retsopfattelse og administrative praksis, der kan udledes af ankenævnenes afgørelser, således at sandsynligheden for, at der sker omgørelse, minimeres. Det gælder, uanset at lovgrundlaget ikke foreskriver, hvilken metode og tilgang der skal anvendes ved værdifastsættelsen, og at Motorstyrelsens metode og tilgang i sig selv måtte være lige så forenelig med de relevante regler som den, der anvendes ved ankenævnene i en klagesag.

Ved vurderingen af, om eventuelle forskelle i henholdsvis førsteinstansens og klageinstansens metoder mv. er forenelig med de forudsætninger, der ligger bag rekursystemet, vil det være relevant at inddrage oplysninger om omgørelsesprocenter samt vurdere, om det til trods for forskelle i instansernes metode er muligt at tilgodese rekursens formål, herunder ved at det sikres, at førsteinstansen løbende får en viden om klageinstansens praksis, der gør det muligt at tilpasse og optimere sine metoder og tilgange med henblik på, at der træffes korrekte afgørelser i overensstemmelse med de udfyldende kriterier, som klageinstansen (og evt. domstolene) har fastlagt.

5.3.5. Udpegning af to forhold som genstand for min undersøgelse

På baggrund af min gennemgang af de 30 sager har det ikke været muligt for mig at kortlægge årsagerne til den høje omgørelsesprocent for værdifastsættelsen af motorkøretøjernes handelspris. Jeg har imidlertid hæftet mig ved nogle forhold, som eventuelt kan være medvirkende årsager hertil.

Det første forhold vedrører sagsoplysningen. Motorstyrelsen og motorankenævnene følger grundlæggende den samme metode med anvendelse af annoncemateriale som udgangspunkt for værdifastsættelsen af et køretøjs handelspris. De to instanser anlægger imidlertid undertiden forskellige konkrete vurderinger af, hvilke køretøjer det er mest nærliggende at sammenligne med til brug for værdiansættelsen, og dermed ligeledes forskellige tilgange til deres udsøgning og udvælgelse af annoncematerialet. I disse tilfælde udspringer forskellen i de to instansers respektive tilgang til værdiansættelsen således ikke af en principielt set forskellig tilgang til værdiansættelsen.

Dette forhold behandler jeg under pkt. 5.4 nedenfor. Jeg undersøger i den forbindelse, hvordan Motorstyrelsen kan blive i stand til mere klart at udlede motorankenævnenes kriterier for udvælgelse af annoncemateriale.

Det andet forhold udspringer af en mere principiel forskel i instansernes anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg. Motorstyrelsen anvender som nævnt generelt i sagerne standardiserede fradrag og tillæg, mens dette ikke er tilfældet i motorankenævnene. Den forskellige tilgang kan have betydning for Motorstyrelsens mulighed for at kunne rette ind efter motorankenævnenes linje og tilpasse sine afgørelser til det forventede udfald i motorankenævnene. Dette forhold behandler jeg under pkt. 5.5 nedenfor, hvor jeg har valgt at koncentrere min undersøgelse om fradrag og tillæg for kørte kilometer.

Jeg har tillige rejst en problemstilling om en forskellig tilgang til anvendelse af niveaulister i henholdsvis Motorstyrelsen og motorankenævnene. Det fremgår imidlertid af Motorstyrelsens udtalelse af 17. september 2020, at niveaulisterne er suspenderet af flere forskellige årsager, og at Motorstyrelsen derfor ikke anvender niveaulister fremadrettet, bortset fra ved fastsættelsen af nypriser og priser på ekstraudstyr. På den baggrund har jeg ikke fundet anledning til at undersøge dette forhold yderligere.

5.4. Udvalgelse af annoncemateriale

5.4.1. Indledning

Jeg vil under pkt. 5.4.2 omtale myndighedernes udtalelser om udvælgelsen af annoncemateriale. Under pkt. 5.4.3 vil jeg redegøre for mine generelle iagttagelser, og under pkt. 5.4.4 vil jeg gennemgå nogle tilfældegrupper og sager til illustration af problemstillingen. Min vurdering af de problemstillinger, som min sags gennemgang har afdækket, findes i pkt. 5.4.5.

5.4.2. Myndighedernes udtalelser om udvælgelse af annoncemateriale mv.

5.4.2.1. Efter en foreløbig gennemgang af de 30 sager konstaterede jeg, at motorankenævnene i mere end halvdelen af sagerne helt eller delvist havde undladt at anvende de annoncer, som Motorstyrelsen havde anvendt i sagen. Jeg bad på den baggrund myndighederne om at redegøre for grundlaget for udvælgelsen af annoncer.

I udtalelsen af 26. januar 2021 har Skatteankestyrelsen anført, at der ikke grundlæggende er forskel på udgangspunktet for metoden ved udøvelsen af værdiskønnet. Metodisk anvender således både Motorstyrelsen og klagemyndighederne annoncemateriale som udgangspunktet for værdifastsættelse og udøvelsen af værdiskøn. Skatteankestyrelsen har endvidere anført følgende:

”I forbindelse med sagsoplysning og anvendelsen af annoncemateriale forholder det sig efter styrelsens opfattelse sådan, at der er forskelle mellem Motorstyrelsens henholdsvis klagemyndighedernes tilgang i forhold til fx det antal annoncer, der inddrages i sagsoplysningen, og i måden annoncematerialet inddrages på.

Som det fremgår af de oversendte sager, lægges der ved klagebehandlingen og ved afgørelsen i motorankenævnene i høj grad vægt på, at der inddrages tilstrækkeligt med annoncer ved værdiansættelsen.

Det afspejles fx i afgørelserne i sagerne med sagsnr. 19-0026944 og 19-0058412 – sag nr. 3 og sag nr. 25 i Folketingets Ombudsmands undersøgelse. De to sager repræsenterer en almindelig sag henholdsvis en sag med pristjek af en selvanmelder.

I begge sager gennemgår motorankenævnet først de annonceeksempler, som Motorstyrelsen har anvendt. Derefter foretager motorankenævnet en tilsvarende gennemgang af de annonceeksempler, som klageren har henvist til, samt en gennemgang af annonceeksempler, der er fremfundet under sagsbehandlingen i Skatteankestyrelsen. Motorankenævnet forholder sig altså i begrundelsen til annoncematerialet, herunder annoncematerialet fra Motorstyrelsens afgørelse. Motorankenævnet kommer i begge sager også ind på spørgsmålet om kilometerstand i Motorstyrelsens afgørelse og foretager prøvelse heraf. I sagen sagsnr. 19-0058412/sag nr. 25 udtrykker motorankenævnet også direkte afgørelsens resultat som en stadfæstelse af den påklagede afgørelse.

Der er ikke tvivl om, at der ved klagebehandlingen oftest undersøges og anvendes yderligere annoncemateriale i forhold til den afgørelse, der er til prøvelse. Det opfattes imidlertid som udtryk for en del af prøvelsen, når der netop klages over denne afgørelse. Grundlaget for prøvelsen er fortsat Motorstyrelsens afgørelse og grundlaget for denne, men oftest suppleres grundlaget altså med yderligere annoncemateriale, og der inddrages dermed i reglen faktisk nova i forbindelse med prøvelsen, jf. herved også udtalelsen af 5. oktober 2020 side 2-3.

Det opfattes ikke som udtryk for, at Motorstyrelsens sagsoplysning og anvendelse af annoncemateriale generelt anses for forkert eller mangelfuldt, jf. herved også den supplerende udtalelse af 5. oktober 2020, side 2.

Det er anskuet som et led i den intensive prøvelse og sagsoplysning, der også er omtalt i udtalelsen af 15. april 2020 side 4. Blandt andet optræder nova så ofte, fordi der ikke nødvendigvis forud for klagen har været en høringsproces vedrørende det oprindelige annoncemateriale, og der dermed først ved klagen indgår bemærkninger hertil. Det foranlediger ofte efterprøvelse af visse af annoncerne og undersøgelse af nye og inddragelse af disse. Det er ikke set som en grundlæggende anden metodik eller som en fornyet behandling i første instans, men som et naturligt og påkrævet led i prøvelsen af afgørelsen.

Indføres en ordning med systematisk høring over blandt andet annoncemateriale forud for klage, må det således forventes at reducere behovet for at supplere sagsgrundlaget og inddrage yderligere annoncemateriale i forbindelse med klagebehandlingen. En sådan ordning vil derfor medvirke til en højere grad af ensartet sagsgrundlag på tværs af instanser. ”

I udtalelsen af 5. oktober 2020 har Skatteankestyrelsen anført bl.a., at der i den enkelte sag foretages en konkret vurdering, dels af, om de enkelte annoncer, som Motorstyrelsen eller klageren henviser til, har en sådan lighed med det køretøj, som klagen omhandler, at de er egnede til at indgå ved skønnet, dels af, hvornår der foreligger et tilstrækkeligt grundlag for motorankenævnets skøn. Skatteankestyrelsen har herved bemærket, at der er betydelig variation i eksistensen af egnet annoncemateriale, og at det somme tider kan være forbundet med nogen vanskelighed at finde annoncer, der blot nogenlunde svarer til det konkrete køretøj, som en klage handler om.

5.4.2.2. I udtalelsen af 17. september 2020 har Motorstyrelsen redegjort nærmere for det datadrevne værktøj – *Estimatics* – som fremadrettet skal kunne foretage en semiautomatisk værdifastsættelse, jf. også ovenfor under pkt. 4.1 om retsgrundlaget og omtalen af registreringsafgiftslovens § 10 b.

Motorstyrelsen har oplyst, at *Estimatics* løbende opdaterer annoncer og priser på køretøjer og samler annoncedata til brug for afgørelser om værdifastsættelser. *Estimatics* opdaterer løbende handelspriser på baggrund af annoncemateriale og er således altid tidssvarende. Afgørelserne, udarbejdet med hjælp fra *Estimatics*, indeholder de anvendte annoncer, således at disse er tilgængelige og kan efterprøves af køretøjets ejer og Skatteankestyrelsen. Afgørelserne vedlægges tillige de annoncer, der ikke er anvendt, idet det samtidig begrundes, hvorfor de pågældende annoncer ikke er vurderet brugbare for værdifastsættelsen.

Estimatics skal ifølge Motorstyrelsen alene anvendes til at fremfinde relevant annoncemateriale, mens der fortsat skal foretages en konkret og individuel vurdering af køretøjets værdi.

5.4.3. Mine generelle iagttagelser

Værdiskøn kan være vanskelige at foretage, og jeg har forståelse for, at det – som anført af Skatteankestyrelsen – ud fra den betydelige variation i eksistensen af egnet annoncemateriale somme tider kan være forbundet med nogen vanskelighed at finde annoncer, der blot nogenlunde svarer til det konkrete køretøj.

Det er desuden efter min opfattelse naturligt, at motorankenævnene undertiden supplerer Motorstyrelsens sagsoplysning og inddrager yderligere annoncer eller tilføjer supplerende oplysninger til de annoncer, som Motorstyrelsen har anvendt. Jeg henviser til det, som jeg har anført under pkt. 5.1 ovenfor, om at rekursinstansen er underlagt det almindelige undersøgelsesprincip, og at det er almindeligt, at sagens faktiske grundlag suppleres i forbindelse med sagsbehandlingen ved en rekursinstans.

Ved min gennemgang af sagerne har jeg imidlertid hæftet mig ved, at motorankenævnene i en række sager ikke alene ses at have suppleret Motorstyrelsens annoncegrundlag, men har besluttet helt eller delvist ikke at lade Motorstyrelsens annoncegrundlag indgå i den samlede vurdering ud fra omstændigheder og oplysninger, som forelå allerede på tidspunktet for Motorstyrelsens afgørelse. Det vil sige ud fra omstændigheder og oplysninger, som Motorstyrelsen derfor også – går jeg ud fra – havde adgang til, da Motorstyrelsen traf afgørelse.

Disse eksempler har jeg omtalt nærmere under pkt. 5.4.4.1 og 5.4.4.2 nedenfor.

Eksemplerne er efter min opfattelse med til at skabe en vis tvivl om, hvorvidt Motorstyrelsen og motorankenævnene fuldt ud anvender de samme kriterier for udvælgelse af annoncer.

Også andre eksempler blandt de 30 sager kan efter min opfattelse bidrage til dette indtryk. Disse eksempler har jeg omtalt nærmere under pkt. 5.4.4.3 nedenfor.

5.4.4. Tilfældegrupper og illustrative eksempler vedrørende udvælgelse af annoncemateriale

5.4.4.1. Der er en række eksempler på sager, hvor Motorstyrelsen har anvendt annoncer, der vedrører andre mærker eller modeller end sagens køretøj, men hvor motorankenævnene ikke lader disse indgå i værdiskønnet over handelsprisen. Det drejer sig bl.a. om *sagerne nr. 4, 5, 10, og 18*.

I *sag nr. 18* var sagens køretøj en Honda Civic 1,6l 3d hatchback. Motorstyrelsen anvendte i sin afgørelse af 11. oktober 2018 otte annonceeksemplere vedrørende modellerne Honda Civic CRX Del-sol (coupé og cabriolet), Honda Civic EH9 (sedan), VW Scirocco, Toyota Corolla og Toyota Celica.

Motorankenævnet vurderede i sin afgørelse af 4. september 2019, ”at der ikke er grundlag for at inddrage annonceeksemplerne, da der i øvrigt foreligger annonceeksemplere med modellen Honda Civic som 3-dørs hatchback”.

Motorankenævnet (Skatteankestyrelsen) fandt tre annoncer, der var annonceret i henholdsvis 2014, 2015/16 og 2017, som herefter indgik i den samlede vurdering. Motorankenævnet anførte i den forbindelse:

”Som et led i klagebehandlingen er der søgt efter annoncemateriale for Honda Civic i bilinfo.

Der handles ikke meget med denne model på det danske marked, og derfor er der foretaget en bred tidsmæssig søgning (januar 2014 – januar 2019) i Bilinfo under hensyntagen til, at modellen blev produceret i 1989 til 1991, jf. Wikipedia.

Der er i øvrigt foretaget søgninger på annoncering af sammenlignelige køretøjer på Bilbasen, DBA og Biltorvet pr. 7. maj 2019. Der er ikke fundet annoncer med sammenlignelige køretøjer. ”

I *sag nr. 4* var sagens køretøj en Honda Civic 1,3 DX 3-dørs, hvor Motorstyrelsen i sin afgørelse af 17. april 2019 havde anvendt to annoncer vedrørende en Mazda 323F og en Opel Astra. Motorankenævnet anførte i sin afgørelse af 26. september 2019, at annoncerne vedrørte andre modeller og mærker, hvorfor køretøjerne i annonceeksemplerne ikke var direkte sammenlignelige med sagens køretøj, og ”[d]erfor indgår annonceeksemplerne ikke i den samlede vurdering”.

Motorankenævnet anførte, at der ikke handles meget med denne model på det danske marked, og foretog derfor ”en bred tidsmæssig søgning (januar 2010 – maj 2019) i Bilinfo under hensyntagen til, at modellen blev produceret i 1992 til 1995, jf. Wikipedia”. Motorankenævnet udsøgte herved fire annonceeksemplere fra henholdsvis 2009/2010, 2010, 2011/2012 og 2016 på en Honda Civic 1,3 DX 3d.

I *sag nr. 10*, der vedrørte en VW Lupo 1,6 GTI 3d, gik motorankenævnets brede tidsmæssige søgning helt tilbage til 2005.

Ved min gennemgang af sagerne har jeg hæftet jeg mig ved, at motorankenævnene således i flere sager tilkendegiver, at Motorstyrelsens annoncer vedrørende andre mærker og modeller end sagens køretøj ikke bør indgå i værdiskønnet. Motorankenævnene har i alle sagerne udsøgt annoncer, der i mærke og model er direkte sammenlignelige med sagens køretøj, og har i den forbindelse anvendt en søgeperiode, der går flere år tilbage.

Dette kan efter min opfattelse indikere en forskellig praksis i Motorstyrelsen og motorankenævnene, hvorved motorankenævnene i højere grad vælger at udfinde værdien af det omhandlede køretøj ved at anvende annonceeksemplere på køretøjer, der i mærke og model er direkte sammenlignelige med sagens køretøj, og i bestræbelserne herpå anvender (accepterer) en længere søgeperiode.

Da forholdet gør sig gældende i flere sager, og da annoncegrundlaget er et meget væsentligt element i værdiskønnet over handelsprisen, er det et forhold, der efter min opfattelse måske kan være en medvirkende årsag til den høje omgørelsesprocent.

Da det er et begrænset antal sager, jeg har indhentet til brug for min undersøgelse, har jeg dog ikke mulighed for at udtale mig sikkert om, hvorvidt de forskelle, jeg har peget på, er udtryk for, at Motorstyrelsen og motorankenævnene generelt vurderer dette forhold forskelligt, og dermed, hvor repræsentative eksemplerne er.

5.4.4.2. Der er endvidere eksempler på, at motorankenævnene ikke har inddraget Motorstyrelsens annonceeksempler i værdiskønnet, under henvisning til at der er tale om en usædvanlig lang annonceringsperiode, der alt andet lige – som jeg forstår det – kunne pege på, at annonceprisen lå over handelsprisen.

I sagerne har motorankenævnene i deres afgørelser suppleret Motorstyrelsens annonceeksempler med oplysninger om annonceringsperioder.

I nogle sager fremgår det klart af motorankenævnets afgørelse sammenholdt med sagens omstændigheder, at annonceringsperioden måtte anses for usædvanlig lang allerede på tidspunktet for Motorstyrelsens afgørelse. I disse sager har Motorstyrelsen således mulighed for og pligt til at indrette sin praksis sådan, at lignende tilfælde undgås fremadrettet.

Det mener jeg bl.a. er tilfældet i *sag nr. 9*, hvor annonceringsperioden for den annonce, som motorankenævnet ikke ville inddrage i vurderingen, allerede på tidspunktet for Motorstyrelsens afgørelse var næsten 3 år.

I andre sager synes det imidlertid vanskeligere at udlede af motorankenævnets afgørelse, om annonceringsperioden måtte anses for usædvanlig lang allerede på tidspunktet for Motorstyrelsens afgørelse, og annoncen dermed ikke skulle have været anvendt af Motorstyrelsen.

Som et eksempel kan nævnes *sag nr. 11*. I motorankenævnets afgørelse af 24. september 2019 anførte motorankenævnet indledningsvis, at annoncer med køretøjer, som annonceres i en usædvanlig lang periode, anses for at være atypiske eksempler og ikke beskrivende for den almindelige omsætning på det danske marked, og at sådanne annonceeksempler derfor ikke inddrages i vurderingen af den almindelige pris.

Motorankenævnet besluttede konkret i forhold til en af de annoncer, som Motorstyrelsen havde anvendt ved sin afgørelse af 31. oktober 2018, at den ikke skulle indgå i vurderingen.

Ved motorankenævnets omtale og gengivelse af annoncen i nævnets afgørelse havde motorankenævnet suppleret annonceeksemplet med nye oplysninger om annonceringsperioden. Heraf fremgik det, at køretøjet havde været til salg siden den 6. februar 2018, og at annoncen stadig var aktiv pr. 13. august 2019 (som jeg går ud fra var Skatteankestyrelsens søgetidspunkt). I denne periode var der foretaget to prisændringer, hvorefter køretøjet siden den 3. maj 2019 var annonceret uden pris.

Efter min opfattelse er det ikke herudfra klart, om motorankenævnet også anså annonceringsperioden for usædvanlig lang allerede på tidspunktet for Motorstyrelsens afgørelse, hvor køretøjet havde været til salg

i ca. 8,5 måneder med to prisændringer, eller om annonceringsperioden først skulle anses for usædvanlig lang på tidspunktet for motorankenævnets afgørelse, hvor køretøjet havde været til salg i mere end 1,5 år, og hvor der siden maj 2019 ikke var anført en pris.

Når motorankenævnet ikke klart tilkendegiver, om der allerede på tidspunktet for Motorstyrelsens afgørelse var tale om en usædvanlig lang annonceringsperiode, kan det være vanskeligt for Motorstyrelsen at indrette sin praksis efter motorankenævnets linje på dette punkt.

Ligesom under pkt. 5.4.4.1 ovenfor er det dog ud fra det begrænsede sagsmateriale ikke muligt for mig at udtale mig sikkert om, hvorvidt de omtalte tilfælde er udtryk for en forskellig vurdering generelt mellem instanserne.

5.4.4.3. Den sidste tilfældegruppe vedrører eksempler, som efter min opfattelse kan indikere, at Motorstyrelsen og motorankenævnene ikke fuldt ud anvender samme kriterier for søgeperiode i pristjeksagerne.

Motorstyrelsen har i sin udtalelse af 17. september 2020 anført, at der i pristjeksager laves en gennemgang ”af de tilgængelige annoncer på tidspunktet for selvanmelders værdifastsættelse via historisk udsøgning. På den måde sikres det, at pristjekket foretages på baggrund af det samme annoncegrundlag, som selvanmelderen har haft til rådighed ved sin egen værdifastsættelse”.

Der er imidlertid eksempler på sager, hvor den søgeperiode, som motorankenævnene har anvendt, tidsmæssigt strækker sig adskillige måneder efter tidspunktet for selvanmeldelsen. Dette har resulteret i, at der i et vist omfang er anvendt annoncer, der ligger efter selvanmeldelsen. Det gælder *sagerne nr. 23 og 24*.

Der er dog også eksempler på, at søgeperioden i motorankenævnene tidsmæssigt kun har strakt sig få måneder efter tidspunktet for selvanmeldelsen, og hvor de udsøgte annoncer alle ses også at have været tilgængelige på tidspunktet for selvanmeldelsen. Det gælder bl.a. *sag nr. 27*.

Endelig er der en enkelt sag – *sag nr. 30* – hvor søgeperioden i motorankenævnet er angivet som ”er søgt i marts måned 2018”, hvilket er sammenfaldende med den måned, hvor selvanmeldelsen blev foretaget.

Disse eksempler kan efter min opfattelse indikere en vis forskel i praksis i henholdsvis Motorstyrelsen og motorankenævnene på dette punkt.

I flere af de omhandlede sager har motorankenævnene anført, at der er medtaget annonceeksempler med køretøjer til salg både før og efter anmeldelsestidspunktet, og at der er opmærksomhed på disse forhold. Det gælder bl.a. *sagerne nr. 23 og 24*.

Det er imidlertid ikke ud fra sagerne muligt at se den nærmere baggrund for, at motorankenævnene har anvendt en søgeperiode, der i modsætning til Motorstyrelsens praksis strækker sig ud over anmeldelsestidspunktet.

Dette kan have betydning for Motorstyrelsens mulighed for at kunne indrette sin praksis i overensstemmelse med motorankenævnets linje og dermed for hensynet til at sikre en ensartet praksis.

Eksemplerne ovenfor kan eventuelt også indikere en vis uensartethed internt i motorankenævnene. Jeg kan dog på det foreliggende grundlag ikke udelukke, at forskelle i søgeperioder i motorankenævnenes afgørelser skyldes omstændigheder vedrørende sagens konkrete køretøj. Jeg har ikke fundet anledning til at undersøge dette nærmere.

5.4.5. Min vurdering

5.4.5.1. Annoncemateriale udgør i såvel Motorstyrelsen som motorankenævnene et meget væsentligt element i sagsoplysningen i forbindelse med værdifastsættelsen af et køretøjs handelspris.

Som jeg har redegjort for i det foregående, kan der efter min opfattelse rejses en vis tvivl om, hvorvidt Motorstyrelsen og motorankenævnene fuldt ud anvender de samme kriterier for udvælgelse af annoncemateriale.

Samtidig kan jeg konstatere, at der er en høj omgørelsesprocent for værdiskønnet over handelsprisen, at ændringerne heri for den overvejende del er på mere end 10 pct. af værdien, og at ændringen i 5 sager er på mere end 50 pct. Jeg henviser til pkt. 5.2.3 ovenfor.

Motorankenævnene ses gennemgående i afgørelserne at begrunde, hvorfor nævnene har besluttet helt eller delvist ikke at lade Motorstyrelsens annoncer indgå i værdiskønnet. De enkelte afgørelser opfylder hermed typisk forvaltningslovens begrundelsesregler. Se herved også pkt. 7 nedenfor om begrundelse.

Ud fra motorankenævnenes afgørelser kan det imidlertid – som illustreret ved min sagsgennemgang ovenfor – være vanskeligt fuldt ud at udlede nævnenes *generelle* praksis og kriterier for udvælgelse af annoncemateriale. Derved kan det være vanskeligt for Motorstyrelsen at følge de kriterier og den linje, som motorankenævnene anvender.

Efter min opfattelse er det ud fra såvel styringsmæssige som retssikkerhedsmæssige hensyn vigtigt, at Motorstyrelsen og motorankenævnene anvender ensartede kriterier for udvælgelsen af annoncer og dermed for valget af, hvilke andre køretøjer der skal indgå i fundamentet for værdiskønnet. Dette har betydning for varetagelsen af hensynet til, at der i førsteinstans træffes afgørelser efter en ensartet praksis, som må forventes at blive stadfæstet ved en eventuel rekurs. Se herved også pkt. 5.1 ovenfor med omtale af rekursens styringsformål.

Jeg mener derfor også, at myndighederne bør have et særligt fokus på at sikre ensartede kriterier for udvælgelsen af annoncemateriale i de to instanser.

En øget sikkerhed herfor vil bl.a. kunne ske ved, at motorankenævnene i forhold til Motorstyrelsen anvender mere generelle præmisser ved deres omtale af annonceudvælgelsen. Herved kan motorankenævnene i videre omfang vejlede Motorstyrelsen, således at Motorstyrelsen bliver i stand til klart at udlede nævnenes kriterier. Det vil også kunne ske ved drøftelser og dialog mellem myndighederne, f.eks. i det tværgående praksisorienteringsudvalg – læringsloop med Motorstyrelsen – som Skatteankestyrelsen har redegjort nærmere for, jf. pkt. 5.3.3 ovenfor.

5.4.5.2. De forhold, der er omtalt ovenfor, er endvidere relevante i forhold til det datadrevne værktøj Estimatics, der fremadrettet skal kunne foretage en semiautomatisk værdifastsættelse i Motorstyrelsen (omtalt nærmere under pkt. 5.4.2.2 ovenfor).

Hvis Estimatics skal være i stand til at foretage retvisende semiautomatiske værdifastsættelser, må det forudsætte bl.a., at systemets fremsøgning af annoncemateriale bygger på tilsvarende kriterier for udvælgelse af annoncemateriale, som motorankenævnene anvender. Denne forudsætning er således afgørende for at sikre, at der anvendes relevante annoncer i Motorstyrelsen, som harmonerer med linjen i motorankenævnene, således at systemet derved reelt kan fungere som et effektivt og ressourcesparende hjælpeværktøj.

5.4.6. Anmodning til myndighederne om at redegøre for overvejelser

Jeg beder om, at Skatteministeriet – efter inddragelse af Motorstyrelsen og motorankenævnene (Skatteankestyrelsen som sekretariat) – redegør for, hvilke overvejelser det, som jeg har anført ovenfor under pkt. 5.4, giver anledning til.

Jeg beder i den forbindelse Skatteministeriet om at redegøre for ministeriets overvejelser om, hvordan det sikres, at det datadrevne hjælpeværktøj Estimatics bliver i stand til at fungere som et retvisende hjælpeværktøj – der sikrer, at sagsbehandleren får vist de annoncer, som må forventes at være relevante ud fra den praksis, der er lagt ved ankenævnene – ved værdifastsættelse af brugte motorkøretøjer, jf. pkt. 5.4.5.2 ovenfor.

5.5. Forskellig tilgang i Motorstyrelsen og motorankenævnene i relation til regulering for kørte kilometer

5.5.1. Indledning

Det andet forhold, jeg har identificeret som en mulig medvirkende årsag til den høje omgørelsesprocent, udspringer af, at myndighederne har en forskellig tilgang til anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg.

Jeg vil nedenfor fokusere på fradrag og tillæg for kørte kilometer. Mens Motorstyrelsen vurderer, om der skal fastsættes et standardiseret fradrag eller tillæg efter registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 29, stk. 1, lader motorankenævnene køretøjets kilometerstand indgå i en samlet vurdering efter bekendtgørelsens § 28, stk. 1.

Den forskellige tilgang mellem de to instanser synes i et vist omfang at have ført til, at motorankenævnene ikke har forholdt sig til Motorstyrelsens vurdering af fradrag eller tillæg for kørte kilometer. Herved har Motorstyrelsen ikke fået en klar retning fra klageinstansen på dette punkt.

Under pkt. 5.5.2 vil jeg beskrive myndighedernes forskellige tilgang og metode i forhold til anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg. Jeg vil under pkt. 5.5.3 omtale nogle konkrete tilfældegrupper vedrørende regulering for kørte kilometer, som jeg har hæftet mig ved i forbindelse med min gennemgang af sagerne. Min vurdering af de problemstillinger, som min sagsgennemgang har afdækket, findes under pkt. 5.5.4.

5.5.2. Myndighedernes tilgange og metoder i forhold til anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg

5.5.2.1. Motorstyrelsen anvender generelt i sagerne standardiserede fradrag og tillæg. Således anvender Motorstyrelsen ofte et annoncefradrag på 5 pct. og et klargøringsfradrag på 3 pct. ved værdifastsættelsen af et køretøjs handelspris. Sådanne fradrag anvendes ikke af motorankenævnene.

Motorstyrelsens praksis med anvendelse af disse fradrag er behandlet af domstolene, jf. SKM 2019.200 ØLR. Landsretten fandt, at de administrativt fastsatte fradrag var lovlige. Landsretten lagde herved vægt på bl.a., at der navnlig inden for områder, hvor der er tale om masseadministration, må være overladt en mulighed for SKAT til at fastlægge de nærmere retningslinjer for skønnet, under forudsætning af at disse retningslinjer er sagligt begrundede i forhold til at fastlægge køretøjets generelle/almindelige pris ved salg til en bruger i Danmark.

5.5.2.2. For så vidt angår Motorstyrelsens beregning af fradrag og tillæg for kørte kilometer har Motorstyrelsen i udtalelsen af 17. september 2020 oplyst, at der ved værdifastsættelse af et køretøj bruges annoncer mv. til at fastsætte et handelspriseniveau ud fra en given kilometerstand, der fremkommer som et gennemsnit af de udvalgte annoncer. Handelspriseniveauet tager derfor udgangspunkt i kilometernormen på de fremsøgte annoncer og ikke i definitionen for normal kørsel, jf. registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 29, stk. 3.

Motorstyrelsen har i den forbindelse oplyst, at den på baggrund af ombudsmandens undersøgelse er blevet opmærksom på, at motorankenævnene italesætter, at Motorstyrelsen ikke har taget stilling til kilometerstand ud fra normal kørsel i registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 29, stk. 3, og standardfradrag eller -tillæg som følge heraf. Motorstyrelsen er derfor ved at revidere processen, så normkilometeren efter § 29, stk. 3, vil fremgå af Motorstyrelsens afgørelser, ligesom styrelsen vil forholde sig til normkilometer-tallet i § 29, stk. 3.

5.5.2.3. For så vidt angår motorankenævnenes praksis har Skatteankestyrelsen anført, at motorankenævnene i stedet for anvendelsen af standardiserede fradrag og tillæg har valgt det individuelle klassiske værdiskøn, da nævnene bruger deres faglige kompetencer direkte i skønnet, jf. Skatteankestyrelsens udtalelse af 5. oktober 2020.

Den undladte anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg er ifølge Skatteankestyrelsen ikke udtryk for en tilsidesættelse af Motorstyrelsens anvendelse heraf, men er et udtryk for, at der er tale om rekursmyndigheder, der behandler sager under medvirken af medlemmer, der besidder faglige kompetencer, som kan anvendes ved udøvelsen af skønnet.

5.5.3. Tilfældegrupper og illustrative eksempler vedrørende regulering for kørte kilometer

Myndighedernes regulering for kørte kilometer ses gennemgående at have væsentlig betydning for værdifastsættelsen. På den baggrund og i lyset af den høje omgørelsesprocent har jeg undersøgt, om der er elementer i Motorstyrelsens praksis, som der kan være anledning til, at myndighederne forholder sig nærmere til.

5.5.3.1. Motorstyrelsen har, som beskrevet ovenfor, anvendt en praksis, hvor der ved reguleringen for kørte kilometer ikke er taget udgangspunkt i normtallet efter registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 29, stk. 3, men i kilometernormen på de fremsøgte annoncer. Motorstyrelsen vil revidere processen, så normkilometeren efter § 29, stk. 3, vil fremgå af Motorstyrelsens afgørelser, ligesom styrelsen vil forholde sig til normkilometer-tallet i § 29, stk. 3.

Ved min gennemgang af sagerne – bl.a. *sagerne nr. 14 og 19* – kan jeg ikke se, at motorankenævnene har forholdt sig udtrykkeligt til Motorstyrelsens praksis om at tage udgangspunkt i kilometernormen for de fremsøgte annoncer. Derfor mener jeg også, at det er vanskeligt at afgøre, hvordan motorankenævnene forholder sig til den praksis, som Motorstyrelsen har anvendt.

Ligeledes mener jeg, at det er vanskeligt på det foreliggende grundlag at afgøre, hvordan motorankenævnene vil forholde sig til den reviderede proces, som Motorstyrelsen agter at indføre, herunder om motorankenævnene mener, at den reviderede proces må forventes at føre til mere retvisende resultater i Motorstyrelsen.

5.5.3.2. Blandt de gennemgåede sager er der endvidere flere eksempler på, at motorankenævnene har lagt den aflæste kilometerstand ved toldsynet til grund i tilfælde, hvor Motorstyrelsen i de samme sager ikke havde anset kilometerstanden for dokumenteret.

Det drejer sig om bl.a. *sag nr. 22*, hvor Motorstyrelsen undlod at give fradrag for overkørte kilometer, med henvisning til at det ikke var registreret i Motorregistret, at der var forevist dokumentation for antal kørte kilometer. Motorankenævnet fandt imidlertid, at kilometerstanden aflæst ved toldsynet skulle lægges til grund.

Som et andet eksempel kan nævnes *sag nr. 5*, hvor Motorstyrelsen – ligeledes med henvisning til at der ikke var forevist dokumentation for antal kørte kilometer – undlod at give tillæg for underkørte kilometer.

Motorankenævnets afgørelser skal eventuelt forstås sådan, at Motorstyrelsen generelt bør lægge kilometerstanden aflæst ved toldsynet til grund, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Men det fremgår efter min opfattelse ikke klart, fordi motorankenævnet ikke har forholdt sig udtrykkeligt til Motorstyrelsens begrundelse for ikke at lægge kilometerstanden til grund.

5.5.4. Min vurdering

5.5.4.1. Som gennemgangen viser, har Motorstyrelsen og motorankenævnene i deres praksis en forskellig tilgang til anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg, herunder i forhold til regulering for kørte kilometer.

Efter min opfattelse er det et retssikkerhedsmæssigt problem, hvis omgørelsesprocenten er høj, og underinstansens resultater derfor i væsentligt omfang ikke kan anses for retvisende i forhold til det resultat, der må forventes at blive udfaldet af en klagesag.

Som anført i pkt. 5.1 følger det af en kombination af rekursens hierarkiske karakter, styringshensyn, lighedsbetragtninger og ønsket om at undgå ressourcespild i form af unødvendige klagesager, at en underinstans må følge den praksis, der kan udledes af klageinstansens praksis.

For at kunne anvende klageinstansens afgørelser som retningslinje for fremtidige afgørelser må underinstansen imidlertid opnå fornøden viden om de kriterier, som klageinstansen anvender, og de, som klageinstansen ikke finder at kunne anvende. Denne sammenhæng mellem på den ene side motorankenævnenes retningsgivende funktion og på den anden side de begrundelser, som ankenævnene giver i de konkrete sager, reflekteres i bestemmelsen i § 12, stk. 2, i forretningsordenen for motorankenævnene

(bekendtgørelse nr. 937 af 21. juni 2020 om forretningsorden for motorankenævn), der bl.a. foreskriver, at også begunstigende afgørelser skal begrundes.

Jeg har forståelse for, at Motorstyrelsen, der udfører masseforvaltning, kan have behov for at opstille interne retningslinjer om anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg. Se bl.a. Niels Fenger (red.), Forvaltningsret (2018), s. 371 (Søren Højgaard Mørup), med omtale af myndighedernes opstilling af interne regler ved udøvelse af værdiskøn.

Det er imidlertid afgørende, at en sådan anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg fører til værdifastsættelser, der svarer til dem, som må forventes at blive resultatet af en prøvelse ved motorankenævne. Uanset at retsgrundlaget og almindelige forvaltningsretlige principper isoleret set tillader, at der vil kunne opstilles interne regler, er det således en forudsætning for anvendelsen af disse, at de tilvejebringer resultater, der er forenelige med den praksis, der er anlagt ved højere administrative organer, i dette tilfælde motorankenævne.

5.5.4.2. Jeg mener, at motorankenævne ud fra de ovennævnte styrings- og retssikkerhedsmæssige hensyn har naturlig anledning til som led i deres prøvelse at påse, at Motorstyrelsen anvender regler og praksis om fradrag og tillæg for kørte kilometer korrekt og i overensstemmelse med de retningslinjer, der kan udledes af motorankenævnens praksis. Det gælder navnlig i de tilfælde, hvor motorankenævne tilsidesætter en værdifastsættelse fra Motorstyrelsen.

Efter min opfattelse ses dette også at harmonere med det, som Skatteankestyrelsen har anført om, at styrelsen vil tage initiativ til, at indstillingerne og de udkast til afgørelser, der forelægges motorankenævne, mere klart, tydeligt og gennemgående adresserer den påklagede afgørelse. Jeg henviser til pkt. 5.3.3 ovenfor.

Forholdet ses også at være egnet til en drøftelse mellem myndighederne i det tværgående praksisorienteringsudvalg – læringsloop med Motorstyrelsen – som Skatteankestyrelsen har redegjort for, jf. pkt. 5.3.3 ovenfor.

5.5.5. Anmodning til myndighederne om at redegøre for overvejelser

Jeg beder om, at Skatteministeriet – efter inddragelse af Motorstyrelsen og motorankenævne (Skatteankestyrelsen som sekretariat) – redegør for, hvilke overvejelser det, som jeg har anført ovenfor under pkt. 5.5, giver anledning til.

5.6. Afsluttende bemærkninger om samspillet mellem Motorstyrelsen og motorankenævne

Det er kun en lille procentdel af Motorstyrelsens afgørelser, der påklages til motorankenævne, men i de prøvede sager er omgørelsesprocenten høj for så vidt angår skønnet over handelsprisen.

Der kan være flere årsager til den høje omgørelsesprocent. Jeg har i redegørelsen peget på to forhold, der eventuelt kan være medvirkende årsager til den høje omgørelsesprocent. Det drejer sig om myndighedernes anvendelse af kriterier for udvælgelse af annoncemateriale samt myndighedernes forskellige tilgang til anvendelse af standardiserede fradrag og tillæg for kørte kilometer.

Efter min opfattelse bør de involverede myndigheder på området arbejde for, at Motorstyrelsens værdifastsættelser bliver mere retvisende i forhold til den praksis, der er anlagt ved ankenævne, herunder ved

at identificere årsager til den høje omgørelsesprocent. Dette har afgørende betydning for lighedshensyn og for retssikkerheden for parterne i sager om værdifastsættelse, herunder parterne i de mange sager, som ikke påklages til motorankenævnene. Det har desuden betydning for den generelle tillid til myndighederne.

Jeg har noteret mig Motorstyrelsens oplysninger om den nye klagesagsenhed, der løbende vil gennemgå samtlige afgørelser fra motorankenævnene med henblik på at indhente og bidrage til at udbrede læringspunkter, herunder læringspunkter, der giver anledning til revidering eller ændring af nuværende processer. I den forbindelse går jeg ud fra, at Motorstyrelsen vil rette henvendelse til Skatteankestyrelsen, hvis Motorstyrelsen måtte blive i tvivl om den nærmere forståelse eller rækkevidde mv. af en afgørelse fra motorankenævnene.

For at Motorstyrelsen kan indrette sin praksis efter motorankenævnene, må styrelsen opnå fornøden viden og vejledning om ankenævnenes linje.

Jeg har i den forbindelse noteret mig Skatteankestyrelsens oplysninger om, at den vil tage initiativ til, at indstillingerne og de udkast til afgørelser, der forelægges motorankenævnene, mere klart, tydeligt og gennemgående adresserer den påklagede afgørelse.

Jeg har ligeledes noteret mig Skatteankestyrelsens oplysninger om et tværgående praksisorienteringsudvalg – et såkaldt læringsloop med Motorstyrelsen – til sikring af en fast og struktureret dialog mellem Motorstyrelsen og Skatteankestyrelsen.

Jeg har desuden bedt Skatteministeriet om – efter inddragelse af Motorstyrelsen og motorankenævnene (Skatteankestyrelsen som sekretariat) – at redegøre for sine overvejelser om det, som jeg har anført under pkt. 5.4 og 5.5. Herunder har jeg bedt ministeriet om at redegøre for, hvordan det sikres, at det datadrevne hjælpeværktøj Estimatics bliver i stand til at fungere som et retvisende hjælpeværktøj ved værdifastsættelse af brugte motorkøretøjer.

6. Partshøring

6.1. Indledning

6.1.1. De almindelige regler om partshøring findes i forvaltningslovens kapitel 5 (lovbekendtgørelse nr. 433 af 22. april 2014), herunder særligt i forvaltningslovens § 19.

I skatteforvaltningslovens § 19 (jf. lovbekendtgørelse nr. 635 af 13. maj 2020) findes særregler på skatteområdet om sagsfremstilling, der betydeligt udvider kravene til partshøring i forhold til reglerne i forvaltningslovens kapitel 5. Disse regler om sagsfremstilling gælder for behandlingen af sager i motorankenævnene, jf. skatteforvaltningslovens § 35 d, men gælder ikke for behandlingen af sager i Motorstyrelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 19, stk. 5, nr. 3. Ved sagsbehandlingen i Motorstyrelsen er det således den almindelige forvaltningsretlige bestemmelse om partshøring i forvaltningslovens § 19, der gælder.

Jeg har ved min gennemgang af de 30 sager konstateret, at Skatteankestyrelsen som sekretariat for motorankenævnene i samtlige 30 sager har udarbejdet en sagsfremstilling og sendt den til høring hos parten

i henhold til skatteforvaltningsloven. Jeg har på den baggrund besluttet ikke at undersøge motorankenævnens partshøring yderligere, men har koncentreret min undersøgelse om spørgsmålet om partshøring efter forvaltningslovens regler i Motorstyrelsen.

6.1.2. Motorstyrelsen har i to af de indhentede sager – *sagerne nr. 8 og 17* – ved værdifastsættelsen taget udgangspunkt i en såkaldt niveauliste.

Som det fremgår af pkt. 5.3.5 ovenfor, har Motorstyrelsen oplyst, at brugen af niveaulister er suspenderet af forskellige årsager. Motorstyrelsen anvender derfor ikke niveaulister fremadrettet, bortset fra ved fastsættelsen af nypriser og prisen på ekstraudstyr.

Jeg har på den baggrund besluttet ikke at tage stilling til spørgsmål om partshøring i relation til niveaulister.

6.1.3. I pkt. 6.2 nedenfor findes en beskrivelse af reglerne om partshøring i forvaltningslovens § 19. Pkt. 6.3 indeholder en redegørelse for den del af myndighedernes udtalelser, der har betydning for spørgsmålet om partshøring. Min vurdering af spørgsmålet om partshøring hos Motorstyrelsen findes i pkt. 6.4, og i pkt. 6.5 tager jeg stilling til, hvorvidt motorankenævnene i forbindelse med klagesagsbehandlingen burde have påtalt partshøringsfejl hos Motorstyrelsen.

6.2. Retsgrundlaget

6.2.1. Forvaltningslovens § 19, stk. 1 og 2, har følgende ordlyd:

”§ 19. Kan en part ikke antages at være bekendt med, at myndigheden er i besiddelse af bestemte oplysninger om en sags faktiske grundlag eller eksterne faglige vurderinger, må der ikke træffes afgørelse, før myndigheden har gjort parten bekendt med oplysningerne eller vurderingerne og givet denne lejlighed til at fremkomme med en udtalelse. Det gælder dog kun, hvis oplysningerne eller vurderingerne er til ugunst for den pågældende part og er af væsentlig betydning for sagens afgørelse. Myndigheden kan fastsætte en frist for afgivelsen af den nævnte udtalelse.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 gælder ikke, hvis

- 1) det efter oplysningernes eller vurderingernes karakter og sagens beskaffenhed må anses for ubetænkeligt at træffe afgørelse i sagen på det foreliggende grundlag,
- 2) udsættelse vil medføre overskridelse af en lovbestemt frist for sagens afgørelse,
- 3) partens interesse i, at sagens afgørelse udsættes, findes at burde vige for væsentlige hensyn til offentlige eller private interesser, der taler imod en sådan udsættelse,
- 4) parten ikke har ret til aktindsigt efter reglerne i kapitel 4 med hensyn til de pågældende oplysninger,
- 5) den påtænkte afgørelse vil berøre en videre, ubestemt kreds af personer, virksomheder m.v., eller hvis forelæggelsen af oplysningerne eller vurderingerne for parten i øvrigt vil være forbundet med væsentlige vanskeligheder, eller
- 6) der ved lov er fastsat særlige bestemmelser, der sikrer parten adgang til at gøre sig bekendt med grundlaget for den påtænkte afgørelse og til at afgive en udtalelse til sagen, inden afgørelsen træffes.”

Bestemmelsen i forvaltningslovens § 19 har til formål at sikre, at den, der er part i en sag, får lejlighed til at gøre sig bekendt med og kommentere sagens faktiske grundlag og eksterne faglige vurderinger, inden sagen afgøres.

Partens mulighed for at kontrollere myndighedens beslutningsgrundlag er af betydning for tilliden til den offentlige forvaltning og er tæt forbundet med myndighedens pligt til at oplyse sager (officialprincippet), idet en høring af parten er med til at sikre, at forvaltningens afgørelse træffes på et korrekt faktisk grundlag.

6.2.2. Det er ikke alle oplysninger mv., som en myndighed efter forvaltningslovens § 19, stk. 1, har pligt til at partshøre over. Følgende fire betingelser skal være opfyldt, før pligten til at partshøre indtræder:

- Parten er ikke bekendt med, at myndigheden er i besiddelse af bestemte oplysninger eller vurderinger.
- Oplysningerne handler om sagens faktiske grundlag eller eksterne faglige vurderinger.
- Oplysningerne eller vurderingerne er til ugunst for parten.
- Oplysningerne eller vurderingerne er af væsentlig betydning for afgørelsen.

Der er pligt til at partshøre, selv om parten kender en bestemt oplysning, hvis parten ikke ved, at oplysningen vil blive brugt i den konkrete sag.

Ved vurderingen af, om der er tale om oplysninger om en sags faktiske grundlag eller eksterne faglige vurderinger, er det afgørende, om oplysningerne er af en sådan karakter, at de bidrager til at supplere sagens bevismæssige grundlag eller i øvrigt tilvejebringes for at skabe klarhed om sagens faktiske omstændigheder. Pligten til at partshøre vil derfor efter omstændighederne også omfatte oplysninger, der indeholder en subjektivt præget stillingtagen, for så vidt vurderingen er af betydning for den administrative bevisoptagelse. Der er ikke partshøringspligt med hensyn til oplysninger om en sags retlige omstændigheder eller myndighedens egen praksis.

Betingelserne om, at oplysningerne er til ugunst for parten og af væsentlig betydning for sagens afgørelse, vil ofte afhænge af det underliggende retsgrundlag. Hvis det ikke er muligt at afgøre, om en oplysning er til ugunst for parten, må oplysningen anses som værende til ugunst, jf. FOB 2003.794 og FOB 2011 4-1.

Se nærmere om partshøringskravet i Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer, 2. udgave (2021), s. 588 ff., Niels Fenger mfl., Forvaltningsret, 2018, s. 576 ff., Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret – Sagsbehandling, 8. udgave (2019), s. 209 ff., og Folketingets Ombudsmands overblik # 9 om partshøring i Myndighedsguiden på ombudsmandens hjemmeside.

6.3. Myndighedernes udtalelser

6.3.1. Motorstyrelsens oplysninger om sagsgangen og om, hvilke oplysninger der indgår i sagerne

6.3.1.1. Motorstyrelsen har i sin udtalelse af 30. marts 2020 beskrevet, hvordan sagsbehandlingen i sagerne om værdifastsættelse foregår, herunder hvilke oplysninger der indgår i sagerne.

Motorstyrelsen har i den forbindelse anført, at en anmodning om at få værdifastsat et motorkøretøj sker via Motorregistret, hvor parten logger på via sit NemID. Det er kun muligt at anmode om værdifastsættelse, hvis køretøjet er oprettet i Motorregistret.

Brugte køretøjer, som skal værdifastsættes, skal forinden have gennemgået et toldsyn. Toldsynet må ikke være ældre end 12 måneder gammelt på anmodningstidspunktet. Toldsyn foretages af private synsvirksomheder, der i forbindelse med toldsynet indberetter en række oplysninger om køretøjet i Motorregistret, herunder oplysninger om køretøjets kilometerstand og køretøjets generelle stand. Hvis køretøjet ikke forinden er oprettet i Motorregistret, sker dette ved toldsynet.

Når sagen visiteres hos Motorstyrelsen, henter styrelsen de oplysninger, som findes om køretøjet i Motorregisteret, herunder de oplysninger, som stammer fra toldsynet. Såfremt visiteringsenheden herefter konstaterer, at der er forhold, der ikke er oplyst tilstrækkeligt, indhentes disse oplysninger, f.eks. hos anmelder eller synshal.

Herefter overgår sagen til værdifastsætterenheden, der indhenter yderligere oplysninger i form af vognkort. På vognkortet fremgår informationer om mærke, model, produktionsdato mv. samt standard- og ekstraudstyr.

Sagsbehandleren skal fastsætte både køretøjets nypris og handelspris for at beregne registreringsafgiften på køretøjet.

Motorstyrelsen har oplyst, at i de tilfælde, hvor et køretøj som nyt har været købt af en uafhængig privat bruger, vil det som udgangspunkt være den faktiske nypris, der skal anvendes ved beregningen af værditab, da denne nypris i så fald er udtryk for den markedsdannede nypris. I andre tilfælde vil nyprisen skulle fastsættes ud fra en konkret vurdering af nyprisen for et tilsvarende køretøj på baggrund af bl.a. offentliggjorte listepriser og anmeldte standardpriser. Det gælder f.eks. køretøjer, som ikke tidligere har været registreret her i landet, eller køretøjer, som er købt som nye af f.eks. et leasingselskab eller en forhandler, hvor købsprisen ikke er udtryk for den markedsdannede nypris.

Handelsprisen bliver fastsat med udgangspunkt i annoncepriser for sammenlignelige køretøjer på baggrund af salgsannoncer indhentet af Motorstyrelsen.

6.3.1.2. I sager om pristjek af selvanmelderes værdifastsættelse indkalder Motorstyrelsen i forbindelse med efterprøvelsen af værdifastsættelsen det materiale, som selvanmelderen selv har lagt til grund for værdifastsættelsen, herunder de annoncer, selvanmelderen har anvendt til at fastsætte køretøjets handelspris. Visiteringsenheden foretager i øvrigt den samme informationssøgning som ved en almindelig værdifastsættelse. I de tilfælde, hvor sagsbehandleren vurderer, at der er en afvigelse i værdifastsættelsen, eller at det indsendte materiale er mangelfuldt, foretager sagsbehandleren et pristjek af værdifastsættelsen. I den forbindelse indhenter Motorstyrelsen yderligere salgsannoncer.

6.3.2. Motorstyrelsens, Skatteankestyrelsens og Skatteministeriets udtalelser om partshøring i sagerne

6.3.2.1. Jeg forstår på Motorstyrelsens udtalelse af 30. marts 2020, at styrelsen er enig i, at forvaltningslovens § 19 generelt finder anvendelse i sager om værdifastsættelse. Motorstyrelsen har dog samtidig oplyst, at styrelsen ikke foretager partshøring i sagerne. Det skyldes bl.a., at sager om værdifastsættelse er initieret af parten, og at parten derfor er bekendt med sagens eksistens. Motorstyrelsen har også anført, at der typisk ikke indgår andre oplysninger i sagen, end hvad borgeren selv har tilvejebragt, og hvad der allerede fremgår af Motorregisteret.

Dog indhenter Motorstyrelsen annoncer fra diverse hjemmesider til brug for sin vurdering af sagen. Styrelsen partshører ikke over sådanne annoncer.

Styrelsen har også oplyst, at det ikke er muligt for parten at indtaste dennes egen vurdering af køretøjets værdi, og at det derfor ikke er muligt for Motorstyrelsen at vurdere, hvorvidt en oplysning er til ugunst for parten.

Om de sager, hvor Motorstyrelsen konstaterer, at der mangler oplysninger, og disse oplysninger derfor indhentes til sagen, har Motorstyrelsen anført, at det søges afklaret ”via kontradiktion”, hvis der er afvigende data. Det kan være i forbindelse med indhentelse af oplysninger fra en tredjemand (f.eks. en synshal), vognkort eller lignende, jf. pkt. 6.3.1.1 ovenfor.

Motorstyrelsen har endvidere anført, at klagebehandlingen efter Motorstyrelsens opfattelse fungerer som en efterfølgende partshøring, hvor parten får mulighed for at komme med bemærkninger til Motorstyrelsens afgørelse, herunder Motorstyrelsens begrundelse og udvalgte annoncer.

Motorstyrelsen foretager desuden ikke partshøring efter forvaltningslovens § 19 i sager om pristjek af selvanmelderes værdifastsættelse. Det gælder, selv om der eventuelt til brug for behandlingen af sagen indhentes andre salgsannoncer end dem, som anmelderen har baseret sin værdifastsættelse på.

I forbindelse med henvendelsen fra ombudsmanden har Motorstyrelsen oplyst, at styrelsen er blevet opmærksom på, at der i visse situationer bør foretages en partshøring. Det kan eksempelvis være i situationer, hvor Motorstyrelsen lægger vægt på oplysninger, der afviger fra en selvanmelders oplysninger om f.eks. et køretøjs indretning, kilometerstand, alder eller lignende, og disse oplysninger medfører en ved import højere registreringsafgift eller ved eksport lavere registreringsafgift.

Motorstyrelsen har også oplyst, at der i forbindelse med sagsbehandlingen af værdifastsættelses- og pristjeksager i helt særlige tilfælde – f.eks. ved sjældne køretøjer eller liebhaverkøretøjer – indhentes faglige vurderinger til brug for værdifastsættelsen af køretøjet. I disse sager vil Motorstyrelsen fremadrettet ændre processen, så der sker partshøring af anmelderen.

6.3.2.2. Skatteankestyrelsen har i sin udtalelse af 15. april 2020 anført, at motorankenævnene som rekursmyndighed har både ret og pligt til at foretage prøvelse af den påklagede afgørelse, og at denne prøvelse består i en prøvelse af både retlige og faktiske forhold.

Som følge heraf har motorankenævnene både ret og pligt til at påse formelle mangler ved afgørelser truffet af Motorstyrelsen i første instans. Som rekursmyndighed kan motorankenævnene dog ikke tage stilling til klager over selve sagsbehandlingen i Motorstyrelsen, hvis sådanne klager angår spørgsmål, der ikke kan have betydning for de trufne afgørelses gyldighed.

Som sekretariat for motorankenævnene har Skatteankestyrelsen ansvaret for at sikre, at forberedelsen af klagesagerne lever op til de regler, der gælder for den offentlig forvaltning. Skatteankestyrelsen skal således i sagsforberedelsen sikre, at prøvelsen af mulige formelle mangler indgår i motorankenævnenes beslutningsgrundlag og formidles til motorankenævnene på en tilstrækkelig klar måde. Det gælder ikke mindst i forhold til indsigelser af formel karakter og i lyset af motorankenævnenes medlemmers sagkyndige baggrund.

Skatteankestyrelsen beklager, at styrelsen ikke i alle tilfælde ses at have været tilstrækkelig opmærksom herpå og sikret et bedre og mere klart beslutningsgrundlag. Skatteankestyrelsen ser derfor et behov for at styrke sin sagsforberedelse, så det konsekvent, ensartet og mere direkte konstateres, om der er eventuelle formelle mangler ved Motorstyrelsens afgørelser – også før disse eventuelt reparerer ved sagsbehandlingen i klagesagen – ligesom der er et behov for at styrke, at der tages direkte stilling til partsanbringender af formel karakter i begrundelserne.

6.3.2.3. Efter et møde i december 2020 mellem repræsentanter fra skattemyndighederne og Folketingets Ombudsmand har Motorstyrelsen i en udtalelse af 28. januar 2021 anført, at styrelsen på baggrund af ombudsmandens undersøgelse har haft anledning til at undersøge processerne ved styrelsens værdifastsættelse af brugte køretøjer. I den forbindelse er der i forhold til det, som er anført ovenfor i pkt. 6.3.2.1, opstået yderligere tvivl om, hvorvidt Motorstyrelsens praksis lever op til kravene om partshøring i forvaltningslovens § 19 (se hertil min vurdering i pkt. 6.4 nedenfor).

Det er Motorstyrelsens vurdering, at en partshøring efter forvaltningslovens § 19 i sager om værdifastsættelse af brugte køretøjer vil medføre et ressourceforbrug på godt 50 årsværk. Samtidig vil partshøring ved Motorstyrelsens værdifastsættelse af brugte køretøjer betyde, at borgere og virksomheder ikke kan indregistrere et køretøj, før partshøringsfristen er udløbet, og Motorstyrelsen har truffet den endelige afgørelse om vurderingen.

På den baggrund har Motorstyrelsen indstillet til Skatteministeriets departement, at der arbejdes videre med en særlig procedure for partshøring med henblik på at tilvejebringe det nødvendige beslutningsgrundlag for en eventuel ændret lovgivning, som kan præsenteres for skatteministeren snarest muligt.

Om en sådan særlig procedure har styrelsen oplyst, at den vil skulle omfatte alle sager om værdifastsættelse og pristjek af brugte køretøjer efter registreringsafgiftslovens § 10. Proceduren vil skulle omfatte annoncemateriale og eventuelt andet sammenligningsgrundlag samt øvrige konkrete oplysninger, der indhentes fra tredjemand.

Ved den særlige procedure vil parten sammen med afgørelsen i sagen få tilsendt det annoncemateriale mv., som med proceduren er undtaget fra forudgående partshøring. Parten skal som alternativ til selve partshøringen i stedet have adgang til at anmode om genoptagelse i eksempelvis op til 15 dage efter det tidspunkt, hvor parten har modtaget afgørelsen vedlagt annoncematerialet mv.

6.3.2.4. Skatteministeriet har i en udtalelse af 1. februar 2021 anført, at ministeriet har noteret sig, at der er sået tvivl om, hvorvidt Motorstyrelsens praksis lever op til kravene om partshøring i forvaltningsloven.

Det er i den forbindelse ministeriets vurdering, at det vil være hensigtsmæssigt, at Motorstyrelsens praksis for partshøring ændres, så der ikke kan sås tvivl om, hvorvidt en parts rettigheder efterleves. Ministeriet har derfor igangsat et analysearbejde med udgangspunkt i Motorstyrelsens forslag om at indføre en særlig procedure for partshøring i styrelsen, som kan træde i stedet for partshøring efter forvaltningsloven. Et beslutningsgrundlag herom ville efter det oplyste blive forelagt skatteministeren i foråret 2021 med henblik på eventuel lovgivning hurtigst muligt i starten af det kommende folketingsår 2021-22.

Skatteministeriet har efterfølgende oplyst, at der har været sendt et udkast til lovforslag i høring i perioden fra den 25. juni 2021 til og med den 18. august 2021 om bl.a. indførelse af en særlig procedure for partshøring i Motorstyrelsen, der skal træde i stedet for partshøring efter forvaltningsloven. Forslaget er foranlediget af min undersøgelse i den foreliggende sag. Det er forventningen, at lovforslaget vil blive fremsat i den kommende folketingssamling.

6.4. Min vurdering af spørgsmålet om partshøring hos Motorstyrelsen

6.4.1. Generelt

Som det fremgår ovenfor, foretager Motorstyrelsen generelt ikke partshøring i sager om værdifastsættelse. Der er således heller ikke foretaget partshøring i de 30 sager, jeg har gennemgået som led i min undersøgelse.

Det fremgår også af Motorstyrelsens udtalelser, at en ansøgning om værdifastsættelse sker via Motorregistret, og at oplysningerne fra det forudgående toldsyn indberettes i Motorregisteret. Jeg har på den baggrund forstået, at parten er bekendt med oplysningerne fra Motorregisteret, herunder de oplysninger, som stammer fra det forudgående obligatoriske toldsyn, og at parten også ved, at de indgår i sagen om værdifastsættelsen.

I pristjeksagerne vil selvanmelderen være bekendt med de oplysninger, som vedkommende selv har anvendt som grundlag for værdifastsættelsen.

Der er på den baggrund ikke pligt til at foretage partshøring efter forvaltningslovens § 19 for så vidt angår disse oplysninger.

Spørgsmålet om partshøring opstår til gengæld i relation til de oplysninger, som styrelsen anvender, og som parten ikke er bekendt med indholdet af, herunder hvor parten eventuelt ikke er bekendt med, at styrelsen indhenter oplysningerne. Det gælder annoncer til brug for fastsættelse af handelsprisen, oplysninger indhentet til brug for fastsættelse af nyprisen og andre oplysninger indhentet fra tredjemand.

6.4.2. Oplysninger til brug for fastsættelse af handelsprisen (annoncemateriale)

Det fremgår af Motorstyrelsens udtalelser og af de sager, jeg har gennemgået, at Motorstyrelsen til brug for sin fastsættelse af handelsværdien anvender annoncer på sammenlignelige køretøjer. Der er tale om annoncer, som Motorstyrelsen i praksis finder via private digitale annonceportaler, som f.eks. Bilinfo-Net, Bilbasen.dk eller Biltorvet. I nogle få sager har Motorstyrelsen desuden anvendt annoncer fra blade og magasiner, som f.eks. Bil-revyen eller MC-revyen.

De anvendte annoncer må efter min opfattelse anses for at vedrøre sagens faktiske grundlag. Jeg har herved lagt vægt på, at annoncerne funktion i sagen er – sammen med oplysningerne om den bil, der skal værdiansættes – at skabe klarhed om sagens faktuelle omstændigheder for, at der kan fastlægges et handelspriseniveau for bilen. Dermed indgår annoncerne som en del af det bevismæssige grundlag for afgørelsen om køretøjets værdifastsættelse.

Parten er muligvis bekendt med, at Motorstyrelsen anvender annoncer til brug for fastsættelsen af handelsværdien, men parten ved i almindelighed ikke, hvilke annoncer Motorstyrelsen har udvalgt og

anvendt til brug for den konkrete sag. Det samme er tilfældet, hvis Motorstyrelsen anvender andre annoncer end de annoncer, som en selvanmelder har udvalgt og indsendt.

Som det fremgår ovenfor, har Motorstyrelsen oplyst, at det ikke er muligt for parten i forbindelse med en ansøgning om værdiansættelse at indtaste sin egen vurdering af køretøjets værdi. Det er derfor heller ikke muligt for Motorstyrelsen at vurdere, hvorvidt f.eks. en oplysning i en annonce om prisen på en lignende bil er til ugunst for parten.

Som det fremgår af gengivelsen af retsgrundlaget i pkt. 6.2.2, kan styrelsen i en sådan situation ikke lægge til grund, at oplysningerne i annoncerne er til gunst for parten, og at der således ikke vil være pligt til at foretage partshøring. Jeg forstår, at Motorstyrelsen selv har anlagt en tilsvarende vurdering i relation til bl.a. reglerne om begrundelse og klagevejledning, jf. herom pkt. 7.3.1 nedenfor.

Fastsættelsen af handelsprisen bygger i høj grad på oplysningerne om udbudspriser mv. i de indhentede annoncer, og oplysningerne må derfor efter min opfattelse også i almindelighed anses for væsentlige.

Det er på den baggrund min opfattelse, at annoncer, som Motorstyrelsen selv fremfinder og anvender ved fastsættelsen af prisniveauet, er omfattet af partshøringspligten i forvaltningslovens § 19, stk. 1, og at der derfor skulle have været partshørt over oplysningerne i sagerne.

6.4.3. Oplysninger til brug for fastsættelse af nyprisen

Det fremgår af Motorstyrelsens udtalelse af 30. marts 2020, at Motorstyrelsen til brug for fastsættelse af nyprisen anvender bl.a. offentliggjorte listepreiser og anmeldte standardpriser.

Min gennemgang af de 30 sager har vist, at der i mange tilfælde til brug for fastsættelse af nyprisen indhentes oplysninger fra bl.a. databaserne Standardpriser og Bilmodel. Herudover har jeg i sagerne også set eksempler på, at nyprisen fastsættes på baggrund af ældre listepreiser fra bilforhandlere eller på baggrund af indhentede ældre salgsannoncer fra f.eks. bilblade.

Det er min opfattelse, at også det materiale, der anvendes til at fastsætte nyprisen, er oplysninger vedrørende sagens faktiske grundlag. Jeg har ligesom i forbindelse med spørgsmålet om annoncer lagt vægt på, at materialets funktion i sagen er – sammen med oplysningerne om den bil, der skal værdiansættes – at skabe klarhed om sagens faktuelle omstændigheder for, at der kan fastlægges en nypris for bilen.

I almindelige sager om værdifastsættelse kan parten ikke antages at være bekendt med det materiale, som Motorstyrelsen bygger sin vurdering af nyprisen på i den konkrete sag. Det samme er tilfældet i sager om pristjek, hvis Motorstyrelsen bygger sin vurdering af nyprisen på andet materiale end det, en selvanmelder har udvalgt og indsendt.

For så vidt angår betingelserne om, at oplysningerne skal være til ugunst og af væsentlig betydning for sagens afgørelse, henviser jeg til det, som er anført ovenfor i pkt. 6.4.2 om annoncer.

Det er på den baggrund min opfattelse, at også de oplysninger, der bruges til at fastsætte nyprisen, er omfattet af partshøringspligten, og at der derfor efter bestemmelsen i forvaltningslovens § 19 skulle have været partshørt over oplysningerne i sagerne.

6.4.4. Andet materiale, der indhentes fra tredjemand

Andet materiale vedrørende sagens faktiske grundlag eller eksterne faglige vurderinger, som ikke bliver indsendt af parten selv, må ud fra de samme betragtninger, som er angivet i pkt. 6.4.2 og 6.4.3 ovenfor, efter min opfattelse også anses for omfattet af partshøringspligten i § 19, stk. 1, i det omfang oplysningerne kan anses for væsentlige for sagens afgørelse. Det kan f.eks. være tilfældet for vognkort, yderligere oplysninger indhentet fra synshallen og eksterne faglige vurderinger af sjældne køretøjer eller liebhaverkøretøjer.

Jeg bemærker i den forbindelse, at det ikke fremstår klart, om Motorstyrelsen allerede foretager partshøring for så vidt angår (visse af) disse oplysninger, jf. Motorstyrelsens bemærkning i udtalelsen af 30. marts 2020 om, at afvigende data søges afklaret ”via kontradiktion”.

6.4.5. Sammenfatning

Sammenfattende mener jeg, at bl.a. oplysningerne i annoncer til brug for fastsættelsen af handelsprisen og oplysningerne i det materiale, som indhentes til brug for fastsættelse af nyprisen, er undergivet partshøringspligt efter forvaltningslovens § 19. Jeg mener derfor, at det er kritisabelt, at Motorstyrelsen ikke foretager partshøring i sagerne vedrørende sådanne oplysninger.

Det, som Motorstyrelsen har anført om, at der tale om et masseadministrationsområde, og at klagesagsbehandlingen fungerer som en efterfølgende partshøring, kan ikke føre til et andet resultat. Forvaltningsloven gælder også for masseadministration, og muligheden for en klagesagsbehandling ændrer ikke ved førstinstansens forpligtelse til at overholde forvaltningslovens regler om partshøring, jf. i det hele FOB 2001.588.

Efter min opfattelse løser Motorstyrelsens forslag i udtalelsen af 30. marts 2020 om at foretage partshøring i nogle særlige tilfælde endvidere ikke problemet med den manglende partshøring over bl.a. annoncegrundlaget i de enkelte sager.

Som anført i pkt. 6.3.2.3 og 6.3.2.4 har Motorstyrelsen og Skatteministeriet anført, at en særlig procedure for partshøring i Motorstyrelsen, som kan træde i stedet for partshøring efter forvaltningsloven, ville blive forelagt skatteministeren i foråret 2021 med henblik på eventuel lovgivning hurtigst muligt i starten af det kommende folketingsår 2021-22. Skatteministeriet har efterfølgende oplyst, at der, foranlediget af min undersøgelse i den foreliggende sag, har været sendt et udkast til lovforslag i høring i perioden fra den 25. juni 2021 til og med den 18. august 2021, og at det er forventningen, at lovforslaget vil blive fremsat i den kommende folketingssamling.

Jeg beder på den baggrund om, at Motorstyrelsen redegør for, hvilke initiativer der – indtil en sådan lovgivning måtte være vedtaget og trådt i kraft – tages for at sikre, at sagsbehandlingen indrettes, så den er i overensstemmelse med forvaltningslovens § 19. Jeg bemærker i den forbindelse, at kravet om partshøring har karakter af en garantiforskrift, og at en manglende partshøring derfor som udgangspunkt vil medføre, at afgørelsen vil kunne underkendes som ugyldig ved en prøvelse ved ankenævn og domstole, medmindre det kan godtgøres, at fejlen i det konkrete tilfælde har været uden betydning. Se herom Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2021), s. 576 ff.

Jeg beder om at blive underrettet om det videre forløb.

6.5. Min vurdering af motorankenævnenes manglende konstatering af partshøringsfejl hos Motorstyrelsen

6.5.1. Som det fremgår i pkt. 5.1 ovenfor, består der ikke et almindeligt over- og underordningsforhold mellem Motorstyrelsen og motorankenævnene. Rekursordningen hviler på en særlig lovhjemmel i skatteforvaltningslovens § 7, stk. 1.

Som Skatteankestyrelsen har anført i sin udtalelse af 15. april 2020, kan rekursorganer etableret ved lov, som ikke samtidig har almindelige over- og underordningsbeføjelser over for førsteinstansen, normalt ikke behandle isolerede sagsbehandlingsklager. Dette ændrer imidlertid ikke ved, at en sådan rekursinstans i forbindelse med en sag, hvor den i øvrigt er kompetent, har pligt til – af egen drift – at forholde sig til grundlæggende og klare sagsbehandlingsfejl, som er omfattet af rekursinstansens prøvelse, konstatere disse og efter omstændighederne påtale dem over for førsteinstansen. Det gælder bl.a. for reglerne om partshøring, jf. FOB 2000.386, FOB 2001.457, FOB 2002.313 og FOB 2004.375. I FOB 2007.525 udtalte ombudsmanden i overensstemmelse hermed, at Landsskatteretten havde pligt til ex officio at påse, om underinstansen havde tilsidesat bl.a. reglerne om partshøring. Se også Niels Fenger, Forvaltningsret 2018, s. 1054 f. (Morten Engberg).

6.5.2. Motorstyrelsen har ikke foretaget partshøring i nogen af de 30 sager, der er omfattet af min undersøgelse. Sagerne er efterfølgende blevet påklaget til motorankenævnet. I ingen af de 30 sager har motorankenævnet påtalt eller konstateret den manglende partshøring ved Motorstyrelsen. Motorstyrelsens manglende partshøring er således ikke nævnt i motorankenævnenes afgørelser i sagerne.

Uanset at parten har fået tilsendt annoncematerialet mv. i forbindelse med Motorstyrelsens afgørelse, burde motorankenævnet efter min opfattelse have konstateret, at Motorstyrelsens sagsbehandling på grund af den manglende partshøring var mangelfuld. Jeg henviser til, *at* partshøring i sagens natur skal gennemføres, før myndigheden træffer afgørelse, og således ikke kan opfyldes ved efterfølgende information, *at* en partshøringsmangel som udgangspunkt anses for at være en konkret væsentlig mangel, der kan medføre ugyldighed, samt *at* en efterfølgende partshøring ved rekursinstansen ikke indebærer, at sagsbehandlingen ved førsteinstansen bliver forskriftsmæssig, jf. Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2021), s. 613 f. og s. 585 ff.

Jeg har noteret mig det, som Skatteankestyrelsen i sin udtalelse af 15. april 2020 har anført om, at ankestyrelsen vil styrke sin sagsforberedelse sådan, at det konsekvent, ensartet og direkte konstateres, om der eventuelt er formelle mangler ved Motorstyrelsens afgørelser, og jeg forstår, at sådanne mangler på den baggrund også vil blive adresseret i motorankenævnenes afgørelser.

Jeg foretager mig herefter ikke mere vedrørende dette spørgsmål, men bemærker, at jeg ikke med det ovenfor anførte har taget stilling til, om motorankenævnene i tilfælde, hvor det konstateres, at Motorstyrelsen måtte have tilsidesat sin partshøringspligt, bør hjemvise sagen til fornyet behandling i første instans eller helbrede fejlen ved selv at partshøre og derefter træffe realitetsafgørelse.

7. Begrundelse

7.1. Indledning

Som anført i pkt. 1 ovenfor har min undersøgelse haft fokus på bl.a. myndighedernes efterlevelse af lovgivningens krav til begrundelser.

I pkt. 7.2 nedenfor beskrives regelgrundlaget for begrundelse. Pkt. 7.3 indeholder en overordnet gennemgang af de udtalelser om begrundelse, som myndighederne har afgivet i forbindelse med undersøgelsen. Herefter følger i pkt. 7.4 en gennemgang af Motorstyrelsens begrundelser i de 30 sager, mens pkt. 7.5 vedrører spørgsmålet om motorankenævnenes konstatering af begrundelsesmangler i Motorstyrelsens afgørelser. Endelig indeholder pkt. 7.6 en gennemgang af motorankenævnenes begrundelser i de 30 sager.

7.2. Regelgrundlag

7.2.1. Forvaltningslovens §§ 22 og 24 indeholder regler om begrundelse af skriftlige afgørelser. Bestemmelserne har følgende ordlyd:

”§ 22 En afgørelse skal, når den meddeles skriftligt, være ledsaget af en begrundelse, medmindre afgørelsen fuldt ud giver den pågældende part medhold.”

”§ 24. En begrundelse for en afgørelse skal 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.

Stk. 2. Begrundelsen skal endvidere om fornødent indeholde en kort redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning for afgørelsen.

Stk. 3. (...). ”

Overordnet skal en begrundelse fremtræde som en fyldestgørende forklaring på, hvorfor afgørelsen har fået det indhold, den har.

Som det fremgår af forvaltningslovens § 22, skal skriftlige afgørelser være ledsaget af en begrundelse, medmindre afgørelsen fuldt ud giver den pågældende part medhold.

Kravene til begrundelsens indhold fremgår af forvaltningslovens § 24. Efter bestemmelsens stk. 1 skal afgørelsen for det første indeholde en henvisning til de retsregler, i henhold til hvilke afgørelsen er truffet, og tillige – hvis afgørelsen beror på et administrativt skøn – de hovedhensyn, der har været bestemmende for skønsudøvelsen. Herudover skal begrundelsen efter stk. 2 om fornødent indeholde en kort redegørelse for de oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er tillagt væsentlig betydning ved afgørelsen.

Hvis sagens faktiske omstændigheder er omtvistede, bør begrundelsen oplyse, at faktum er omstridt, angive de modstridende versioner og anføre, hvilket faktum myndigheden bevismæssigt lægger til grund i forbindelse med afgørelsen. Tilsvarende gælder, hvor myndigheden ved sin afgørelse tilsidesætter sagkyndige udtalelser eller støtter sin afgørelse på bestemte af flere modstridende udtalelser, ligesom begrundelsespligten skærpes i tilfælde, hvor den sagkyndige vurdering skifter under sagens forløb.

Også andre omstændigheder kan skærpe begrundelsespligten. Det kan f.eks. være, fordi parten har en særlig forventning om afgørelsens resultat, eller det kan skyldes, at parten har fremsat partsanbringender, som myndigheden må forholde sig til.

Det slækker ikke på kravene i forvaltningslovens § 24, at en myndighed benytter sig af standardbegrundelser.

Begrundelsen skal være dækkende. Den må således ikke være misvisende eller være affattet på en måde, der kan give anledning til misforståelser. Begrundelsen skal naturligvis også være rigtig i den forstand, at den skal være et sandt udtryk for de forhold og overvejelser, der har ført myndigheden frem til den trufne afgørelse.

Se nærmere om begrundelseskravet bl.a. Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer, 2. udgave (2021), s. 643 ff., Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret – Sagsbehandling, 8. udgave (2019), s. 313 ff., og Folketingets Ombudsmands overblik #10 om begrundelse i Myndighedsguiden på ombudsmandens hjemmeside.

7.2.2. Forvaltningslovens regler om begrundelse har karakter af minimumskrav. Bestemmelser i andre love mv., som stiller strengere krav til begrundelse end forvaltningsloven, gælder således ved siden af forvaltningslovens generelle regler.

Det følger af § 12, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 937 af 21. juni 2020 om forretningsorden for motorankenævn, at en afgørelse skal være begrundet med henvisning til relevante retsregler og indeholde en redegørelse for sagens faktiske forhold. Begrundelsen skal angive myndighedens stillingtagen til de af klageren anførte forhold og synspunkter, i det omfang disse forhold og synspunkter må anses for relevante i forhold til sagens afgørelse. Det samme fremgik af § 13, stk. 2, i den tidligere gældende bekendtgørelse nr. 1515 af 13. december 2013 om forretningsorden for skatteankenævn, vurderingsankenævn, skatte- og vurderingsankenævn samt motorankenævn.

Begrundelseskravet for motorankenævnene gælder, selv om klageren får fuldt ud medhold. Kravet er således udvidet i forhold til forvaltningslovens § 22. Dette skyldes primært hensynet til vejledning over for den myndighed, hvis afgørelse er blevet underkendt. Se Hans Henrik Bonde Eriksen, Poul Bostrup og Susanne Dahl, Skatteforvaltningsloven med kommentarer, 2. udgave (2017), s. 933 f.

7.3. Myndighedernes udtalelser om begrundelse

7.3.1. Motorstyrelsen har i sin udtalelse af 30. marts 2020 oplyst, at alle afgørelser i de almindelige sager om værdifastsættelse ledsages af en begrundelse og en klagevejledning. Baggrunden herfor er ifølge Motorstyrelsen, at det ikke er muligt at vurdere, hvorvidt parten har fået fuldt ud medhold, da der er tale om et værdiskøn udført af myndigheden. Se hertil også pkt. 6.3.2.1 om partshøring ovenfor.

I sager om pristjek ledsages alle afgørelser med reguleringer af en begrundelse og en klagevejledning. Det skyldes, at Motorstyrelsen vurderer, at der ikke er tale om afgørelser, hvor parten får fuldt ud medhold. I sager om pristjek uden regulering medsendes begrundelse for afgørelsen ikke, da selvanmelders egen vurdering fastholdes.

Motorstyrelsen har redegjort for, hvorledes Motorstyrelsen giver parten indblik i de forhold, der har været bestemmende for sagsbehandlerens skøn, herunder hvordan sagsbehandleren er kommet frem til den beregnede registreringsafgift. Det omfatter f.eks., hvilke annoncer der er valgt, og hvilke der er fravalgt, herunder en beskrivelse af, hvorfor annoncefravalg er foretaget. I pristjeksager begrundet Motorstyrelsen, hvorfor selvanmelders værdifastsættelse tilsidesættes, f.eks. på grund af mangelfuldt materiale, større afvigelser eller lignende.

7.3.2. Skatteankestyrelsen har i sin udtalelse af 15. april 2020 forholdt sig til spørgsmålet om motorankenævnenes prøvelse af Motorstyrelsens sagsbehandling. Jeg henviser til pkt. 6.3.2.2 ovenfor med omtale af Skatteankestyrelsens udtalelse.

Om motorankenævnenes begrundelser har Skatteankestyrelsen anført – som også omtalt under pkt. 5.3.3 ovenfor i relation til samspillet mellem instanser – at der er behov for at styrke sekretariatsbetjeningen af motorankenævnenene således, at det sikres, at det tilstrækkeligt tydeligt fremgår af indstillingerne til motorankenævnenene, at der er tale om en prøvelse af den påklagede afgørelse, og at dette også kommer mere konsekvent og klart til udtryk i begrundelsen for afgørelserne.

7.4. Min vurdering af Motorstyrelsens begrundelser i de 30 sager

7.4.1. Opbygning af Motorstyrelsens afgørelser

Motorstyrelsens afgørelser består af to led. Første led består af en autogenereret, standardiseret afgørelse fra Motorregisteret, der indledningsvis under overskriften ”Sådan har vi beregnet registreringsafgiften” angiver sagens resultat i form af nypris, handelspris, afgiftspligtig værdi og beregnet registreringsafgift. Dernæst er der bl.a. opregnet oplysninger om sagens køretøj, henvist til retsregler samt givet klagevejledning.

Afgørelsens andet led består af et bilag med sagsbehandlerens uddybende begrundelse for afgørelsen. I denne uddybende begrundelse er der redegjort for fastsættelsen af nypris og handelspris. Heraf fremgår det bl.a., hvilke annoncer der er anvendt som udgangspunkt for værdifastsættelsen af handelsprisen. Annoncerne er opregnet i et skema, hvor mærke, model, årgang, kilometerstand, den udbudte handelspris og eventuelle bemærkninger (f.eks. om annonceringstidspunkt) er angivet.

I bilaget er der også vedlagt annonceprint af de anvendte annoncekøretøjer. Nederst på annonceprintet har sagsbehandleren mulighed for at lave et notat, f.eks. om hvorvidt der er sket skønsmæssig regulering i den enkelte annoncepris ved sammenligningen med sagens køretøj. Det fremgår af Motorstyrelsens udtalelse af 30. marts 2020, at der kan være tale om en skønsmæssig regulering i den enkelte annoncepris, f.eks. 5 pct. eller 10 pct. i hver retning, hvis annoncekøretøjet afviger fra det konkrete køretøj som følge af anden årgang, motor, afvigende ekstraudstyr etc.

Den uddybende begrundelse indeholder endvidere oplysninger om Motorstyrelsens beregning af standardfradrag og -tillæg, ligesom der er henvist til og indsat link til afsnit om registreringsafgift af motorkøretøjer i Skattestyrelsens juridiske vejledning.

7.4.2. Angivelse af de forhold, der navnlig har været bestemmende for værdifastsættelsen

7.4.2.1. Indledning

Registreringsafgiften for et importeret brugt motorkøretøj beregnes som tidligere nævnt på grundlag af køretøjets nypris og handelspris. Fastlæggelsen heraf angår – som anført i pkt. 5.2.2 ovenfor – sagens faktum, og navnlig værdiskønnet over køretøjets handelspris kan volde vanskeligheder i praksis.

Begrundelsespligten medvirker til at sikre, at myndighederne er grundige ved bl.a. de undersøgelser og overvejelser, som foretages i forbindelse med disse faktumskøn. Begrundelseskravet giver således en øget garanti for, at afgørelsen er rigtig, og at grundlaget for afgørelsen er sagligt og fyldestgørende. Desuden kan begrundelsen hjælpe parten til bedre at forstå afgørelsen og kan have stor betydning for partens accept af afgørelsen og tilliden til myndighederne, ligesom en begrundelse giver borgeren et grundlag for at tage stilling til, om en afgørelse skal påklages.

Det må efter min opfattelse følge af forvaltningslovens § 24, at myndighederne ved værdifastsættelse af handelsprisen og nyprisen skal angive de forhold, som navnlig har været bestemmende for værdifastsættelsen.

Dette har Motorstyrelsen også gjort i en række af de 30 sager. Der er dog, som min gennemgang under pkt. 7.4.2.2 nedenfor viser, også eksempler på, at det ikke er sket i tilstrækkeligt omfang.

Eksemplerne er forskelligartede. Det drejer sig om bl.a., at Motorstyrelsen ved sammenligningen med annonceeksempler ikke i tilstrækkeligt omfang har angivet forhold, der kan tale enten i nedadgående eller opadgående retning set i forhold til sagens køretøj, ligesom der er flere eksempler på, at Motorstyrelsen ikke har tilpasset en standardskabelon til den enkelte sag. Dette gør det efter min opfattelse vanskeligt for parten at forstå det resultat, som Motorstyrelsen er kommet frem til.

Det indebærer, at parten efter min opfattelse ikke i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har fået en fuldt ud dækkende forklaring på afgørelsen.

7.4.2.2. Illustrative sager blandt Motorstyrelsens afgørelser

Sag nr. 23 ses at være et eksempel på, at Motorstyrelsen ved sammenligningen mellem sagens køretøj og annonceeksemplerne ikke i tilstrækkeligt omfang har angivet de forhold, der er lagt vægt på i nedadgående eller opadgående retning ved værdifastsættelsen af køretøjet, og derved gjort det muligt for parten at forstå den foretagne værdifastsættelse.

Ved sammenligningen med annonceeksemplerne henviste Motorstyrelsen alene til en afvigelse i kilometerstand mellem sagens køretøj og annonceeksemplerne. Dette forhold ses imidlertid ikke fuldt ud at kunne forklare den handelspris, som Motorstyrelsen endte med at fastsætte.

Sagens køretøj var en Toyota Land Cruiser 4,5. Selvanmelderen havde fastsat handelsprisen til 235.000 kr. Til brug for værdifastsættelsen af handelsprisen anvendte Motorstyrelsen tre annoncer på tilsvarende køretøjer, der blev solgt eksklusiv moms. Den gennemsnitlige pris (før moms) på køretøjerne i de tre annoncer var ca. 369.000 kr. (dvs. ca. 461.000 inklusiv moms). Motorstyrelsen anførte, at de sammenlignelige annoncekøretøjer havde kørt væsentligt mere end sagens køretøj.

De tre annonceprint, som var indeholdt i afgørelsens bilag med den uddybende begrundelse, indeholdt ikke nogen notater om, at Motorstyrelsen havde foretaget en skønsmæssig regulering i de enkelte annoncer.

I den uddybende begrundelse anførte Motorstyrelsen indledningsvis følgende:

”Handelspriseniveau er for et tilsvarende køretøj fastsat ud fra:

Bilinfo – før regulering til dit køretøj 410.000 kr.”

Motorstyrelsen oplyste, at der var fratrasket 5 pct. i handelspriseniveauet som annoncefradrag. Herefter fratrak Motorstyrelsen et klargøringsfradrag på 8.000 kr. og gav et tillæg på 73.100 kr. i kilometerregulering. Motorstyrelsen anførte herefter:

”Beregnet handelspris..... 475.100 kr.

SKØNNET handelspris – Erstatte den beregnede” 450.000 kr.”

Efter min opfattelse indeholder afgørelsen ikke en dækkende forklaring på, hvordan Motorstyrelsen nåede frem til beløbet på 410.000 kr. før regulering, og heller ikke på, hvordan styrelsen nåede frem til beløbet på 450.000 kr. som erstatning for beløbet på 475.100 kr.

Også i relation til fastsættelse af nyprisen er den omtalte *sag nr. 23* et eksempel på, at Motorstyrelsen ikke har angivet forhold, der lå bag værdifastsættelsen.

I *sag nr. 23* fastsatte Motorstyrelsen en nypris, der var højere end den, som selvanmelderen havde lagt til grund, men gav ikke en forklaring på forhøjelsen. På det sted i den uddybende begrundelse, hvor Motorstyrelsen normalt omtaler nyprisen, var der blot anført ”VÆLG”. Den uddybende begrundelse indeholdt heller ikke i øvrigt oplysninger om nyprisen.

Selvanmelderen, der klagede til motorankenævnet over bl.a. den forhøjede nypris, havde derfor ingen mulighed for at se, hvad der var baggrunden for Motorstyrelsens forhøjelse, og dermed forstå den foretagne regulering.

Der er herudover flere eksempler på, at den standardskabelon, som Motorstyrelsen har anvendt ved udarbejdelsen af den uddybende begrundelse, ikke er blevet tilpasset den konkrete sag.

Dette har efter min opfattelse ført til, at det er uklart, hvilke forhold Motorstyrelsen rent faktisk har lagt vægt på ved sin sammenligning mellem sagens køretøj og annoncegrundlaget.

Den uddybende begrundelse i Motorstyrelsens afgørelser indledes i de fleste sager med et afsnit om, at ”[d]a køretøjerne i annoncerne ikke er direkte sammenlignelige med dit køretøj, har vi skønnet handelspriseniveauet på et tilsvarende køretøj, og har taget hensyn til oplysningerne om kilometer, årgang og udstyr”.

Gennemgangen af den uddybende begrundelse i øvrigt – herunder de indeholdte annonceprint med sagsbehandlerens notater – viser imidlertid i flere sager, at Motorstyrelsen ikke eller kun delvist har taget hensyn til de tre angivne forhold ”kilometer, årgang og udstyr”.

Som et eksempel kan nævnes *sag nr. 5*. I den uddybende begrundelse er det indledningsvis standardmæssigt anført, at der er ”taget hensyn til oplysningerne om kilometer, årgang og udstyr”. Den videre gennemgang af begrundelsen viser imidlertid, at der faktisk ikke blev taget hensyn til eller reguleret for kilometer.

I den uddybende begrundelse har Motorstyrelsen således udtrykkeligt anført, at der i skønnet ikke bliver reguleret for kilometer, da det skønnes, at dette ikke har den store indflydelse på handelsprisen. Og i udtalelsen til motorankenævnet har Motorstyrelsen endvidere anført, at køretøjerne ”er blevet nøje reguleret for afvigende nypriser, model difference og årgangs difference”, samt igen udtrykkeligt bemærket, at der ”ikke er reguleret for kilometer difference, da dette vurderes til ikke at have indflydelse på handelsprisen”.

Motorstyrelsen ses således ikke at have inddraget kørte kilometer, sådan som det ellers er oplyst indledningsvis i den uddybende begrundelse.

De uddybende begrundelser i de her omtalte sager ses derfor at være affattet på en måde, der kan skabe tvivl om, hvilke forhold der reelt har været bestemmende for værdifastsættelsen.

7.4.3. Henvisning til retsregler

7.4.3.1. Det er et krav efter forvaltningslovens § 24, stk. 1, at begrundelsen for en afgørelse indeholder en henvisning til de retsregler, i henhold til hvilke afgørelsen er truffet. Denne henvisning skal være klar og specifik. Det vil sige, at henvisningen skal omtale retsreglerne, så de uden videre kan identificeres af parten. Afgørelsen skal indeholde en præcis henvisning til den eller de bestemmelser (paragraf, stykke, nummer, litra, led mv.), der er anvendt. Parten skal således ved henvisningen være i stand til at identificere den eller de regler, som har betydning i sagen.

Se Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer, 2. udgave (2021), s. 676 ff., og Karsten Revsbech mfl., Forvaltningsret – Sagsbehandling, 8. udgave (2019), s. 320 ff.

7.4.3.2. Henvisningen til retsregler i de autogenererede afgørelser er ikke helt identisk i henholdsvis de almindelige sager om værdifastsættelse og sagerne om pristjek.

I begge tilfælde er der henvist til, at reglerne om værdifastsættelse af køretøjer står i registreringsafgiftslovens §§ 9 og 10 og registreringsafgiftsbekendtgørelsens §§ 26-36. Men i relation til reglerne om beregning af registreringsafgift er der i de almindelige sager om værdifastsættelse henvist til, at reglerne står i registreringsafgiftslovens §§ 4-5 d, mens der er i pristjeksagerne alene er henvist til registreringsafgiftslovens § 4.

I den autogenererede afgørelse i pristjeksagerne – men ikke i de almindelige sager om værdifastsættelse – er der endvidere indsat følgende afsnit: ”Du kan læse mere om, hvordan registreringsafgiften beregnes

i Den juridiske vejledning, afsnit I. A. 1.4 Afgiftens størrelse og beregning på [skat.dk/juridisk vejledning](http://skat.dk/juridisk_vejledning). Her kan du også se et eksempel på en afgiftsberegning for en brugt bil. ”

I de uddybende begrundelser er der i begge sagstyper flere eksempler på, at Motorstyrelsen har henvist til konkrete bestemmelser. Der er bl.a. eksempler på henvisninger til registreringsafgiftsbekendtgørelsens § 29 ved omtale af kilometerregulering, § 30 om vedligeholdelsesstand, § 32 om køretøjer anvendt til særlige formål og registreringsafgiftslovens § 10, stk. 4, i sager om veteranbiler.

De uddybende begrundelser indeholder endvidere i begge sagstyper følgende afsnit:

”Til værdifastsættelse af brugte biler og motorcykler henvises til Juridisk Vejledning

I den juridiske vejledning er bl.a. nærmere beskrevet hvorledes der reguleres i handelsprisniveauet,

Afsnit I:A:1.5.3.1.2 omhandler Personbiler og motorcykler

Afsnit I:A:1.5.3.1.3 omhandler Varebiler

[Link til Juridisk Vejledning – Registreringsafgift af motorkøretøjer](#)

Der findes i den juridiske vejledning links til relevante §§ i registreringsafgiftsloven og bekendtgørelsen vedr. prisfastsættelse. ”

7.4.3.3. Som nævnt ovenfor henviser Motorstyrelsen i den autogenererede afgørelse til reglerne om værdifastsættelse af køretøjer i registreringsafgiftslovens §§ 9 og 10.

Generelt er den eller de bestemmelser, der har været relevante for de konkrete afgørelser, blandt dem, der henvises til i de autogenererede afgørelser (se dog som undtagelse hertil pkt. 7.4.3.4 nedenfor). Imidlertid vil flere af de heri indeholdte bestemmelser (stykker) ikke være relevante i den enkelte sag. Det kan f.eks. dreje sig om § 10, stk. 4, der kun gælder i sager om veterankøretøjer, eller § 9, stk. 3, der handler om udsving i valutakurser.

Det samme gør sig gældende, når der i de almindelige sager om værdifastsættelse er henvist til regler om beregning af registreringsafgift i §§ 4-5 d. Også her vil flere bestemmelser ikke være relevante i den enkelte sag. Det kan f.eks. dreje sig om § 5, der vedrører varebiler, eller § 5 b, der vedrører eldrevne køretøjer.

Henvisningen til registreringsafgiftslovens § 4 i pristjeksagerne er endvidere i sig selv meget bred, idet afgiften for brugte køretøjer først er omtalt i bestemmelsens stk. 7 (nu stk. 6).

Det samme er tilfældet, når der i den autogenererede afgørelse henvises bredt til bekendtgørelsens §§ 26-36. Også her vil flere af bestemmelserne alt andet lige ikke være relevante i den enkelte sag.

Brugen af standardbegrundelser slækker, som anført under pkt. 7.2.1 ovenfor, ikke kravene i forvaltningslovens § 24, heller ikke kravene til præcisionen i henvisningen til retsregler. Se herved også Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer, 2. udgave (2021), s. 678, med omtale af [FOB 1990.458](#). I den

sag gennemgik ombudsmanden Arbejdsskadestyrelsens behandling af erhvervssygdomssager. Det var et gennemgående træk i sagerne, at kravet i forvaltningslovens § 24, stk. 1, blev opfyldt ved, at de relevante retsregler blev optrykt på bagsiden af afgørelserne eller vedlagt i kopi, men uden at det samtidig i skrivelserne blev angivet, hvilke paragraffer, stk. eller underinddelinger i øvrigt der havde været anvendt i det konkrete tilfælde. Dette bevirkede, at begrundelsen mistede sin informative effekt, idet det specifikt relevante druknede i mængden af citerede regler.

Den meget generelle henvisning til retsregler i den autogenererede afgørelse bliver efter min opfattelse ikke fuldt ud opvejet af, at Motorstyrelsen i den uddybende begrundelse ofte henviser til en eller flere konkrete bestemmelser. Det skyldes, at Motorstyrelsens regelhenvisning i den uddybende begrundelse tager sigte på konkrete delemner (om kilometerregulering, vedligeholdelsesstand mv.) og ikke indeholder en udtømmende henvisning til de bestemmelser, der har været anvendt i sagen.

Sammenfattende er det min opfattelse, at den generelle henvisning til retsregler i den autogenererede afgørelse med link til Skattestyrelsens juridiske vejledning og de begrænsede henvisninger til retsregler i den uddybende begrundelse ikke i tilstrækkeligt omfang gør parten i stand til at identificere, hvilke bestemmelser der er anvendt i sagen, og at det derfor er tvivlsomt, om kravet i forvaltningslovens § 24, stk. 1, om henvisning til retsregler er opfyldt.

7.4.3.4. Ovenfor er omtalt den problemstilling, at en bred regelhenvisning gør det vanskeligt for parten at identificere, hvilke bestemmelser blandt de (mange) opregnede regler der er anvendt i den konkrete sag.

I visse sagstyper har regelhenvisningen i den autogenererede afgørelse imidlertid indebåret, at der slet ikke er blevet henvist til en bestemmelse, der har været relevant i den konkrete sag. Således er der i den autogenererede afgørelse i pristjeksagerne som nævnt alene henvist til § 4 for så vidt angår beregning af registreringsafgiften. Men hvis sagen omhandler en varebil, betyder regelhenvisningen til § 4, at der ikke er henvist til bestemmelsen i § 5, stk. 8 (nu stk. 7), som er den relevante beregningsbestemmelse for varebiler.

Dette var tilfældet i *sag nr. 23*, hvor der i øvrigt heller ikke i den uddybende begrundelse var henvist til § 5, stk. 8 (nu stk. 7).

Regelhenvisningen i en sagstype som den omhandlede har derved ikke opfyldt kravet i forvaltningslovens § 24, stk. 1, om en korrekt henvisning til retsregler.

7.4.3.5. Hertil kommer, at Motorstyrelsen i den autogenererede afgørelse i de almindelige sager om værdifastsættelse har henvist til den *tidligere* gældende registreringsafgiftsbekendtgørelse (bekendtgørelse nr. 879 af 1. juli 2013). Denne bekendtgørelse blev ophævet ved bekendtgørelse nr. 1487 af 10. december 2018, der trådte i kraft den 1. januar 2019.

Da Motorstyrelsen i hovedparten af de 20 gennemgåede almindelige sager om værdifastsættelse har truffet afgørelse efter den 1. januar 2019, betyder det, at Motorstyrelsen i disse sager har henvist til en forældet bekendtgørelse og derved ikke har opfyldt kravet i § 24, stk. 1, om en korrekt henvisning til retsregler.

7.4.4. Skærpet begrundelsespligt

Som omtalt under pkt. 7.2.1 ovenfor kan der foreligge omstændigheder i en sag, som skærper begrundelsespligten. Se bl.a. Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer, 2. udgave (2021), s. 688 ff. og s. 698.

7.4.4.1. Særligt om annoncemateriale

I pristjeksagerne har selvanmelderen anvendt annoncemateriale til brug for værdifastsættelsen af køretøjets handelspris.

Hvis Motorstyrelsen ved sin værdiansættelse vælger at se bort fra de annoncer, som selvanmelderen har anvendt, kan Motorstyrelsen ud fra det anførte ovenfor under pkt. 7.2.1 om skærpet begrundelsespligt som udgangspunkt ikke nøjes med at forklare, hvorfor styrelsen har anvendt nogle andre annoncer, men må tillige forklare, hvorfor den ikke har fundet grundlag for at inddrage en eller flere af selvanmelderens annoncer.

Motorstyrelsen ses gennemgående i sagerne om pristjek at have forholdt sig til selvanmelderens annoncemateriale i overensstemmelse med kravene i forvaltningslovens § 24.

Det gælder bl.a. *sag nr. 27*, hvor Motorstyrelsen begrundede tilsidesættelsen med, at der var tale om annoncer vedrørende andre årgange og modeller.

I et enkelt tilfælde – *sag nr. 29* – kan der stilles spørgsmål ved, om forvaltningslovens § 24 blev efterlevet fuldt ud. Motorstyrelsen havde i afgørelsen begrundet, hvorfor selvanmelders annoncemateriale var blevet tilsidesat, men det var først i udtalelsen til motorankenævnet, at styrelsen tillige nævnte et hensyn til kilometerstand.

Som anført er der på dette punkt gennemgående tale om begrundelser, der opfylder forvaltningslovens § 24. Samtidig er alle de gennemgåede sager karakteriseret ved, at begrundelserne er meget kortfattede. Dette kan eventuelt have betydning for selvanmelderens tillid til, at Motorstyrelsen har foretaget en reel gennemgang af selvanmelderens materiale, og derved også have betydning for, om selvanmelderen kan forstå Motorstyrelsens tilsidesættelse af materialet. Efter min opfattelse kan dette tale for, at Motorstyrelsen i sager om pristjek overvejer, om der er anledning til at udbygge begrundelserne på dette punkt.

7.4.4.2. Særlig forventning hos parten

En skærpet begrundelsespligt kan også følge af, at myndigheden træffer en afgørelse, der afviger fra en afgørelse, som parten tidligere har modtaget vedrørende samme forhold. I den situation kan parten siges at have en særlig forventning om sagens resultat.

Som eksempel kan nævnes *sag nr. 2*, der vedrørte en Jeep CJ-7. I den sag havde det daværende SKAT i 2017 givet et bindende svar til parten om registreringsafgift på køretøjet. Ifølge det bindende svar skulle parten betale 39.003 kr. SKAT havde fastsat nyprisen til 125.000 kr. og handelsprisen til 69.000 kr. Parten udnyttede ikke det bindende svar inden for 3 måneder og anmodede senere Motorstyrelsen om en ny værdifastsættelse.

I en afgørelse af 1. februar 2019 fastsatte Motorstyrelsen en langt højere registreringsafgift på 71.785 kr. Ved denne afgørelse fastsatte Motorstyrelsen nyprisen til 301.588 kr. og handelsprisen til 126.100 kr.

I en senere afgørelse af 8. marts 2019 nedsatte Motorstyrelsen registreringsafgiften til 60.276 kr. Ændringen i forhold til afgørelsen af 1. februar 2019 skyldtes en kilometerregulering, hvorved handelsprisen blev nedsat til 105.900 kr. Bortset herfra var afgørelserne af 1. februar og 8. marts 2019 identiske.

I klagen til motorankenævnet henviste klageren til det bindende svar fra 2017, der havde været medvirkende til, at han havde valgt at importere bilen. Da de tre beløb i de tre afgørelser var meget forskellige, ville han nu klage over vurderingen, da den virkede ”lemfældig og uden begrundelse”.

I forbindelse med afgørelserne af 1. februar og 8. marts 2019 havde Motorstyrelsens sagsbehandler i et notat – som indgik i den uddybende begrundelse – anført følgende om køretøjets nypris:

”Udsøgning af bilrevyen i 1982 og 1984 for nyprisen på bilen. Årgang 1985 kendes ikke.

Jeep CJ-7 Laredo (...).

Jeep CJ-7 Renegade (...)

Ud fra disse to biler skønnes det at nyprisen på AMC Jeep CJ-7 i 1985 med 6-cylindret motor med 112 hk var 125.000,-

Dette er prisen på gule plader.

Den daværende afgift i 1984 trækkes ud. den lød dengang på 12.000,- (stk afgift)

Dette giver en afgiftspligtig værdi som nyt på:

113.000,-

Her lægges den daværende personbilsafgift oveni hvilket giver en nypris på hvide plader på:”

Sagsbehandleren angav ikke en nypris i notatet, men nyprisen er et andet sted i afgørelsen angivet til 301.588 kr.

I en udtalelse af 15. april 2019 til motorankenævnet anførte Motorstyrelsen, at gennemgangen af SKATs bindende svar fra 2017 havde ”påvist nogle uregelmæssigheder og afvises derfor som brugbar”.

Sagsbehandlerens notat om nypris, der er citeret ovenfor, skal eventuelt forstås sådan, at SKATs bindende svar var forkert, fordi SKAT havde fastsat priser på grundlag af køretøjer på gule plader i stedet for køretøjer på hvide plader. Det er imidlertid ikke muligt at afgøre ud fra afgørelsens begrundelse. Efter min opfattelse burde Motorstyrelsen derfor i sin begrundelse for afgørelsen overordnet have forklaret afvigelsen fra SKATs bindende svar.

I *sag nr. 18* havde parten i klagen til motorankenævnet anført, at der var en afvigelse mellem den beregnede registreringsafgift i Motorstyrelsens bindende svar af 9. oktober 2018 og Motorstyrelsens afgørelse to dage senere af 11. oktober 2018.

Det var først under klagesagsbehandlingen, at Motorstyrelsen – så vidt ses på motorankenævnets forespørgsel – gav en forklaring på afvigelsen. Forklaringen er gengivet i motorankenævnets afgørelse. Heraf fremgik det, at afvigelsen skyldtes en forskel i brændstoffillægget.

Denne forklaring burde efter min opfattelse være fremgået af Motorstyrelsens afgørelse af 11. oktober 2018.

Sag nr. 20 angik en Harley Davidson, hvor Motorstyrelsen i en afgørelse af 20. februar 2019 havde fastsat registreringsafgiften til 130.704 kr. I klagen til motorankenævnet gjorde parten gældende, at han havde modtaget en afgørelse i oktober 2018 på samme motorcykel med en registreringsafgift på 123.117. Han kunne ikke forstå, at han nu, hvor motorcyklen var blevet ældre, skulle betale mere i registreringsafgift.

Først i Motorstyrelsens udtalelse til motorankenævnet i forbindelse med klagesagsbehandlingen gav Motorstyrelsen en forklaring på afvigelsen.

Også denne forklaring burde efter min opfattelse være fremgået allerede af Motorstyrelsens afgørelse i sagen.

7.4.5. Sammenfatning om Motorstyrelsens begrundelser

Ved min gennemgang af de 30 sager har jeg undersøgt, om Motorstyrelsen i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har angivet de forhold, der navnlig har været bestemmende for værdiansættelsen.

Det har Motorstyrelsen gjort i en række af de gennemgåede sager. Der er dog også forskellige eksempler på, at det ikke er sket i tilstrækkeligt omfang. Det gælder både i forhold til fastsættelse af handelsprisen og i forhold til fastsættelse af nyprisen, ligesom der er flere eksempler på, at den standardskabelon, som Motorstyrelsen har anvendt ved udarbejdelsen af den uddybende begrundelse, ikke er blevet tilpasset den konkrete sag. Det har efter min opfattelse ført til, at parten ikke i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har fået en tilstrækkeligt dækkende forklaring på den skønnede pris og derved mulighed for samlet at forstå den foretagne værdifastsættelse.

For så vidt angår henvisning til retsregler er det min opfattelse, at Motorstyrelsens angivelse af retsgrundlag ikke i fornødent omfang gør parten i stand til at identificere, hvilke bestemmelser der er anvendt i sagen. Jeg har også konstateret, at Motorstyrelsens regelhenvisning i den autogenererede afgørelse i visse sagstyper indebærer, at der ikke er henvist til en relevant bestemmelse, ligesom jeg har konstateret, at Motorstyrelsen i hovedparten af de 20 gennemgåede almindelige sager om værdifastsættelse har henvist til en forældet bekendtgørelse.

Jeg har endvidere fundet eksempler, hvor Motorstyrelsen som led i en skærpet begrundelsespligt – f.eks. fordi afgørelsen afviger fra et tidligere bindende svar om samme køretøj – burde have begrundet sin afgørelse yderligere.

I den forbindelse har jeg også fundet tilfælde, hvor Motorstyrelsen helt eller delvist tilsidesætter det annoncegrundlag, som en selvanmelder har anvendt. Motorstyrelsen giver i disse tilfælde gennemgående en begrundelse, der opfylder forvaltningslovens § 24. Jeg har imidlertid peget på nogle forhold, der kan tale for, at Motorstyrelsen overvejer at udbygge begrundelserne på dette punkt.

7.5. Motorankenævnenes konstatering af begrundelsesmangler hos Motorstyrelsen

7.5.1. Som anført under pkt. 6.5.1 ovenfor har rekursorganer pligt til af egen drift i deres afgørelse at forholde sig til klare sagsbehandlingsfejl, som underinstansen måtte have begået, konstatere disse og efter omstændighederne påtale dem over for førsteinstansen. Det gælder også rekursinstanser, der ikke indgår i et almindeligt hierarkisk forhold til underinstansen, og det gælder bl.a. i relation til begrundelsesreglerne i forvaltningslovens kapitel 5. Se FOB 1998.723, FOB 2004.79, FOB 2004.262, og Niels Fenger, Forvaltningsloven med kommentarer (2021), s. 650.

7.5.2. Som jeg også har anført i pkt. 6.5.1 ovenfor i relation til partshøring, har jeg noteret mig, at Skatteankestyrelsen for fremtiden vil styrke sin sagsforberedelse sådan, at det konsekvent, ensartet og direkte konstateres, om der eventuelt er formelle mangler ved Motorstyrelsens afgørelser, og jeg forstår, at sådanne mangler også vil blive adresseret i begrundelserne for motorankenævnenes afgørelser.

7.6. Min vurdering af motorankenævnenes begrundelser i de 30 sager

7.6.1. Angivelse af de forhold, der navnlig har været bestemmende for værdifastsættelsen

Ved min gennemgang af de 30 sager kan jeg konstatere, at motorankenævnene generelt i deres begrundelser henviser til en række forhold, der er indgået i værdiskønnet over køretøjets handelspris. Det drejer sig f.eks. om kilometerstand, udstyrsniveau og registreringsår, som er inddraget i forbindelse med nævnets sammenligning mellem sagens køretøj og køretøjerne i de fremsøgte annoncer.

Der ses generelt at være tale om relevante forhold. Der er imidlertid flere eksempler på sager, hvor de anførte forhold, når de konkret holdes op imod de anvendte annoncer og den handelspris, som nævnets afgørelse resulterer i, ikke umiddelbart synes at bidrage til en forklaring i den konkrete foreliggende situation.

Som et særligt illustrativt eksempel kan nævnes *sag nr. 11*. I sagen havde motorankenævnet inddraget fem annonceeksempler (nummereret 2-6 i sagen). Af motorankenævnets afgørelse fremgår bl.a. følgende:

”Det påpeges, at køretøjet i annonceeksempel 2 har en lavere kilometerstand end sagens køretøj, mens køretøjerne i annonceeksempel 5-6 har højere kilometerstande end sagens køretøj. Køretøjerne i annonceeksempel 3-4 har sammenlignelige kilometerstande med sagens køretøj. Det vurderes, at en højere kilometerstand medfører en lavere handelspris, og at en lavere kilometerstand medfører en højere handelspris.”

Når man foretager en sammenligning mellem sagens køretøj og annonceeksemplerne, forholder det sig imidlertid omvendt set i forhold til det, som kriteriet er anført til støtte for: Selv om køretøjet i annonceeksempel 2 har kørt færre kilometer end sagens køretøj, er annonceeksempel 2's pris *lavere* end den handelspris, som motorankenævnet ender med at fastsætte for sagens køretøj. Og selv om køretøjerne i annonceeksempel 5-6 har kørt flere kilometer end sagens køretøj, ligger annonceeksempel 5-6's priser *højere* end den handelspris, som motorankenævnet ender med at fastsætte for sagens køretøj.

Af motorankenævnets afgørelse fremgår endvidere følgende om udstyr:

”Der tages hensyn til de foreliggende oplysninger om køretøjets udstyr.

Der lægges vægt på, at der er ekstraudstyr i et omfang, der har betydning for køretøjets almindelige handelspris.

Køretøjerne i annonceeksemplerne har i varierende omfang lignende ekstraudstyr. Det påpeges, at køretøjerne i annonceeksempel 4-6 er uden soltag, hvilket vurderes at medføre en lavere handelspris i forhold til et køretøj som sagens med soltag.

Et højere udstyrsniveau vurderes at medføre en højere handelspris. ”

Priserne for køretøjerne i annonceeksemplerne 4-6, som er uden soltag, ligger imidlertid højere end den handelsværdi, som motorankenævnet ender med at fastsætte for sagens køretøj, som er *med* soltag, selv om soltaget er anført til støtte for det modsatte.

Endelig er der anført følgende om registreringsår:

”Det påpeges, at sagens køretøj er af registreringsår 2009, hvilket vurderes at medføre en højere pris i forhold til køretøjerne i annonceeksemplerne 2-5 med registreringsår 2008. ”

Ved en sammenligning mellem sagens køretøj og annonceeksemplerne kan det konstateres, at handelsprisen for sagens køretøj kun i relation til annonceeksempel 2, men altså ikke i relation til annonceeksemplerne 3-5, er fastsat højere og altså svarende til det, som kriteriet er anført til støtte for.

Som nævnt er det min opfattelse, at der generelt set er tale om relevante forhold, ligesom jeg er opmærksom på, at det i flere tilfælde kan siges at være til partens fordel, at den endelige handelsværdi ikke er fastsat i overensstemmelse med de anførte forhold. Jeg er også opmærksom på, at motorankenævnet i *sag nr. 11* henviste til andre forhold (f.eks. at der skulle tages højde for et mindre generelt værditab, idet flere af annonceeksemplerne var annonceret fra ca. halvandet og op til ca. to et halvt år før anmeldelsestidspunktet).

Det er imidlertid væsentligt, at en begrundelse fremtræder som en reel forklaring på sagens resultat, og dette har de anførte forhold om kilometerstand, udstyrsniveau og registreringsår efter min opfattelse ikke bidraget til i den konkrete sag.

7.6.2. Henvisning til retsregler

Motorankenævnene har gennemgående i de 30 sager henvist til retsregler på en måde, der gør parten i stand til præcist at identificere de bestemmelser, der har været anvendt i sagen. Kravet om henvisning til retsregler i forvaltningslovens § 24, stk. 1, er derfor generelt opfyldt i sagerne.

7.6.3. Skærpet begrundelsespligt mv.

7.6.3.1. Særligt om fravalg af annoncemateriale

Motorankenævnene har gennemgående i sagerne i overensstemmelse med kravene i forvaltningslovens § 24 givet en begrundelse for ikke at anvende partens – typisk selvanmelders – annoncer.

I de tilfælde, hvor motorankenævnene har besluttet helt eller delvist ikke at inddrage annoncer, som Motorstyrelsen har anvendt (jf. nærmere om denne problemstilling under pkt. 5.4 ovenfor), har motoran-

kenævnene ligeledes gennemgående forklaret dette i overensstemmelse med kravene i forvaltningslovens § 24.

Som jeg har redegjort for under pkt. 5.4.5 ovenfor om samspillet mellem Motorstyrelsen og motorankenævnene, er der dog – dvs. selv om motorankenævnernes begrundelser gennemgående kan siges på dette punkt at opfylde kravene i forvaltningslovens § 24 – et styrings- og retssikkerhedsmæssigt behov for, at motorankenævnene i videre omfang enten i de enkelte begrundelser eller på anden måde formidler kriterierne for udvælgelse af annoncemateriale til Motorstyrelsen, således at Motorstyrelsen i højere grad bliver i stand til at følge motorankenævnernes linje.

7.6.3.2. Partsanbringender

Som anført under pkt. 7.2.1 ovenfor om regelgrundlaget kan partsanbringender føre til en skærpet begrundelsespligt.

Det er min opfattelse, at motorankenævnene gennemgående i de 30 sager har forholdt sig til partsanbringender i relevant omfang.

7.6.4. *Sammenfatning om motorankenævnernes begrundelser*

Ved min gennemgang af motorankenævnernes begrundelser i de 30 sager har jeg undersøgt, om motorankenævnene i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har angivet de forhold, der navnlig har været bestemmende for værdifastsættelsen.

Jeg har fundet, at motorankenævnene generelt i begrundelserne henviser til en række forhold, der er indgået i værdiskønnet over køretøjets handelspris, og at disse generelt set er relevante. Jeg har imidlertid fundet eksempler på, at henvisningen til de anførte forhold ikke umiddelbart – når de konkret holdes op imod de anvendte annoncer og den handelspris, som nævnets afgørelse har resulteret i – synes at bidrage til en reel forklaring i den konkret foreliggende situation.

For så vidt angår henvisning til retsregler ses forvaltningslovens § 24, stk. 1, generelt at være opfyldt i sagerne.

I relation til skærpet begrundelsespligt er det min opfattelse, at motorankenævnene gennemgående i overensstemmelse med forvaltningslovens § 24 har givet en begrundelse for ikke at inddrage partens – typisk selvanmelders – annoncer eller Motorstyrelsens annoncegrundlag.

Endelig er det min opfattelse, at motorankenævnene gennemgående i de 30 sager har forholdt sig til partsanbringender i relevant omfang.