

PRAKSISOVERSIGT · SKATTERET

Praksisoversigt over omkostningsgodtgørelse i skattesager

Hæftelseskrav, medholdsvurdering og godtgørelsesberettigede sagstyper efter skatteforvaltningslovens kapitel 19

Version 2 · Opdateret 6. sep. 2026 · 33 afgørelser · 2009-2025

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Omkostningsgodtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19 (§§ 52-60) dækker udgifter til sagkyndig bistand m.v. i klage- og retssager på Skatteministeriets område med 50 pct. som hovedregel og 100 pct. ved fuldt medhold eller medhold i overvejende grad. Praksis er koncentreret om fire akser: det ufravigelige hæftelseskrav om, at udgiften "ifølge regning skal betales eller er betalt" af den godtgørelsesberettigede selv, medholdsvurderingen instans for instans, afgrænsningen af hvilke sagstyper der overhovedet udløser godtgørelse, og reglerne om fuld dækning af syn og skøn. Højesteret har i to principielle domme – U.2015.3383 H og SKM2022.609.HR – fastslået, at "no cure, no pay"-konstruktioner og subsidier hæftelse (simpler kaudion) afskærer godtgørelse, og at en lempelig administrativ praksis ikke kan fravige lovens klare ordlyd. Landsskatteretten og Skattestyrelsen står for langt hovedparten af den løbende praksis, mens domstolene navnlig har afklaret hæftelsen, den procesretlige stilling ved syn og skøn og rækkevidden af modregningsforbuddet.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Godtgørelse forudsætter, at den godtgørelsesberettigede selv er retligt forpligtet til at betale rådgiverhonoraret; kravet i ordlyden "skal betale eller har betalt" er absolut og kan ikke fraviges ved en lempelig administrativ praksis (U.2015.3383 H).
- 02** En "no cure, no pay"-aftale, hvor skatteyderen aldrig kan komme til at betale mere end en andel af en opnået besparelse, opfylder ikke hæftelseskravet – heller ikke selv om regningen er stilet til skatteyderen.
- 03** Subsidier hæftelse i form af simpler kaudion, der først aktiveres ved tredjemands konkurs, opfylder ikke betingelsen om direkte og umiddelbar hæftelse (SKM2022.609.HR).
- 04** Overdragelse (transport) af godtgørelseskravet til den sagkyndige er udtrykkeligt tilladt efter § 52, stk. 8, 2. pkt., men fritager ikke for hæftelseskravet – transporten forudsætter netop, at kravet består.
- 05** Godtgørelsen er 50 pct. som hovedregel og 100 pct. ved fuldt medhold eller medhold i overvejende grad; grænsen går som udgangspunkt ved beløbsmæssigt medhold i mere end 50 pct. af det påklagede.

- 06 Medholdsvurderingen foretages instans for instans og ud fra den påstand, der er nedlagt for netop den instans – en samlet vurdering på tværs af instanser kan kun føre til efterregulering opad, aldrig til 100 pct. ved en instans, hvor sagen er tabt.
- 07 Medholdsvurderingen er en skønsmæssig helhedsbedømmelse af både målelige og ikke-målelige forhold: sagsgenstandens værdi, instansniveau, sagens vidererækkende betydning og klagepunktets tyngde.
- 08 Klageinstansens udtalelse om medholdsgraden efter § 56 indgår i vurderingen, men er udtrykkeligt ikke bindende; kompetencen til at træffe afgørelse om godtgørelsen ligger hos Skatteforvaltningen i 1. instans.
- 09 Godtgørelsen er altid 100 pct., når myndighederne selv viderefører sagen efter § 52, stk. 2 – uanset udfaldet ved den pågældende instans.
- 10 Hjemvises en sag alene som følge af nye oplysninger, som skatteyderen først fremlægger under klage- eller retssagen, ydes der ikke godtgørelse ved hjemvisningsinstansen, medmindre klageinstansen har taget stilling til netop det spørgsmål, oplysningerne angår.
- 11 En klageinstans' pålæg om genoptagelse er ikke en hjemvisning: den efterfølgende materielle behandling hos Skatteforvaltningen er en selvstændig 1.-instanssag uden godtgørelse.
- 12 Der ydes ikke godtgørelse for bistand i 1. instans, og der ydes kun godtgørelse, hvis afgørelsen faktisk påklages eller indbringes for domstolene, jf. § 54, stk. 3 og 4.
- 13 Afvises en sag på grund af oprindelige formelle mangler ved klagen eller stævningen – herunder manglende betaling af retsafgift – bortfalder godtgørelsen for den pågældende instans.
- 14 Udgifter til syn og skøn efter § 47 kan godtgøres fuldt ud, men forhåndstilsagn er ikke et retskrav; kompetencen ligger hos Skatteankestyrelsen henholdsvis Skatteforvaltningen, mens nævnene og Landsskatteretten selv kan tilkende fuld dækning ved sagens afslutning.
- 15 Et tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn er en begunstigende forvaltningsakt og ikke en aftale efter retsplejelovens § 343, stk. 3 – skønsrekvirenten skal derfor foreløbigt afholde skønsmandens honorar (BS-28775/2019-HJR).
- 16 Honorarets rimelighed kan efterprøves efter § 57, stk. 3, med vægt på sagens karakter, timesats, tidsforbrug, resultat og vidererækkende betydning; bevisbyrden for at fravige udgangspunktet om rimelighed påhviler myndigheden.
- 17 Selskaber og fonde var afskåret fra godtgørelse i perioden 2009-2016 og fik adgangen tilbage med virkning for bistand udført fra 1. januar 2017.
- 18 Der ydes ikke godtgørelse for klager over selve godtgørelsesafgørelserne, over inddrivelsesafgørelser eller over afgørelser om refusion af udbytteskat, jf. § 52, stk. 7.
- 19 Modregningsforbuddet i § 52, stk. 8, er ikke til hinder for konneks modregning i de pålagte sagsomkostninger, som godtgørelsen netop angår (BS-37642/2024-OLR).

§ 1 Ordningens opbygning: de fem kumulative betingelser i kapitel 19

Omkostningsgodtgørelse ydes efter [skatteforvaltningslovens § 52, stk. 1](#), der samler ordningens grundstruktur i én sætning:

"Der ydes en godtgørelse på 50 pct. af de udgifter, som en person omfattet af § 53 ifølge regning skal betale eller har betalt til sagkyndig bistand m.v. som nævnt i § 54 i de sager, der er nævnt i § 55. Dog ydes en godtgørelse på 100 pct., hvis den pågældende person i sagen har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad."

En ansøgning skal derfor passere fem porte, og falder den på én af dem, er der ingen godtgørelse:

Betingelse	Hjemmel	Kerneindhold
Personkredsen	§ 53	Klageberettigede, søgsmålsberettigede, parter og direkte retligt interesserede, der inddrages af myndigheden
Udgiftstypen	§ 54, stk. 1	Sagkyndig bistand, retsafgifter, syn og skøn, sagkyndige erklæringer, pålagte sagsomkostninger og udtalelser om domstolsprøvelse
Sagstypen	§ 55	Klage til skatteankenævn/Landsskatteretten, skatteankeforvaltningens afgørelser, genoptagelsesanmodninger, EU-Domstolen, EU-tvistbilæggelse og domstolsprøvelse
Hæftelsen	§ 52, stk. 1 og § 54, stk. 1	Udgiften skal "ifølge regning skal betales eller er betalt" af den godtgørelsesberettigede selv
Godtgørelsessatsen	§ 52, stk. 1-2	50 pct., 100 pct. ved fuldt/overvejende medhold, og altid 100 pct. når myndighederne viderefører sagen

Kapitel 19 er en videreførelse af skattestyrelseslovens §§ 33 A-33 C. Det fremgår udtrykkeligt af de oprindelige lovforarbejder til skatteforvaltningsloven, at

"Bestemmelserne er videreførelser af skattestyrelseslovens § 33 A, § 33 B og § 33 C."

Ældre praksis og forarbejder til skattestyrelsesloven har derfor fortsat direkte fortolkningsværdi, hvilket Landsskatteretten gennemgående lægger til grund, jf. bl.a. [12-0191085](#) og [11-01160](#).

De formelle krav til ansøgningen er udmøntet i [bekendtgørelse om oplysninger om udgifter til sagkyndig bistand m.v. ved godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19](#). Bekendtgørelsens § 2 kræver bl.a., at honoraraftalen, regningerne, instansens afgørelse og [§ 56](#)-udtalelsen vedlægges for hver instansbehandling, og § 12 giver Skatteforvaltningen adgang til at kræve time-sagsregnskab og en fordeling af honoraret pr. instans og pr. klagepunkt. Fører den godtgørelsesberettigede selv sagen, kan der efter bekendtgørelsens § 8 kun opnås godtgørelse for udgifterne efter [§ 54, stk. 1, nr. 2-6](#) – aldrig for eget tidsforbrug eller tabt arbejdsfortjeneste.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 53](#)[Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 55](#)[Skatteforvaltningsloven § 56](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Fuld omkostningsgodtgørelse godkendt: Medholdsvurdering i klagesag om dobbeltbeskatning	21.03.2013
	Landsskatteretten · Fuld omkostningsgodtgørelse til klager efter delvis medhold i sag om ejendomsavance	08.12.2011

Hæftelseskravet – Højesterets to principielle domme om "no cure, no pay"

§ 2

Det centrale stridspunkt i domstolspraksis er hæftelseskravet: udgiften skal "ifølge regning skal betales eller er betalt" af den godtgørelsesberettigede selv.

Grundafgørelsen er Højesterets dom af 30. juni 2015, [Sag 202/2014](#) (U.2015.3383 H). En grundejer havde indgået en uopsigelig aftale med et rådgivningsfirma, hvorefter han alene skulle betale en andel af en opnået ejendomsskattebesparelse og ikke honorar til andre rådgivere. Sagen blev videresendt til et advokatfirma, som fakturerede grundejeren, og SKAT udbetalte først godtgørelse, men krævede den siden tilbage. Højesteret gav Skatteministeriet medhold og lagde vægt på tre ting: at ordlyden af [§ 52](#) og [§ 54, stk. 1](#) udtrykkeligt kræver, at den godtgørelsesberettigede "skal betale eller har betalt"; at forarbejderne – herunder **betænkning nr. 1382/2000** og bemærkningerne til lovforslag nr. L 267 (1999-2000) – konsekvent knytter tilskuddet til den skattepligtige, som udgifterne påhviler, også i mandatarsager; og at en påstået lempelig administrativ praksis ikke kan tillægges betydning, fordi den i givet fald ville være i klar modstrid med lovens ordlyd. At fakturaen var stilet til grundejeren og senere bekræftet ved en erklæring, ændrede ikke det retlige grundlag.

Den anden højesteretsdom er [BS-10210/2021-HJR](#) af 1. december 2022 ([SKM2022.609.HR](#)), hvor et boligselskab havde forsøgt at reparere hæftelsen med en efterfølgende advokataftale og en hæftelseserklæring. Højesteret afviste:

"Højesteret tiltræder herefter og efter bevisførelsen i øvrigt, at det ikke er godtgjort, at X har påtaget sig at hæfte for udgifterne til Zs bistand, sådan at der er ret til omkostningsgodtgørelse efter skatteforvaltningslovens § 52. Det tiltrædes herved, at en eventuel hæftelse for udgifterne til Zs honorar i tilfælde af Ys konkurs er en subsidiaer hæftelse, der ikke opfylder betingelsen for omkostningsgodtgørelse efter § 52."

Underinstanserne i samme sagskompleks – Retten i Glostrup i [BS-10072/2018-GLO](#) og Østre Landsret i [BS-48187/2019-OLR](#) ([SKM2020.477.ØLR](#)) – havde formuleret kernen skarpt:

"Landsretten finder, at Domeas erklæring om hæftelse har karakter af simpel kaution, og at denne form for hæftelse ikke opfylder betingelserne i skatteforvaltningslovens § 52."

Underretspraksis efter 2015 er omfattende og entydig. Byretterne og landsretterne har nægtet godtgørelse i en lang række treparts konstruktioner mellem grundejer, rådgivningsfirma og advokat, jf. [SKM2019.169.BR](#), [SKM2019.320.BR](#), [SKM2019.394.BR](#), [SKM2020.153.BR](#), [SKM2020.494.BR](#), [SKM2021.159.BR](#), [SKM2022.231.VLR](#), [SKM2022.504.VLR](#) samt [SKM2023.601.BR](#) og [SKM2023.602.BR](#). Den nyeste praksis fastholder linjen – se [SKM2025.421.BR](#) om hæftelse ved skatteyderens konkurs og [SKM2025.618.BR](#).

Et vigtigt forbehold: at kravet på godtgørelse er **transporteret** til rådgiveren efter [§ 52, stk. 8, 2. pkt.](#), er hverken i sig selv en hindring for eller et bevis for hæftelse. Transporten forudsætter netop, at der består et krav, og domstolene har afvist argumenter om, at transporten kan træde i stedet for hæftelsen, jf. [SKM2021.159.BR](#) og [SKM2022.504.VLR](#).

Hæftelsespraksis har fået afsmittende virkning uden for godtgørelsesretten. I [BS-53891/2023-VLR](#) af 16. april 2025 hjemviste Vestre Landsret en periodiseringssag om et rådgiverselskabs egen indkomst, fordi honorarerne var betinget af "no cure, no pay" og dermed ikke afregningsmodne i faktureringsåret, og fordi Landsskatteretten ikke havde forholdt sig til betydningen af U.2015.3383 H.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 1, 8	Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Afslag på omkostningsgodtgørelse ved 'no cure no pay'-aftaler og manglende direkte hæftelse for advokatombudsninger		01.12.2022
	Højesteret · Krav om personlig hæftelse for rådgiverhonorar som betingelse for omkostningsgodtgørelse i skattesager		30.06.2015
	Landsretten · Vestre Landsret hjemviser sag om skattepligtig indkomst for rådgivning baseret på "no cure, no pay"-princip		16.04.2025
	Landsretten · Landsretten stadfæster afslag på omkostningsgodtgørelse for advokathonorar		28.10.2020
	Byretten · Afgørelse om berettigelse til omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand		27.05.2019

§ 3 Medholdsvurderingen: 50 pct. som hovedregel, 100 pct. ved fuldt eller overvejende medhold

Satsen på 100 pct. udløses efter [§ 52, stk. 1, 2. pkt.](#), når den godtgørelsesberettigede "i sagen har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad". Vurderingen hviler på forarbejderne til den tilsvarende bestemmelse i skattestyrelseslovens § 33 A, stk. 1, som Landsskatteretten refererer i standardform, senest gengivet i [12-0191085](#):

Medholdsvurderingen skal foretages på baggrund af en skønsmæssig vurdering af såvel målelige som ikke-målelige forhold. Antallet af klagepunkter er ikke i sig selv afgørende. I vurderingen kan bl.a. indgå sagsgenstandens beløbsmæssige værdi, på hvilket niveau i klagesystemet eller ved domstolene sagen er afgjort, sagens eventuelle vidererækkende betydning for den skatte- eller afgiftspligtige eller for retstilstanden i øvrigt, samt udgifterne til den sagkyndiges behandling af sagen på det pågældende punkt (punktets tyngde).

Den beløbsmæssige tommelfingerregel er, at der skal være opnået medhold i mere end 50 pct. af det påklagede. Skatteankestyrelsen har formuleret det direkte i [SKM2014.655.SANST](#): er de påklagede forhøjelser ikke nedsat med mere end 50 pct., er der ikke medhold i overvejende grad. Ren procentregning er dog ikke nok – der ses bort fra øreafrunding, jf. [SKM2007.94.LSR](#), og præcis 50 pct. medhold er ikke tilstrækkeligt.

Praksis viser to typiske udfald af helhedsbedømmelsen:

- *Skønselementet kan trække opad.* I [11-01160](#) fik klageren fuld godtgørelse, selv om påstanden om genanbringelse efter ejendomsavancebeskatningsloven og formalitetsindsigelserne blev afvist. Landsskatteretten lagde vægt på den betydelige beløbsmæssige nedsættelse af avancen (836.200 kr.), på at genanbringelsesspørgsmålet reelt kun angik periodisering, og på at avanceopgørelsen havde haft hovedvægten i sagen, herunder ved syn og skøn.

Formuleringen af påstanden er afgørende. I [12-0191085](#) blev klagen til skatteankenævnet tilbagekaldt, efter at SKAT havde imødekommet den principale påstand ved genoptagelse. Landsskatteretten sammenholdt påstandene i klagen med SKATs efterfølgende afgørelse og fandt fuldt medhold, fordi den subsidiære påstand om et tabsfradrag reelt havde været en selvstændig anmodning uden for klagesagen.

Andre typiske temaer er, hvilken påstand der skal danne grundlag, når klagen først er foreløbig og siden præciseret ([SKM2009.573.LSR](#), [SKM2010.615.LSR](#)), medholdsvurdering efter forlig ([SKM2008.672.LSR](#), [SKM2019.532.LSR](#)), og transfer pricing-sager, hvor medholdet blev beregnet til 33,5 pct. og dermed ikke var overvejende ([SKM2024.573.LSR](#)). Skattestyrelsens samlede fremstilling af kriterierne findes i [Den juridiske vejledning om medholdsvurderingen](#).

En særlig, praktisk vigtig regel er, at **hjemvisning som hovedregel anses for medhold i overvejende grad**, jf. [SKM2021.63.LSR](#).

LOV	Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Fuld omkostningsgodtgørelse godkendt: Medholdsvurdering i klagesag om dobbeltbeskatning	21.03.2013
	Landsskatteretten · Fuld omkostningsgodtgørelse til klager efter delvis medhold i sag om ejendomsavance	08.12.2011

§ 4 Instans-for-instans-princippet og efterreguleringen

Medholdsvurderingen foretages **instans for instans** ud fra den eller de påstande, der er nedlagt for den pågældende instans. Princippet blev fastslået af Østre Landsret i [SKM2005.358.ØLR](#) og er siden gentaget i fast landsskatteretspraksis.

Den klareste illustration er [12-0191571](#) ([SKM2013.510.LSR](#)). Klageren havde vundet ca. 85 pct. af den samlede forhøjelse ved skatteankenævnet, men tabte det ene punkt om erhvervsmæssig kørsel, som blev påklaget videre til Landsskatteretten. Han krævede 100 pct. godtgørelse ved alle instanser ud fra en samlet betragtning. Landsskatteretten afviste:

"Vurderingen af, om klageren har fået fuldt medhold eller medhold i overvejende grad, skal ske instans for instans og ud fra den eller de påstande, som klageren har nedlagt for den pågældende klageinstans."

Retten præciserede samtidig den asymmetri, der ligger i systemet: den **samlede** vurdering er efter forarbejderne kun relevant, når man skal afgøre, om et resultat ved en højere instans skal medføre **efterregulering** (opjustering til 100 pct.) af godtgørelsen for de tidligere instanser. Den kan ikke bruges den anden vej – klageren bærer selv risikoen ved at føre sagen videre og få den stadfæstet.

Instansprincippet gælder også, når et delspørgsmål udskilles. I [11-0300575](#) havde byretten afvist en momssag som for sent indbragt, hvorefter landsretten ophævede afvisningen og hjemviste til realitetsbehandling. Landsskatteretten anså afvisningsspørgsmålet for en **selvstændig sag** ved byretten, hvor klageren havde fået fuldt medhold, og opdelte godtgørelsen:

Periode	Arbejdets karakter	Godtgørelsesgrad
Dec. 2009 – feb. 2010	Den materielle sag (stævning m.v.)	50 pct. a conto
Jun. 2010 – jul. 2010	Formalitetstvisten (afvisningen)	100 pct.

Afgørelsen viser samtidig anvendelsen af reduktionsreglen i § 54, stk. 2, nr. 1: de tilkendte sagsomkostninger fra landsretten blev modregnet i de godtgørelsesberettigede udgifter. Efter § 54, stk. 2 reduceres de godtgørelsesberettigede udgifter tilsvarende med offentlig retshjælp og med moms, der kan fradrages som indgående afgift.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 2
PRAKSIS	Landsskatteretten · Omkostningsgodtgørelse ved Landsskatteretten: Instans-for-instans vurdering af medholdsgrad 19.04.2013 Landsskatteretten · Omkostningsgodtgørelse ved formalitetsspørgsmål og hjemvisning fra landsretten 27.11.2012	

§ 5 Medholdsudtalelsen efter § 56 – vejledende, men ikke en afgørelse

Efter § 56, stk. 1 skal den instans, der afgør den godtgørelsesberettigede sag, samtidig afgive en begrundet udtalelse om, i hvilket omfang der er opnået medhold. Bestemmelsen fastlægger selv udtalelsens retlige status:

"Denne udtalelse indgår i vurderingen af størrelsen af den godtgørelse, den godtgørelsesberettigede er berettiget til. Udtalelsen er dog ikke bindende for afgørelsen af spørgsmålet om godtgørelsens størrelse."

Efter § 56, stk. 2 kan udtalelsen afgives af Skatteforvaltningen som sekretariat for Skatterådet eller af skatteankeforvaltningen, herunder som sekretariat for skatteankenævnet eller Landsskatteretten. I sager om kontrollerede transaktioner skal klageinstansen efter § 56, stk. 3 desuden udtale sig om, hvor stor en del af bistandsudgifterne der skønnes medgået til dokumentation, jf. § 54, stk. 1, nr. 4.

Den praktiske konsekvens af udtalelsens ikke-bindende karakter er dobbelt.

For det første er en udtalelse – eller et afslag på at afgive den – **ikke en afgørelse** i forvaltningslovens forstand og kan derfor ikke selvstændigt påklages. I 10-01849 havde et ankenævnssekretariat meddelt, at nævnet ikke kunne udtale sig om medholdsgraden, fordi klagen var bortfaldet ved SKATs genoptagelse. Landsskatteretten afviste klagen med den begrundelse, at brevet ikke var en retsakt, der fastsætter hvad der er eller skal være ret, og at kompetencen til at afgøre godtgørelsesspørgsmålet i 1. instans ligger hos Skatteforvaltningen. Ansøgningerne blev i stedet videresendt som rette myndighed.

For det andet kan klageinstansen henvise den godtgørelsesberettigede videre, netop fordi udtalelsen ikke afgør noget. I 11-04353 afsluttede Landsskatteretten sin kendelse med at henvise klageren til SKAT, netop fordi "Landsskatterettens medholdsvurdering udelukkende er vejledende". Det samme gælder i 11-04352.

Efter § 57, stk. 1 udbetales der forskudsvis 50 pct. af det ansøgte beløb, hvis ansøgningen giver anledning til nærmere at undersøge medholdsgraden, og et eventuelt restbeløb forrentes efter § 57, stk. 2.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 56, stk. 1-3
	Skatteforvaltningsloven § 57, stk. 1	

PRAKSIS	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af kendelse om omkostningsgodtgørelse for syn og skøn	22.12.2011
	Landsskatteretten · Landsskatterettens afslag på genoptagelse af sag om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn	22.12.2011
	Landsskatteretten · Afvisning af klage over manglende udtalelse om medholdsgrad vedrørende ejendomsværdiskat	29.06.2010

§ 6 100 pct. når myndighederne selv viderefører sagen – § 52, stk. 2

Uafhængigt af medholdsgraden er godtgørelsen 100 pct., når det er skattemyndighederne, der viderefører sagen. § 52, stk. 2, 1. pkt. opregner situationerne udtømmende:

- Skatteforvaltningen forelægger en skatteankenævnsafgørelse for Skatterådet til ændring, jf. § 2, stk. 3.
- Skatteministeriet indbringer en skatterådsafgørelse for Landsskatteretten, jf. § 40, stk. 1.
- Skatteministeriet indbringer et spørgsmål afgjort af skatteankeforvaltningen, et skatteankenævn, et vurderingsankenævn, et motorankenævn eller Landsskatteretten for domstolene.
- Skatteministeriet anker en dom til højere instans.

Baggrunden fremgår direkte af forarbejderne til **lov nr. 1500 af 23. december 2014**, der udvidede bestemmelsen til også at omfatte de ankenævnsafgørelser, ministeriet indbringer:

"Når skattemyndighederne viderefører en sag, sker det typisk, fordi den er principiel. Godtgørelsen ydes kun til dækning af de godtgørelsesberettigede udgifter, som afholdes til sagens behandling ved henholdsvis Skatterådet, Landsskatteretten og den pågældende domstolsinstans og ydes uanset udfaldet af sagen ved den pågældende instans."

Forarbejderne fremhæver netop, at reglen får betydning, hvis skatteyderen **taber** ved den instans, myndigheden har trukket sagen op til: "Derved får den skatte- eller afgiftspligtige fuldt ud dækket sine udgifter ved den pågældende instans til behandling af en sag, som er videreført i skattemyndighedernes interesse."

Godtgørelsen efter stk. 2 er dog **instansafgrænset**, jf. bestemmelsens 2. pkt.: den dækker kun udgifter ved den administrative klageinstans eller domstolsinstans, som myndigheden har bragt sagen for. Forarbejderne illustrerer grænsen: har Skatteministeriet indbragt en landsskatteretskendelse for byretten og fået medhold dér, mens skatteyderen selv anker til landsretten og taber, ydes der kun 50 pct. for landsretsbehandlingen.

Efter § 52, stk. 2, 3. pkt. omfatter 100 pct.-satsen tillige udgifter ved anmodning om henstand efter § 51 og udgifter til afsluttende arbejder, der direkte knytter sig til udfaldet af afgørelsen og er nødvendige for at gennemføre den. Henstandsdelen blev indsat ved **lov nr. 1665 af 20. december 2016** med den begrundelse, at man lovfæstede en allerede eksisterende praksis, og at "det ikke er en forudsætning for ydelsen af godtgørelsen, at SKAT imødekommer ansøgningen".

LOV

Skatteforvaltningsloven § 51

Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 2

§ 7 Hjemvisning, afsluttende arbejder – og den skarpe grænse til genoptagelsessager

Både § 52, stk. 2 og § 55, stk. 5 indeholder i dag den samme hjemvisningsmodifikation:

"Hjemvises en sag som følge af nye oplysninger, som den skatte- eller afgiftspligtige fremlægger i sagen, ydes der dog ikke omkostningsgodtgørelse til behandlingen ved hjemvisningsinstansen, medmindre klageinstansen eller domstolen har taget stilling til det spørgsmål i klagen eller retssagen, som de nye oplysninger angår, og der efter de almindelige regler ydes omkostningsgodtgørelse ved denne hjemvisningsinstans."

Reglen blev indsat ved **lov nr. 1500 af 23. december 2014** som reaktion på Højesterets dom SKM2013.731.HR, hvor retten fandt, at der ikke i skatteforvaltningsloven var hjemmel til at yde godtgørelse for bistand ydet, **efter** at klageinstansen havde truffet afgørelse. Lovgiver valgte at lovfæste den hidtidige administrative praksis, men med én modifikation. De almindelige bemærkninger forklarer formålet:

"Denne del af forslaget har til formål at tilskynde den skatte- eller afgiftspligtige til at fremlægge alle væsentlige oplysninger i sagen på et så tidligt tidspunkt i sagsforløbet som muligt."

Forarbejderne opstiller også afgrænsningen konkret. Hjemvises en sag om, hvorvidt skattepligten til Danmark er ophørt, og tager klageinstansen stilling til selve skattepligtsspørgsmålet, men hjemviser til den talmæssige opgørelse, ydes der godtgørelse ved hjemvisningsinstansen. Gør skatteyderen derimod alene en formalitetsindsigelse gældende samtidig med, at ny dokumentation for hovedspørgsmålet fremlægges, og hjemvises hovedspørgsmålet uden materiel stillingtagen, ydes der ikke godtgørelse. Indgår begge elementer, skal den sagkyndige skønsmæssigt fordele sine udgifter ved ansøgningen. Endelig gælder, at hjemvises sagen til Skatteforvaltningen eller til et vurderings- eller motorankenævn, ydes der under ingen omstændigheder godtgørelse ved hjemvisningsinstansen – der er kun godtgørelse, hvis hjemvisningsinstansen selv er en godtgørelsesberettiget instans.

Grænsen til genoptagelsessager er selvstændig og skarp. En klageinstans' pålæg om, at Skatteforvaltningen skal genoptage en ansættelse, er ikke en hjemvisning, fordi overinstansen ikke har overladt en del af klagebehandlingen til underinstansen, men blot stillet skatteyderen som om anmodningen om genoptagelse var imødekommet fra begyndelsen. To landsskatteretskendelser fastslår dette:

- I [09-03323](#) havde Landsskatteretten pålagt vurderingsmyndigheden at genoptage ansættelsen af fradrag i grundværdien. De efterfølgende udgifter på 83.540 kr. til at diskutere fradragets størrelse med SKAT var ikke godtgørelsesberettigede, fordi den efterfølgende ansættelse var "en selvstændig sag i første instans".
- I [10-02974](#) nåede Landsskatteretten samme resultat efter en ekstraordinær genoptagelse efter [§ 27, stk. 1, nr. 8](#): retten havde alene taget stilling til, om der forelå særlige omstændigheder, ikke til den materielle ansættelse. Skatteyderen blev henvist til at søge godtgørelse, hvis han valgte at påklage SKATs nye afgørelse.

For sammenhængen med genoptagelse i øvrigt henvises til [skatteret-genoptagelse](#).

Endelig gælder, at nye oplysninger, der fremlægges under selve godtgørelsessagen, kan føre til hjemvisning af godtgørelsessagen. I [11-0299180](#) hjemviste Landsskatteretten en sag om manglende underskrift på ansøgningsskemaet, da et underskrevet skema blev fremsendt under klagebehandlingen – hensynet til instansrækkefølgen tilsagde, at Skatteforvaltningen først vurderede de øvrige betingelser.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 27, stk. 1](#)
[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 2](#)
[Skatteforvaltningsloven § 55, stk. 5](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Hjemvisning af sag om omkostningsgodtgørelse grundet nye faktiske omstændigheder

03.07.2013

Landsskatteretten · Manglende omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand ved genoptagelse af skatteansættelse

08.04.2011

Godtgørelsesberettigede sagstyper efter § 55 – og hullerne i dækningen

§ 8

§ 55, stk. 1 opregner udtømmende de sagstyper, der udløser godtgørelse: klagesager hvor et skatteankenævn eller Landsskatteretten kan træffe afgørelse (nr. 1), skatteankeforvaltningens egne afgørelser efter regler udstedt i medfør af § 35 b, stk. 3 (nr. 2), Landsskatterettens behandling af sager indbragt af Skatteministeriet efter § 40, stk. 1 (nr. 3), anmodninger til klageinstansen om genoptagelse af dens egen tidligere afgørelse (nr. 4), sager for EU-Domstolen hvor den godtgørelsesberettigede er part (nr. 5), og sager efter lov om mekanismer til bilæggelse af skattetvister i EU (nr. 6). Efter § 55, stk. 4 ydes der desuden godtgørelse ved domstolsprøvelse af sager omfattet af nr. 1-4.

De praktisk vigtige **undtagelser og huller** er følgende:

- **Told, afgifter og arbejdsgiverkontrol.** Efter § 55, stk. 2 gælder stk. 1, nr. 2, ikke sager om told, afgifter eller arbejdsgiverkontrol – bortset fra hæftelsessager – og heller ikke sager om registrering af køretøjer. Under den tidligere formulering af bestemmelsen tog Landsskatteretten i 11-0300001 stilling til en klage, der både angik beregning af og hæftelse for registreringsafgift, og delte godtgørelsen op: undtagelsen for hæftelsessager gjaldt kun arbejdsgiverkontrol, ikke hæftelse for registreringsafgift, mens afgiftsberegningen var godtgørelsesberettiget. At de to spørgsmål konkret blev behandlet samlet, ændrede ikke retten til godtgørelse for den berettigede del.
- **Vurderingsankenævn.** Klager til vurderingsankenævn er ikke nævnt i § 55, stk. 1 og udløser derfor ikke godtgørelse. Landsskatteretten stadfæstede afslaget i 11-02980 med den korte begrundelse, at der ikke er hjemmel.
- **Ejendomsvurdering ved overspringelse.** Efter § 55, stk. 4, 2. pkt. ydes der ikke godtgørelse ved domstolsprøvelse, hvis sagen angår vurdering efter vurderingsloven eller ejendomsvurderingsloven og indbringes efter § 48, stk. 1 eller 2, dvs. ved overspringelse af klageinstansen.
- **Genoptagelse af visse skatteankeforvaltningsafgørelser.** § 55, stk. 3 undtager genoptagelsesansøgninger vedrørende afgørelser truffet efter § 4 a.
- **Klager over godtgørelsesafgørelser, inddrivelse og udbytteskatterefusion.** Efter § 52, stk. 7 ydes der ikke godtgørelse for klager over afgørelser om omkostningsgodtgørelse, for klager over afgørelser efter lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, eller for klager over tilbagekaldelse af eller afslag på refusion af udbytteskat. De to første undtagelser kom ind ved lov nr. 1665 af 20. december 2016, den sidste ved lov nr. 1125 af 19. november 2019 som led i opfølgningen på udbytteskattesagerne.

Hertil kommer de **almindelige begrænsninger i § 54**. Efter § 54, stk. 3 ydes der kun godtgørelse for bistand i forbindelse med påklage eller indbringelse for domstolene – aldrig for behandlingen i 1. instans – og efter § 54, stk. 4 er det en betingelse, at afgørelsen faktisk påklages eller indbringes, ligesom der ikke ydes godtgørelse, i det omfang sagen afvises som følge af oprindelige formelle mangler ved klagen eller stævningen. Begge stykker blev indsat ved lov nr. 1125 af 19. november 2019 og lovfæstede efter forarbejderne den hidtidige praksis. Forarbejderne præciserer bl.a., at ordene "i det omfang" indebærer, at afvises to ud af fem klagepunkter som følge af manglende kompetence, ydes der godtgørelse for de tre punkter, der realitetsbehandles.

Afvisningspraksis er illustreret i [10-01543](#), hvor Højesteret havde afvist en ankesag, fordi tillægsafgiften ikke var betalt. Selskabet gjorde gældende, at afvisningen reelt var en måde at opgive sagen på efter to års behandling, men Landsskatteretten fastholdt, at der efter forarbejderne til den tidligere skattestyrelseslovs § 33 A "ikke ydes tilskud til klager, der afvises", og nægtede godtgørelse af de 231.327 kr., der vedrørte højesteretsfasen.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 7](#)
[Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 3-4](#)
[Skatteforvaltningsloven § 55, stk. 1-5](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Delvis omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand ved klage over registreringsafgift	05.04.2013
	Landsskatteretten · Afslag på omkostningsgodtgørelse for klage til vurderingsankenævn	26.04.2012
	Landsskatteretten · Afgørelse om omkostningsgodtgørelse ved afvist ankesag i Højesteret	08.03.2011

§ 9 Personkredsen i § 53 – og selskabernes tur-retur 2009-2017

Efter [§ 53](#) er godtgørelsesberettigede fysiske og juridiske personer, som er klageberettigede over en [§ 55](#)-sag, kan indbringe den for domstolene, i øvrigt må anerkendes som part, eller inddrages i sagen af en myndighed, fordi den skønner, at de har en direkte retlig interesse i udfaldet.

Partsbegrebet fortolkes snævert. I [09-00487](#) søgte et selskab om godtgørelse for udgifter til klagesager, der angik selskabets egne ansattes skatteansættelser i en arbejdsudlejesag. Selskabet påberåbte sig risikoen for hæftelsesansvar efter [kildeskattelovens § 69](#) og for erstatningskrav fra medarbejderne. Landsskatteretten fandt, at interessen var **afledt (indirekte)** og ikke tilstrækkelig til at begrunde partsstatus. Afgørelsen indeholder samtidig to praktisk vigtige pointer: en aftale, hvor arbejdsgiveren friholder de ansatte for bistandsudgifterne, er et skattefrit tredjemandstilskud efter [ligningslovens § 7 Q](#), som ikke reducerer de godtgørelsesberettigede udgifter, jf. [§ 54, stk. 2](#) – men regningen skal være stilet til den godtgørelsesberettigede selv, og de ansattes krav kan ikke overdrages til arbejdsgiverselskabet.

Selskabers og fondes adgang har været slået frem og tilbage. Ved ændringsloven af juni 2009 om harmonisering af selskabers aktie- og udbyttebeskatning blev [§ 53](#) nyaffattet, så skattepligtige efter selskabsskattelovens §§ 1-2 og fondsbeskatningslovens § 1 blev afskåret fra godtgørelse – også fra fuld dækning af syn og skøn efter [§ 52, stk. 3](#). Forarbejderne præciserede, at ordningen fortsat gjaldt fysiske personer, dødsboer og juridiske personer uden for de nævnte bestemmelser, herunder stat, kommuner, trossamfund og havne undtaget efter selskabsskattelovens § 3.

Afgrænsningen gav en betydelig fortolkningspraksis i den periode, hvor undtagelsen gjaldt:

Afgørelse	Enhed	Udfald
10-01731	Andelsboligforening uden udlejning	Godtgørelse – ingen erhvervmæssig virksomhed, derfor ikke omfattet af undtagelsen
11-0300488	Almennyttig idrætsforening med erhvervsindtægter	Afslag – formel skattepligt består, selv om fradrag reducerer indkomsten til nul
11-03088	Dansk Boldspil-Union	Afslag – entré-, tv- og sponsorindtægter udgør erhvervmæssig virksomhed

Undtagelsen blev ophævet ved **lov nr. 1665 af 20. december 2016**. Forarbejderne til ophævelsen fastslår resultatet direkte:

"Dermed får skattepligtige selskaber og fonde igen mulighed for at opnå omkostningsgodtgørelse for godtgørelsesberettigede bistandsudgifter med virkning for udgifter til sagkyndig bistand m.v., som udføres den 1. januar 2017 eller senere."

Den praktiske konsekvens er, at afgørelser som [11-0300488](#) og [11-03088](#) i dag kun har historisk interesse for sontringen mellem formel skattepligt og faktisk skattebetaling – de kan ikke længere anvendes som gældende ret for spørgsmålet om selskabers adgang til godtgørelse.

En sidste, ofte overset regel: efter [§ 52, stk. 7](#) er selve klagen over godtgørelsesafgørelsen ikke godtgørelsesberettiget, selv om den godtgørelsesberettigede i øvrigt tilhører personkredsen.

LOV

[Ligningsloven § 7q](#)
[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 7](#)
[Skatteforvaltningsloven § 53](#)
[Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 2](#)

PRAKSIS	Landsskatteretten · Almennyttig forening med erhvervsindtægter fik afslag på omkostningsgodtgørelse	15.10.2012
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på omkostningsgodtgørelse til Dansk Boldspil-Union	15.10.2012
	Landsskatteretten · Landsskatteretten imødekommer andelsboligforenings ansøgning om omkostningsgodtgørelse	16.06.2011
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Omkostningsgodtgørelse til selskab for ansattes skattesager	25.05.2010

Syn og skøn: fuld dækning, forhåndstilsagn og den procesretlige hæftelse

§ 10

Udgifter til syn og skøn efter [§ 47](#) i forbindelse med en sag for et skatteankenævn, Landsskatteretten, Skatterådet eller skatteankeforvaltningen "kan godtgøres fuldt ud", jf. [§ 52, stk. 3](#). Kompetencefordelingen blev præciseret ved **lov nr. 1500 af 23. december 2014** og fremgår i dag af [§ 52, stk. 4-6](#):

- **Forhåndstilsagn** (udgifter der *vil blive* afholdt) træffes af Skatteforvaltningen i sager for Skatterådet og af skatteankeforvaltningen i sager for skatteankeforvaltningen, et skatteankenævn eller Landsskatteretten.
- **Efterfølgende afgørelse** (udgifter der *er* afholdt) træffes af skatteankeforvaltningen, et skatteankenævn, Landsskatteretten eller Skatterådet, eventuelt gennem sekretariatet.

Forarbejderne til 2014-loven begrundet opdelingen med, at klageorganet først ved sagens afslutning har det fulde grundlag for at bedømme, om skønnet har tilført sagen væsentlige nye oplysninger:

"Et skatteankenævn, Landsskatteretten eller Skatterådet kan altså selv meddele tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse i forbindelse med den materielle sags afgørelse. Et skatteankenævn, Landsskatteretten eller Skatterådet kan dog ikke trække et forhåndstilsagn fra Skatteankestyrelsen eller SKAT om fuld omkostningsgodtgørelse tilbage."

Der er ikke retskrav på forhåndstilsagn. Byretspraksis har afvist at tilsidesætte klageinstansens skøn over, om et syn og skøn kan tilføre væsentlige nye oplysninger, jf. [SKM2014.774.BR](#) og [SKM2019.491.BR](#). Landsskatterettens egen praksis viser samme linje: i [11-04353](#) og [11-04352](#) blev fuld dækning nægtet, bl.a. fordi

spørgsmålet om svind blev anset for et **retligt** spørgsmål, hvortil der sædvanligvis ikke ydes fuld godtgørelse, og fordi branchekyndige erklæringer ikke var omfattet af de særlige regler. Omvendt blev tilsagn givet i [12-0191406 \(SKM2013.770.LSR\)](#) om fordeling af en overdragelsessum for en ejendom. Bemærk desuden, at [§ 47, stk. 1, nr. 1-3](#) helt afskærer syn og skøn i sager om passivposter efter boafgiftslovens § 13 a, om vurdering af fast ejendom og om registrering af køretøjer.

Tilsagnets retlige karakter blev afklaret af Højesteret i [BS-28775/2019-HJR](#) af 14. januar 2020.

Skatteankestyrelsen havde meddelt tilsagn om fuld dækning, og Retten i Herning havde i [BS-533/2017-HER](#) pålagt SKAT foreløbigt at betale skønsmandens honorar på 95.691,25 kr. Højesteret ændrede afgørelsen:

"Højesteret finder, at der hverken i retsplejeloven eller i skatteforvaltningsloven er holdepunkter for, at en afgørelse om at ville yde fuld omkostningsgodtgørelse kan tillægges betydning ved afgørelsen om sagsomkostningerne ved bevisoptagelsen efter retsplejelovens § 343, stk. 3. Det bemærkes i den forbindelse, at en afgørelse om fuld omkostningsgodtgørelse ikke udgør en aftale som nævnt i § 343, stk. 3."

Skønsrekvirenten skal derfor efter [retsplejelovens § 343, stk. 2](#) foreløbigt afholde honoraret og herefter søge refusion i henhold til tilsagnet. Højesteret understregede, at systemet i [§ 52](#) forudsætter, at skatteyderen først afholder udgiften, så myndigheden kan kontrollere formalia og rimelighed, inden der udbetales – en direkte hæftelse for staten ville omgå denne kontrol.

LOV

[Retsplejeloven § 343, stk. 2-3](#)[Skatteforvaltningsloven § 47, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 3-6](#)

PRAKSIS	Højesteret · Hæftelse for skønsmandshonorar ved isoleret bevisoptagelse trods tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse	14.01.2020
	Byretten · Godkendelse af skønsmandshonorar i sag mellem [Part 1] og [Part 2] mod SKAT	08.11.2018
	Landsskatteretten · Tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn vedrørende fordeling af overdragelsessum for ejendom	04.07.2013
	Landsskatteretten · Afslag på genoptagelse af kendelse om omkostningsgodtgørelse for syn og skøn	22.12.2011
	Landsskatteretten · Landsskatterettens afslag på genoptagelse af sag om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn	22.12.2011

§ 11 Rimelighedsvurderingen af honoraret og tilbagebetaling efter § 57

Udgangspunktet er, at oplysningerne om udgifterne – herunder honoraret – er korrekte og rimelige. [§ 57, stk. 3](#) giver dog Skatteforvaltningen adgang til at undersøge størrelsen af udgifterne nærmere og til at udbetale med forbehold for tilbagebetaling, ligesom udbetaling helt eller delvis kan undlades, hvis det ansøgte beløb er **åbenbart urimeligt**. Er der udbetalt for meget, skal beløbet tilbagebetales efter [§ 57, stk. 4](#).

Landsskatteretten gengiver konsekvent de kriterier, der efter forarbejderne indgår i rimelighedsvurderingen, jf. [09-00484](#):

- sagens karakter, genstand og kompleksitet
- honorartimesatsen sammenholdt med en gennemsnitlig timesats i branchen
- antallet af anvendte timer
- sagens resultat
- sagens eventuelle vidererækkende betydning for andre eller for andre år

I [09-00484](#) var advokatens honorar sat til 336.000 kr. – nøjagtigt det beløb, Skatteministeriet var tilkendt i sagsomkostninger – mens tidsregistreringen viste 46,5 timer à 2.000 kr., svarende til 93.000 kr. Landsskatteretten tiltrådte nedsættelsen med henvisning til, at det efter forarbejderne "som udgangspunkt ikke lægges vægt på, at den sagkyndiges honorar er fastsat til samme beløb, som Skatteministeriet som modpart i en sag ved domstolene er blevet tilkendt i sagsomkostninger".

Manglende dokumentation af tidsforbrug slår igennem til ugunst for ansøgeren. I [10-00548](#) blev 29 fakturerede timer skønsmæssigt reduceret til 4, fordi sagen indgik i et større sagskompleks med genbrugsmuligheder, og fordi klageren under klagebehandlingen faktisk var repræsenteret af en anden rådgiver:

"Da der ikke foreligger dokumentation for G1 A/S' tidsforbrug på sagen, og klageren ved klagens behandling i Landsskatteretten var repræsenteret af revisor JC, er det med rette, at SKAT ikke har anset honoraret som rimeligt."

Tilsvarende blev honoraret nedsat i [10-00334](#), bl.a. fordi ca. 47 af 126 timer var gået til indkomst- og formueopgørelser, som burde have været udført i forbindelse med selvangivelsen.

Myndigheden har dog bevisbyrden for at fravige udgangspunktet. I [10-00721](#) havde SKAT forelagt honorarerne for Foreningen af Statsautoriserede Revisorers Responsumudvalg, der fandt seks af syv fakturaer for høje, men med forbehold om, at en dyberegående undersøgelse ved syn og skøn kunne føre til et andet resultat. Landsskatteretten fandt udtalelsen uegnet som afgørelsesgrundlag, fordi en offentlig myndighed ikke kan træffe afgørelse med et forbehold om, at grundigere sagsbehandling kunne føre til et andet resultat – det ville stride mod officialmaksimen og god forvaltningsskik. Tilbagebetalingskravet på 388.128,75 kr. bortfaldt.

Også **kompetencespørgsmålet** er behandlet. I [11-01378](#) fastslog Landsskatteretten under henvisning til forarbejderne til lov nr. 388 af 6. juni 2002, at skattemyndighederne som altovervejende hovedregel skal forelægge tvivl om et advokatsalærs rimelighed for Advokatnævnet, og at SKATs tilbagekaldelse af en sådan klage ikke kunne bære en selvstændig nedsættelse. Retten lagde desuden vægt på, at rådgiveren var specialist, at timeprisen lå under branchegennemsnittet, og at sagen havde fungeret som førersag for 30 andre parceller uden ekstra honorar.

Rentespørgsmålet ved tilbagebetaling er reguleret asymmetrisk. I [09-01422](#) ophævede Landsskatteretten et rentekrav på et tilbagebetalingsbeløb på 687.500 kr. med den begrundelse, at [§ 57, stk. 2 og 5](#) udtrykkeligt hjemler renter til borgerens fordel, mens [§ 57, stk. 4](#), dengang ikke gjorde det – og at forskellen efter forarbejderne var en bevidst politisk stillingtagen, som Advokatnævnets kendelse ikke kunne tilsidesætte. Bestemmelsen er sidenhen ændret, og [§ 57, stk. 4](#) hjemler i dag udtrykkeligt en rente efter opkrævningslovens [§ 15 b, stk. 1, 1. pkt.](#), ved tilbagebetaling af for meget udbetalt godtgørelse – med adgang til henstand, hvis afgørelsen påklages eller indbringes for domstolene.

Er godtgørelsen udbetalt til rådgiveren efter transport, kan tilbagebetalingskravet rettes mod rådgiveren, jf. [SKM2020.117.BR](#), [SKM2020.118.BR](#), [SKM2021.32.VLR](#) og [SKM2021.34.VLR](#). Det følger i dag også direkte af [§ 57, stk. 4, 1. pkt.](#), der udtrykkeligt nævner den sagkyndige som tilbagebetalingspligtig, når udbetalingen er sket til denne efter overdragelse af kravet.

LOV	Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 8	Skatteforvaltningsloven § 57, stk. 1-5	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten - Omkostningsgodtgørelse - Honorar for sagkyndig bistand - Rimelighed		28.10.2011
	Landsskatteretten · Godkendelse af fuld omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand i Landsskatteretten		14.09.2011

Landsskatteretten · Nedsættelse af omkostningsgodtgørelse vedrørende sagkyndig bistand i sagskompleks	04.05.2011
Landsskatteretten · Godkendelse af omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand - Timesats og nødvendighed af timer	03.05.2011
Landsskatteretten · Ophævelse af rentekrav på tilbagebetalingsbeløb af omkostningsgodtgørelse - Journalnr. 09-01422	13.04.2011
Landsskatteretten · Landsskatteretten om omkostningsgodtgørelse for advokathonorar i retssag	15.09.2009

§ 12 Overdragelse, kreditorbeskyttelse og modregning efter § 52, stk. 8

§ 52, stk. 8 indeholder tre regler i tre punktummer:

"Den godtgørelsesberettigedes krav på godtgørelse efter stk. 1-3 kan ikke sælges, pantsættes eller på anden måde overdrages. Kravet kan dog overdrages, herunder pantsættes, til den sagkyndige. Kravet kan i øvrigt ikke gøres til genstand for retsforfølgning eller modregning over for den godtgørelsesberettigede."

Ordene "Den godtgørelsesberettigedes" og "over for den godtgørelsesberettigede" blev indsat ved **lov nr. 1665 af 20. december 2016**. Forarbejderne angiver formålet præcist:

"Det foreslås, at skatteforvaltningslovens § 52, stk. 8, præciseres således, at kreditorbeskyttelsen alene gælder den godtgørelsesberettigede og ikke den sagkyndige, til hvem den godtgørelsesberettigede måtte have overdraget kravet."

Konsekvensen ses i [12-0250176](#), hvor SKAT modregnede et tilbagebetalingskrav på 31.979,50 kr. i et rådgiverselskabs overskydende selskabsskat. Landsskatteretten stadfæstede modregningen: alle almindelige modregningsbetingelser var opfyldt, og der var gensidighed, fordi kravet på godtgørelse var overdraget til selskabet – retten henviste til princippet i [gældsbrevslovens § 27](#), hvorefter erhververen ikke får bedre ret end overdrageren.

Rækkevidden af modregningsforbuddet over for skatteyderen selv blev afklaret af Østre Landsret i [BS-37642/2024-OLR](#) af 25. juni 2025. Skatteyderen var i en stor beskatningssag pålagt sagsomkostninger på i alt 5.700.000 kr. og fik bevilget 50 pct. godtgørelse heraf efter [§ 54, stk. 1, nr. 5](#), svarende til 2.850.000 kr. Skattestyrelsen modregnede beløbet i den ubetalte omkostningsgæld. Landsskatteretten fandt modregningen uberettiget under henvisning til et absolut forbud, men landsretten ophævede kendelsen:

"Ved modregning mellem den godtgjorte del af de pålagte sagsomkostninger med halvdelen af det sagsomkostningsbeløb, som Skatteministeriet er tilkendt, frigøres Sagsøgte for betalingsforpligtelsen vedrørende denne del. Landsretten finder, at modregning i et sådan tilfælde ikke er i strid med lovens forbud mod modregning."

Afgørelsen hviler på **konneksitet**: godtgørelseskravet og omkostningskravet udspringer utvivlsomt af samme retsforhold, og modregningen opfylder netop det formål med ordningen at lette den økonomiske byrde, godtgørelsen skal afhjælpe. Landsretten afviste samtidig, at Skattestyrelsens meddelelse om udbetaling til NemKonto udgjorde et bindende tilsagn om udbetaling uden modregning – der var taget udtrykkeligt forbehold for, at beløbet kunne dække gæld til det offentlige – og fandt det ikke godtgjort, at der bestod en administrativ praksis, der afskar modregning.

Dommen indebærer, at [§ 52, stk. 8, 3. pkt.](#) i praksis beskytter mod **ukonneks** modregning i godtgørelseskravet, men ikke mod modregning i netop det krav, godtgørelsen angår.

PRAKSIS	Landsretten · Østre Landsret godkender Skatteministeriets modregning af omkostningsgodtgørelse i pålagte sagsomkostninger	25.06.2025
	Landsskatteretten · Modregning i selskabsskat for for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse	11.01.2013

§ 13 Straf, misbrugsværn og Skatteministerens årlige redegørelse

Kapitel 19 afsluttes med et selvstændigt strafansvar. Efter [§ 60, stk. 1](#) straffes den med bøde, der forsætligt eller groft uagtsomt afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for beregningen af omkostningsgodtgørelse. Efter [§ 60, stk. 2](#) er strafferammen bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder, hvis overtrædelsen begås med forsæt til uberettiget at opnå udbetaling, medmindre højere straf er forskyldt efter [straffelovens § 289](#), og efter [§ 60, stk. 3](#) kan der pålægges juridiske personer strafansvar. Selve strafansvaret for misbrug af ordningen behandles nærmere under [skattesvig](#).

Strafbestemmelsen indgik i den pakke af **initiativer til imødegåelse af misbrug af godtgørelsesordningen**, der blev gennemført ved **lov nr. 1665 af 20. december 2016** sammen med genindførelsen af godtgørelse til selskaber og fonde, præciseringen af kreditorbeskyttelsen i [§ 52, stk. 8](#) og afskæringen af godtgørelse ved klage over godtgørelsesafgørelser i [§ 52, stk. 7](#).

De administrative kontrolredskaber ligger dels i [§ 57, stk. 3](#) om undersøgelse af udgifternes størrelse, dels i [§ 58](#), hvorefter skatteministeren kan fastsætte nærmere bestemmelser om, hvilke oplysninger der skal følge en ansøgning – udmøntet i [bekendtgørelse om oplysninger om udgifter til sagkyndig bistand m.v. ved godtgørelse efter skatteforvaltningslovens kapitel 19](#). Bekendtgørelsens § 1 afgrænser kredsen af sagkyndige til advokater, statsautoriserede og registrerede revisorer, drifts-, økonomi- og skattekonsulenter inden for jordbrugsfaglige områder, medlemmer af Foreningen Danske Revisorer samt personer, der kan ligestilles hermed og kan dokumentere personlig uddannelse og praktisk erfaring i behandlingen af skatte- eller afgiftssager. En sagkyndig **erklæring** efter [§ 54, stk. 1, nr. 4](#) kan derimod indhentes fra en person uden for denne kreds.

Endelig indeholder [§ 59](#) en parlamentarisk kontrolmekanisme: skatteministeren afgiver årligt en redegørelse til Folketinget om den udgiftsmæssige udvikling m.v. i de sager, hvortil der kan ydes omkostningsgodtgørelse.

En selvstændig – og teknisk – grænseflade er, hvad der sker med [§ 54, stk. 1, nr. 4](#). Bestemmelsen har historisk undtaget dokumentation for kontrollerede transaktioner og senere også revisorerklæringer fra godtgørelse.

Undtagelsen for revisorerklæringer udgik igen ved **lov nr. 751 af 21. juni 2025** som konsekvens af ophævelsen af skattekontrollovens §§ 43-45, mens undtagelsen for TP-dokumentation efter skattekontrollovens kapitel 4 består.

LOV

[Skatteforvaltningsloven § 54, stk. 1](#)[Skatteforvaltningsloven § 58](#)[Skatteforvaltningsloven § 59](#)[Skatteforvaltningsloven § 60, stk. 1-3](#)

§ 14 Sammenfatning: hvor sagerne typisk falder

Praksis om omkostningsgodtgørelse er koncentreret om nogle få tilbagevendende brudflader, og en gennemgang af de sidste to årtiers afgørelser peger på fem forhold, der oftest afgør sagerne.

1. Hæftelsen er den hyppigste faldgrube. Efter Højesterets domme i [Sag 202/2014](#) og [BS-10210/2021-HJR](#) er retstilstanden fast: skatteyderen skal bære en reel, direkte og umiddelbar økonomisk risiko for rådgiverhonoraret. Konstruktioner, hvor honoraret i realiteten kun kan blive betalt af den udbetalte godtgørelse eller af et tredjemandstilskud, falder – også når regningen formelt er stilet til skatteyderen, når der er indgået en direkte advokataftale, og når der efterfølgende er afgivet en hæftelseserklæring, hvis denne kun aktiveres subsidiært.

2. Medholdsvurderingen afgøres instans for instans. Beløbsmæssigt medhold i mere end 50 pct. af det påklagede er udgangspunktet, men vurderingen er en helhedsbedømmelse, hvor sagsgenstandens værdi, punktets tyngde og sagens vidererækkende betydning kan trække opad, jf. [11-01160](#). Den samlede vurdering kan derimod aldrig redde en instans, hvor sagen er tabt, jf. [12-0191571](#).

3. Timing af oplysninger har direkte økonomisk konsekvens. Hjemvisningsmodifikationen i [§ 52, stk. 2](#) og [§ 55, stk. 5](#) er udtrykkeligt konstrueret for at tilskynde til, at alle væsentlige oplysninger fremlægges tidligt. Fremlægges de først under klage- eller retssagen, og hjemvises sagen uden materiel stillingtagen til det spørgsmål, oplysningerne angår, er der ingen godtgørelse ved hjemvisningsinstansen.

4. En genoptagelse er ikke en hjemvisning. Sondringen mellem hjemvisning (godtgørelse) og pålæg om genoptagelse (ingen godtgørelse for den efterfølgende 1.-instansbehandling) er fast og ligger til grund for både [09-03323](#) og [10-02974](#). Den blev bekræftet af Højesteret i SKM2013.731.HR og siden delvist afhjulpet – men ikke ophævet – ved lovfæstelsen i 2014.

5. Tilsagn om fuld dækning ændrer ikke procesretten. Efter [BS-28775/2019-HJR](#) er tilsagnet en begunstigende forvaltningsakt, ikke en aftale efter [retsplejelovens § 343, stk. 3](#). Skønsrekvirenten skal selv lægge ud og derefter søge refusion.

De områder, hvor retstilstanden fortsat udvikler sig, er navnlig samspillet mellem godtgørelseskravet og statens modkrav – hvor Østre Landsrets dom i [BS-37642/2024-OLR](#) i 2025 åbnede for konneks modregning trods forbuddet i [§ 52, stk. 8](#) – og de afledte skatteretlige virkninger af hæftelsespraksis for rådgiverne selv, jf. [BS-53891/2023-VLR](#).

For tilgrænsende emner henvises til [skatteret-genoptagelse](#) om ordinær og ekstraordinær genoptagelse, [bindende-svar-skatteraadet](#) om bindende svar, [skm-offentliggoerelse-afgoerelser](#) om offentliggørelse og aktindsigt i skatteafgørelser, og [fri-proces-retshjaelp](#) om de almindelige regler om fri proces og retshjælp.

LOV

[Retsplejeloven § 343, stk. 3](#)
[Skatteforvaltningsloven § 52, stk. 1-2, 8](#)
[Skatteforvaltningsloven § 55, stk. 5](#)

PRAKSIS	Højesteret · Afslag på omkostningsgodtgørelse ved 'no cure no pay'-aftaler og manglende direkte hæftelse for advokatomkostninger	01.12.2022
	Højesteret · Hæftelse for skønsmandshonorar ved isoleret bevisoptagelse trods tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse	14.01.2020
	Højesteret · Krav om personlig hæftelse for rådgiverhonorar som betingelse for omkostningsgodtgørelse i skattesager	30.06.2015
	Landsretten · Østre Landsret godkender Skatteministeriets modregning af omkostningsgodtgørelse i pålagte sagsomkostninger	25.06.2025
	Landsretten · Vestre Landsret hjemviser sag om skattepligtig indkomst for rådgivning baseret på "no cure, no pay"-princip	16.04.2025
	Landsskatteretten · Omkostningsgodtgørelse ved Landsskatteretten: Instans-for-instans vurdering af medholdsgrad	19.04.2013

Landsskatteretten · Fuld omkostningsgodtgørelse til klager efter delvis medhold i sag om ejendomsavance	08.12.2011
Landsskatteretten · Manglende omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand ved genoptagelse af skatteansættelse	08.04.2011
Landsskatteretten · Omkostningsgodtgørelse nægtet: Sagkyndig bistand efter Landsskatterettens afgørelse anses for selvstændig sag	22.09.2010

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Skatteforvaltningsloven § 47	stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 52	stk. 1
Skatteforvaltningsloven § 53		Skatteforvaltningsloven § 54	stk. 1
Skatteforvaltningsloven § 55	stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 56	stk. 1
Skatteforvaltningsloven § 57	stk. 3		

MATERIALE Citerede afgørelser

33 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

3

01.12.2022	Afslag på omkostningsgodtgørelse ved 'no cure no pay'-aftaler og manglende direkte hæftelse for advokatomkostninger	bs-10210-2021-hjr
14.01.2020	Hæftelse for skønsmandshonorar ved isoleret bevisoptagelse trods tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse	bs-28775-2019-hjr
30.06.2015	Krav om personlig hæftelse for rådgiverhonorar som betingelse for omkostningsgodtgørelse i skattesager	202-2014

LANDSRETTE · ANKEINSTANS

3

25.06.2025	Østre Landsret godkender Skatteministeriets modregning af omkostningsgodtgørelse i pålagte sagsomkostninger	9885-11567
16.04.2025	Vestre Landsret hjemviser sag om skattepligtig indkomst for rådgivning baseret på "no cure, no pay"-princip	10039-11757
28.10.2020	Landsretten stadfæster afslag på omkostningsgodtgørelse for advokathonorar	2206-2628

BYRETTE · FØRSTE INSTANS

2

27.05.2019	Afgørelse om berettigelse til omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig bistand	2187-2608
08.11.2018	Godkendelse af skønsmandshonorar i sag mellem [Part 1] og [Part 2] mod SKAT	6799-8166

LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS

25

04.07.2013	Tilsagn om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn vedrørende fordeling af overdragelsessum for ejendom	12-0191406
------------	---	------------

03.07.2013	Hjemvisning af sag om omkostningsgodtgørelse grundet nye faktiske omstændigheder	11-0299180
19.04.2013	Omkostningsgodtgørelse ved Landsskatteretten: Instans-for-instans vurdering af medholdsgrad	12-0191571
05.04.2013	Delvis omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand ved klage over registreringsafgift	11-0300001
21.03.2013	Fuld omkostningsgodtgørelse godkendt: Medholdsvurdering i klagesag om dobbeltbeskatning	12-0191085
11.01.2013	Modregning i selskabsskat for for meget udbetalt omkostningsgodtgørelse	12-0250176
27.11.2012	Omkostningsgodtgørelse ved formalitetsspørgsmål og hjemvisning fra landsretten	11-0300575
15.10.2012	Almennyttig forening med erhvervsindtægter fik afslag på omkostningsgodtgørelse	11-0300488
15.10.2012	Landsskatteretten stadfæster afslag på omkostningsgodtgørelse til Dansk Boldspil-Union	11-03088
26.04.2012	Afslag på omkostningsgodtgørelse for klage til vurderingsankenævn	11-02980
22.12.2011	Landsskatterettens afslag på genoptagelse af sag om fuld omkostningsgodtgørelse til syn og skøn	11-04352
22.12.2011	Afslag på genoptagelse af kendelse om omkostningsgodtgørelse for syn og skøn	11-04353
08.12.2011	Fuld omkostningsgodtgørelse til klager efter delvis medhold i sag om ejendomsavance	11-01160
28.10.2011	Landsskatteretten - Omkostningsgodtgørelse - Honorar for sagkyndig bistand - Rimelighed	10-00721
14.09.2011	Godkendelse af fuld omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand i Landsskatteretten	11-01378
16.06.2011	Landsskatteretten imødekommer andelsboligforenings ansøgning om omkostningsgodtgørelse	10-01731
04.05.2011	Nedsættelse af omkostningsgodtgørelse vedrørende sagkyndig bistand i sagskompleks	10-00548
03.05.2011	Godkendelse af omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand - Timesats og nødvendighed af timer	10-00334
13.04.2011	Ophævelse af rentekrav på tilbagebetalingsbeløb af omkostningsgodtgørelse - Journalnr. 09-01422	09-01422
08.04.2011	Manglende omkostningsgodtgørelse for sagkyndig bistand ved genoptagelse af skatteansættelse	10-02974
08.03.2011	Afgørelse om omkostningsgodtgørelse ved afvist ankesag i Højesteret	10-01543
22.09.2010	Omkostningsgodtgørelse nægtet: Sagkyndig bistand efter Landsskatterettens afgørelse anses for selvstændig sag	09-03323
29.06.2010	Afvisning af klage over manglende udtalelse om medholdsgrad vedrørende ejendomsværdiskat	10-01849

25.05.2010	Landsskatteretten: Omkostningsgodtgørelse til selskab for ansattes skattesager	09-00487
15.09.2009	Landsskatteretten om omkostningsgodtgørelse for advokathonorar i retssag	09-00484