

De nye Regler om Selvangivelse m. m. i Lov Nr. 392 af 12. Juli 1946.

Af C. Helkett. ¹⁾

Hovedhjørnestenen for Paaligningen af de personlige Skatter paa Indkomst og Formue har altid været en af den paagældende Skatteyder afgivet Deklaration, *Selvangivelsen*.

Dette Forhold træder klart frem i de Love, der gennemfører en permanent Beskatning af Indkomster og Formuer — for Kommunernes Vedkommende ved Love fra forrige Aarhundredes Midte og for Statens Vedkommende ved Loven af 15. Maj 1903, men man har anvendt Selvangivelse som Grundlag for Paaligningen af saadanne Skatter længe forinden. Naar de for en normal økonomisk Situation gældende Regler om Beskatning af Jord m. m. eller Opkrævning af indirekte Afgifter saasom Told, Acciser eller lignende ikke afkastede tilstrækkelige Midler til Dækning af det offentlige Udgifter, naar f. Eks. Krige eller andre usædvanlige Begivenheder nødvendiggjorde Krav om Penge til Imødegaaelse af ekstraordinære Udgifter, tyede Statsmagten til at paalægge Borgerne særlige, temporære Afgifter i Form af Skatter paa Indkomster og Formuer. Fra 1789 kendes en relativt moderne Skat paa Indtægter og Formuer med Fritagelse for smaa Indtægter samt for Husgeraad, Bohave og Formuer paa indtil 4.000 Kr., som »nogen havde indestaaende i sin Næring«, og som Grundlag for Ansættelsen af de skattepligtige Værdier anvendte man her en Slags Selvangivelse fra Skatteyderne. Under Krigen med England i Begyndelsen af forrige Aarhundrede udkom der endvidere i 1810 en Forordning, hvorved der paalagdes Borgerne en Indkomstskat til Staten med en Selvangivelse som Grundlag. Det var Meningen, at Loven skulde have Gyldighed i 8 Aar,

¹⁾ Lektor, Kontorchef, cand. jur.

De nye Regler om Selvangivelse m. m. i Lov Nr. 392 af 12. Juli 1946.

Af C. Helkett. ¹⁾

Hovedhjørnestenen for Paaligningen af de personlige Skatter paa Indkomst og Formue har altid været en af den paagældende Skatteyder afgivet Deklaration, *Selvangivelsen*.

Dette Forhold træder klart frem i de Love, der gennemfører en permanent Beskatning af Indkomster og Formuer — for Kommunernes Vedkommende ved Love fra forrige Aarhundredes Midte og for Statens Vedkommende ved Loven af 15. Maj 1903, men man har anvendt Selvangivelse som Grundlag for Paaligningen af saadanne Skatter længe forinden. Naar de for en normal økonomisk Situation gældende Regler om Beskatning af Jord m. m. eller Opkrævning af indirekte Afgifter saasom Told, Acciser eller lignende ikke afkastede tilstrækkelige Midler til Dækning af det offentlige Udgifter, naar f. Eks. Krige eller andre usædvanlige Begivenheder nødvendiggjorde Krav om Penge til Imødegaaelse af ekstraordinære Udgifter, tyede Statsmagten til at paalægge Borgerne særlige, temporære Afgifter i Form af Skatter paa Indkomster og Formuer. Fra 1789 kendes en relativt moderne Skat paa Indtægter og Formuer med Fritagelse for smaa Indtægter samt for Husgeraad, Bohave og Formuer paa indtil 4.000 Kr., som »nogen havde indestaaende i sin Næring«, og som Grundlag for Ansættelsen af de skattepligtige Værdier anvendte man her en Slags Selvangivelse fra Skatteyderne. Under Krigen med England i Begyndelsen af forrige Aarhundrede udkom der endvidere i 1810 en Forordning, hvorved der paalagdes Borgerne en Indkomstskat til Staten med en Selvangivelse som Grundlag. Det var Meningen, at Loven skulde have Gyldighed i 8 Aar,

¹⁾ Lektor, Kontorchef, cand. jur.

men den blev ophævet efter 5 Aars Forløb, ikke fordi den ekstraordinære Situation, som var dens Forudsætning, var faldet bort, men af den kuriøse Grund, at en stor Del af Borgerne simpelthen saboterede Forordningens Bestemmelser; det var saaledes ikke muligt at faa Størsteparten af Landbrugerne til at udfylde Selvangivelsesblanketterne.

I de store Skattelove af 15. Maj 1903 findes udførlige Regler om Selvangivelse. Det paalægges Ligningsmyndighederne at udsende Opfordring til dem, der skal ansættes til personlig Skat, til selv eller ved en dertil betroet Fuldmægtig — i saa Fald dog under Fuldmagtsgiverens eget Ansvar — inden Udgangen af Januar Maaned, respektive for de bogføringspligtige senest den 15. Februar, at angive deres Indkomst og Formue overensstemmende med de i Loven andetsteds givne Vejledninger for Beskatningen. Det skal i Bekendtgørelsen udtrykkeligt angives, at de Personer, som ikke selvangiver deres Indkomst og Formue, paadrager sig de i Lovens § 40 nævnte Følger, samt at Selvangivelser, der ikke indkommer inden de nævnte Frister i behørig underskrevet Stand, ikke har Krav paa at komme i Betragtning. Det bestemmes yderligere, at Indkomsten skal være angivet særskilt for de forskellige Hovedarter af Indkomster; de opgivne Beløb skal sammenlægges, saa at Selvangivelsen tillige udviser den samlede Indkomst. For Formuens Vedkommende skal Selvangivelsen foruden Nettoformuens samlede Beløb tillige indeholde en nærmere Specifikation over, hvorledes denne udkommer med særlig Angivelse af Værdien af fast Ejendom, Besætning, Maskiner og Inventar, Værdipapirer og udestaaende Fordringer m. v. samt Størrelsen af den Ejendommen paahvilende Gæld og andre Byrder og Gældsforpligtelser. Det er endvidere paalagt Personer, der er pligtige at føre autoriserede Handelsbøger, samt skattepligtige Dødsboer, Selskaber, Foreninger og andre Institutioner sammen med Selvangivelsen at indsende Driftsregnskab og Opgørelse over Status ved det paagældende Driftsaars Begyndelse og Slutning. Der kan dernæst rettes Opfordring til Personer, som ikke omfattes af den nys nævnte Bestemmelse, men som desuagtet fører Driftsregnskab eller foretager regelmæssig aarlig Statusopgørelse, om at indsende dette Materiale til de skattelignende Myndigheder, og saafremt Indleveringspligten, respektive Opfordringen sidder overhørig, ifalder den paagældende en daglig Bøde af 10 Kr. fra den Dag, Paamindelsen er modtaget fra Ligningsmyndigheden.

Følgerne af, at Selvangivelse ikke er indsendt, har været forskellige for Indkomstens og for Formuens Vedkommende. I førstnævnte Henseende har Reglen været, at den, som har forsømt at indgive behørig Selvangivelse i rette Tid, har fortabt Retten til at gøre Indsigelse mod

sin Ansættelse, medmindre han kan godtgøre, at Ansættelsen overskrider hans virkelige Indkomst med mere end 25 pCt.; er Forskellen større end 25 pCt., skal han betale Skat af den virkelige Indkomst med Tillæg af 25 pCt. Reglen, der altsaa ikke indfører nogen egentlig Pligt til at selvangive Indkomsten, er i Følge Skattevæsenets Praksis alene anset at gælde for Personer, ikke for Selskaber, Foreninger og Institutioner. Bestemmelsen er endvidere anset uanvendelig i de Tilfælde, hvor en Person vel har oversiddet Fristen, men dog overfor Ligningsmyndighed eller Skatteraad har meddelt behørig Oplysninger om sine Indkomstforhold, og hvor de paagældende Myndigheder har anset disse for fyldestgørende, saaledes at de har kunnet danne det faste Udgangspunkt for Ansættelsen af den skattepligtige Indkomst.

For Formuens Vedkommende har der derimod siden Loven af 10. April 1922 bestaaet en egentlig Pligt til Selvangivelse for de Skatteydere, der ved den nærmest foregaaende Ligning har været ansat til en efter Statsskatteovens Regler skattepligtig Formue paa 4.000 Kr. Har en saadan Person forsømt at indsende behørig Selvangivelse, har Ligningsmyndigheden ved den foreløbige Ansættelse skullet ansætte Formuen til et Beløb, der er mindst 35 pCt. højere end det ved sidste Ligning ansatte. Saafremt en saadan Ansættelse har været paaanket for Skatteraadet, har Nedsættelse kun kunnet ske, naar Ansættelsen har oversteget den virkelige Formue med mere end 35 pCt., og Skatteyderen har da skullet svare Skat af den faktiske Formue med Tillæg af 35 pCt. Hvis den paagældende har forsømt at klage over den foreløbige Ansættelse, har Skatteraadet skullet forhøje denne Ansættelse med mindst 15 pCt., hvorved der ialt gives Tillæg til Formueansættelsen for det foregaaende Skatteaar med $55\frac{1}{4}$ pCt. Skulde en saadan Ansættelse blive paaanket for Landsskatteretten, har Formuen ikke kunnet nedsættes længere end til det virkelige Beløb med Tillæg af 50 pCt. Naar væsentlige Grunde har talt til Undskyldning for, at Selvangivelse ikke var indgaaet, har respektive Statens Ligningsdirektorat og Skattedepartementet haft Beføjelse til efter Omstændighederne at fritage den paagældende for de nævnte Følger af Mangelen af behørig Selvangivelse af henholdsvis Indkomsten og Formuen.

Paa dette Omraade er der ved Lov Nr. 392 af 12. Juli 1946 givet en Række nye Bestemmelser af omfattende Betydning. Loven, der træder i Kraft fra og med Skatteaaret 1947—48, og som betegner sig som Lov om Selvangivelse af Indkomst og Formue, om Foranstaltninger til Kontrol med Selvangivelsen og om Straffen for Skattesvig m. m., indfører ogsaa paa andre Felter en Række nye vigtige Regler, som vil blive gjort til Genstand for Omtale i det følgende.

Den umiddelbare Foranledning til denne Nydannelse af de Bestemmelser, der afgiver Grundlag for de skattelignende Myndigheders Arbejde med Paaligningen af de personlige Skatter, er naturligvis de aabenbare Mangler ved det ældre System, som i de senere Aar er konstateret ved Statens Ligningsdirektorats Undersøgelser af ældre Ligninger, og som i sit fulde, grelle Omfang er kommet til Almenhedens Kundskab gennem de overordentlige store Fejl og Mangler, som aabenbares under Kontrolundersøgelserne i Forbindelse med Formueopgørelsen pr. 23. Juli 1945.

De Emner, hvor Loven af 12. Juli 1946 giver ændrede, respektive helt nye Bestemmelser, kan inddeles i følgende Hovedgrupper. (1). §§ 1 og 2 tilsigter en kraftig Forøgelse af de Impulser til at fremkomme med Selvangivelse af Indkomst og Formue, som har foreligget i den hidtidige Lovgivning. — (2). Dernæst er der tillagt Finansministeren en Beføjelse til at paalægge visse Erhvervsgrupper, der ikke iøvrigt er bogføringspligtige, en Pligt til at føre et Regnskab, som opfylder de af Ligningsraadet fastsatte Mindstekrav, samt til inden Udløbet af Fristen for Indgivelse af Selvangivelse at indsende et paa Grundlag af dette Materiale udarbejdet Driftsregnskab. — (3). §§ 6—12 indeholder en Række Regler, der har til Formaal at give de skattelignende Myndigheder væsentligt forbedrede og udvidede Muligheder for at øve Kontrol med Selvangivelserne, og endelig findes (4) i §§ 13—17 forskellige Bestemmelser, der tilsigter at skærpe Skatteydernes Ansvar for de Oplysninger, der afgives til Skattemyndighederne.

1. De nye Regler indfører ikke en egentlig Pligt til at selvangive *Indkomsten*, men skærper væsentligt Følgerne af, at Selvangivelse ikke indgives. For *Formuens* Vedkommende gaar Reglerne ud paa at klarlægge og tillige udvide den Pligt til Selvangivelse, som allerede forelaa efter den tidligere Lovgivning.

Lovens § 2 bestemmer, at der, hvor behørig Selvangivelse af *Indkomsten* overensstemmende med de foran skitserede Regler ikke foreligger, skal forholdes saaledes, at Ligningsmyndigheden ved den foreløbige Ligning skal ansætte den paagældende til et Beløb, der ligger mindst 25 pCt. over den endelige Indkomstansættelse for det foregaaende Skatteaar. I Tilfælde af Klage — rettidig Klage — til Skatteraadet, kan Nedsættelse kun ske, forsaavidt den paagældende Skatteyder godtgør, at Ansættelsen overstiger hans virkelige Indkomst med mere end 25 pCt., og han skal i saa Fald ansættes til sin virkelige Indkomst med Tillæg af 25 pCt.; dersom han ikke klager til Skatteraadet, skal dette forhøje den foreløbige Ansættelse med mindst 15 pCt., og hvis

Skatteraadets Ansættelse paaankes for Landsskatteretten, skal Skatteyderens skattepligtige Indkomst ansættes til det virkelige Beløb med Tillæg af 40 pCt., medmindre der har været klaget til Skatteraadet, i hvilket Tilfælde der kan ske Nedsættelse til den faktiske Indtægt med Tillæg af 25 pCt. Det vil ses, at der ikke som for Formuens Vedkommende, jfr. nedfr., er givet Ligningsmyndighederne Paalæg om at ansætte Indkomsten til et vist Minimumsbeløb; hvis Ansættelsen Aaret forud har været 0, skal der formentlig foretages en Ansættelse efter bedste Skøn.

Disse Regler, der er opbygget over de hidtidige Bestemmelser om Følgerne af manglende Selvangivelse af Formuen, indeholder, som det vil ses, en følelig Skærpelse i Forhold til de ældre Regler, hvor Følgerne af manglende Selvangivelse indskrænkede sig til en delvis Forbøje af Klageretten. Man vil herefter være i Stand til at afbøde den Mangel ved det hidtidige Ligningssystem, der gav sig Udslag i, at de stedlige Ligningsmyndigheder i adskillige Tilfælde, naar Indkomsten ikke var opgivet, nøjedes med at ansætte vedkommende Skatteyder til samme eller omtrent samme Indtægtsbeløb, som han var ansat til det foregaaende Aar, et Forhold som visselig ikke kunde fremme Tendsen til at indgive Selvangivelse af Indkomsten. — Det tilføjes, at Reglen i § 2 formentlig ogsaa er anvendelig paa Selskaber, Foreninger, Institutioner o. s. v.

For *Formuens* Vedkommende bestemmes det i § 1, at enhver, der er formueskattepligtig, skal selvangive sin Formue, *hvad enten den er positiv eller negativ*, og der bestaar tillige Pligt til at specificere Formuens Aktiver og Passiver efter Finansministerens nærmere Bestemmelse, jfr. nedenfor. Hvis rettidig og behørig Selvangivelse ikke foreligger, indtræder tilsvarende Følger som efter de hidtil gældende Regler, men de obligatoriske Paalæg er skærpede. I første Instans skal forrige Skatteaars Ansættelse forhøjes med 40 pCt., og den nye Ansættelse skal mindst være 5.000 Kr. Hvis der klages til Skatteraadet, kan der paa tilsvarende Maade kun ske Nedsættelse til den virkelige Formue med Tillæg af 40 pCt.; paaankes den foreløbige Ansættelse ikke, er Skatteraadet pligtigt at lægge mindst 20 pCt. til den foreløbige Ansættelse. Hvis der klages til Landsskatteretten over Skatteraadets Formueansættelse, kan Retten ikke gaa længere ned end den virkelige Formue med Tillæg af 60 pCt., medmindre der har været klaget til Skatteraadet over Ligningsmyndighedens Ansættelse, i hvilket Tilfælde Retten kan nedsætte til den faktiske Formue med Tillæg af 40 pCt.

Bortset fra det sidstomtatte Forhold vedrørende Følgerne af Mangelen af Selvangivelse, hvor Lovens Bestemmelser blot rummer en Skær-

pelse af de tidligere Tillægssatser, er det nye, der er indført, i første Række det, at Pligten til at selvangive angaar alle Formuer, positive saavel som negative, medens Pligten tidligere først begyndte, naar der for det foregaaende Skatteaar forelaa en Formueansættelse paa mindst 4.000 Kr. Dernæst er Pligten til at give specificerede Oplysninger udvidet. Medens man som anført ovenfor tidligere kun skulde specificere Aktiverne i Hovedposter og for Passivernes Vedkommende kunde nøjes med at angive de samlede Beløb for henholdsvis Prioritetsgæld og andre Byrder og Gældsforpligtelser, er det nu gjort til en Pligt for Skatteyderne i det Omfang, Finansministeren nærmere fastsætter, at give yderligere Specifikation af saavel Aktiver som Passiver. Hvilket Omfang denne Pligt vil faa, vil kunne ses af de nye Selvangivelsesblanketter, som vil fremkomme til Brug for Opgørelserne fra og med Skatteaaret 1947—48 at regne. Antagelig vil disse Blanketters Udseende i saa Henseende ikke afvige væsentligt fra de hidtidige, og Forskellen bliver saa blot den, at man nu er pligtig at meddele de detaillerede Oplysninger, som det tidligere stod en frit for, om man vilde give eller ikke. Den yderligere Specifikation er anset nødvendig og vil i særlig Grad faa Betydning derved, at den ved Sammenholdelse af de forskellige Skatteyderes Selvangivelser vil muliggøre en Kontrol med de opgivne Gældsfordringer og Gældsforpligtelser. Det er bl. a. af denne Grund, det er anset for nødvendigt at kræve Formuen opgivet og specificeret, selvom den er negativ; iøvrigt er det klart, at det vil lette Oversigten over stedfundne Forskydninger i Skatteydernes Formuer, naar man har en indgaaende Specifikation at arbejde med. Specifikationen bør dog ikke kunne forlanges med Hensyn til egentlige Forretningstilgodehavender og -gældsposter, naar de skattelignende Myndigheder kan faa de fornødne Oplysninger herom ved Eftersyn af Skatteydernes Forretningsbøger i Medfør af Lovens § 6, jfr. herom nedenfor under 3, og der er derfor i § 1 indført en hertil sigtende Bestemmelse, som fritager den skattepligtige fra Pligten til at specificere i det Omfang, hvori Lovens § 6 giver de skattelignende Myndigheder Adgang til selv at skaffe sig de fornødne Oplysninger.

Hvis man tilsidesætter Pligten til at give specificerede Oplysninger i det Omfang, hvori dette i Henhold til det anførte bliver krævet, vil Paragrafens Strafferegler træde i Kraft ganske som, hvis Selvangivelse slet ikke var indgivet.

Ny er dernæst en Bestemmelse i § 1 Stk. 3, hvorefter Indsendelse af behørig Selvangivelse af Formuen i Overensstemmelse med Reglerne i Stk. 1 kan fremtvinges ved Paalæg af Dagbøder.

Endvidere gælder saavel for *Indkomstens* som for *Formuens* Ved-

kommende den nye Regel, at hvis der efter Udløbet af Fristen for Selvangivelsens Indgivelse, men inden den foreløbige Ansættelse er foretaget, forekommer en Selvangivelse, være sig frivillig eller for Formuens Vedkommende efter Paalæg af Dagbøder, saa skal den skattepligtige Indkomst og Formue ansættes til de virkelige Beløb med Tillæg af henholdsvis 25 pCt. og 40 pCt. Den foran omtalte Praksis, hvorefter man har anset en Ligningsmyndighed eller et Skatteraad for uberettiget til at forhøje en for sent opgivet Indkomst med Bødetillæget, naar den fremkomne Opgivelse ansaas for rigtig, kan herefter formentlig ikke længere bringes i Anvendelse.

Samtlige de heromhandlede Følger af manglende Selvangivelse af Indkomst eller Formue eller af ikke rettidig Indsendelse af Driftsregnskab — og sikkert ogsaa af utilstrækkelig Formuespecifikation — kan frafalde af de nye Amtsskatteraad, den Melleminstans, som er skudt ind mellem Skatteraadene og de øverste Skattemyndigheder — naar den skattepligtige indgiver Andragende derom og anfører en efter Raadets Skøn gyldig Undskyldningsgrund; tilsvarende Beføjelse er tillagt Amtsskatteraadene, hvor der foreligger en Indstilling fra vedkommende Ligningsmyndighed om Eftergivelse af Følgerne af Mangel af Selvangivelse m. v. For at hindre Uensartethed i Behandlingen af saadanne Sager eller forhindre mulige forkerte Anvendelser af den givne Beføjelse er det bestemt, at Ligningsraadet kan ændre de af Amtsrådene truffne Afgørelser, og Raadet kan dernæst frafalde Tillæggene i Sager, der er indbragt for Landsskatteretten. — I København og Frederiksberg, hvor der ingen Amtsskatteraad findes, er de disse tillagte Beføjelser overdraget Direktoratene for de paagældende Kommuner Skattevæsen.

Endelig skal bemærkes, at det i Lovens § 5 bestemmes, at saafremt det senere — ogsaa ved Behandlinger af Skatteyderens Dødsbo — i Tilfælde, hvor gyldig Selvangivelse af Indkomst eller Formue ikke foreligger, og hvor Ansættelsen er foretaget i Overensstemmelse med de anførte Regler, bliver oplyst, at den paagældende Skatteydere virkelige Indkomst eller Formue har oversteget den ansatte Indkomst eller Formue, saa skal den for lidt erlagte Indkomst- eller Formueskat, forsaavidt særligt Strafansvar ikke maatte være forskyldt, efterbetales med det dobbelte Beløb. Denne Regel er for Formuens Vedkommende en Gentagelse af en Regel, der forud fandtes i Statsskattelovens § 40 Nr. 5, men Bestemmelsen er nu i Konsekvens af de nye Tillægsregler for Mangel af Selvangivelse af Indkomsten udvidet til ogsaa at gælde for Indkomstskatten.

2. I Følge Lovens § 3 kan Finansministeren efter Indstilling af Ligningsraadet bestemme, at Udøvere af et Erhverv, for hvilket der ikke i den øvrige Lovgivning er foreskrevet Bogføringspligt, skal være pligtige at føre et Regnskab, der opfylder de af Ligningsraadet fastsatte Mindstekrav, samt til inden Udløbet af Fristen for Indgivelse af Selvangivelse til Ligningsmyndighederne at indsende et paa Grundlag af dette Regnskabsmateriale udarbejdet Driftsregnskab.

Det vilde føre for vidt her at undersøge, hvilke Erhverv der omfattes af den gældende Lov om Bogføring; dette er nogenlunde tydeligt anført i Loven af 10. Maj 1912 og det Cirkulære af 20. Juni s. A. fra Handelsministeriet, som uddyber Lovens Bestemmelser. Fra adskillige Sider er det hævdet, at Tiden er løbet fra de gældende Regler om Bogføringspligt, og givet turde det i al Fald være, at der er Brug for en Regel om, at det af *Hensyn til Skatteligningen* kan paalægges andre erhvervsdrivende end de efter Lov og Praksis bogføringspligtige at føre et Regnskab og sammen med Selvangivelsen at indsende et paa Grundlag deraf udarbejdet Driftsregnskab. Hvilke Erhverv denne Regnskabspligt bør paalægges, har man ikke ønsket at fastslaa i Loven, ej heller hvilke Mindstekrav, der maa stilles til Regnskabet. Det udtales overensstemmende hermed i Motiverne til Lovforslaget, at det formentlig ikke bør fastsættes i Loven, hvilke Rammer man bør give disse nye Bestemmelser, og i sin Forelæggelsestale giver Finansministeren Udtryk for den samme Tanke; han tilføjer, at det siger sig selv, at der maa tages praktiske Hensyn til de enkelte Erhvervsudøvers Evne til og Mulighed for at efterkomme Kravet.

Det er forstaaeligt, at en Bestemmelse, hvis Rækkevidde er saa vagt angivet, har vakt nogen Betænkelighed under Lovens Behandling i Rigsdagen. Fra Landbrugsside blev Finansministeren ved Lovforslagets første Behandling spurgt, om det havde været Meningen at ville paalægge Landbruget tvungen Regnskabspligt, og fra anden Side blev der fremsat en Forespørgsel, om det var Tanken at inddrage alle Haandværkets Udøvere under Regnskabspligten. I sin Svartale erklærede Ministeren, at det for ham afgørende var dette, at det ikke alene er nok, at man vil have noget mere Materiale, end Skattevæsenet hidtil har haft; det afgørende maatte være, at, hvis man faar mere Materiale, skal man kunne være sikker paa, at det ogsaa har en vis Værdi; der skal derfor ikke alene tages Hensyn til det ønskelige i at faa Oplysninger, men ogsaa til, om de paagældende Mennesker virkelig er i Stand til at føre et Regnskab. — Der har paa det Tidspunkt, hvor dette skrives, ikke været Adgang for mig til at se, om den over Lovforslaget udarbejdede Folketingsbetænkning giver Bidrag til Fortolkningen af Bestemmelsen. Men i sin Tale ved Forslagets 2. Behandling i Folketinget siger Ord-

føreren, at Udvalget indgaaende har drøftet den i § 3 omtalte Regnskabspligt, og Finansministeren har desangaaende udtalt, at det ikke er hans Agt at inddrage saa store omfattende Erhverv som Landbrug eller Haandværk i deres Helhed under Regnskabspligten. Overensstemmende hermed udtalte Ministeren sig ved sin Forelæggelse af Lovforslaget i Landstinget, og han tilføjer, at der kan blive Tale om at indføre Regnskabspligt for visse mere begrænsede Grupper af saadanne Skatteydere, hvor et Regnskab kan have Betydning, og hvor man har Grund til at mene, at disse vil være i Stand til at opstille et saadant Regnskab. Som Sagen herefter ligger, maa man afvente Ligningsraadets Indstilling om, hvem Regnskabspligten bør omfatte, og Finansministerens Videreførelse af en saadan Indstilling. I de anførte Udtalelser ligger der dog et ret tydeligt Direktiv. Yderligere maa man saa haabe, at de Regnskaber, som kommer frem, vil kunne afgive et brugbart Grundlag for Skattevæsenets Arbejde med Ligningen; at Forholdene skulde blive ideelle lige med det samme, tør man næppe vente.

I Paragraffens 2. Stk. bestemmes det, at saafremt en skattepligtig, hvem der efter Stk. 1 er paalagt Regnskabspligt, eller som omfattes af den almindelige Bogføringspligt, undlader at indsende sit Driftsregnskab i rette Tid, betragtes hans Selvangivelse af Indkomsten som ugyldig med alle de ovenfor under 1 omhandlede Virkninger. Der er dog tillagt Amtsskatteraadene og Ligningsraadet samme Beføjelse til at mildne disse Virkninger som, hvor rettidig Selvangivelse helt mangler.

3. I Medfør af § 6 er de skattelignende Myndigheder berettigede til, naar særlige Forhold taler derfor, hos alle erhvervsdrivende, hvis Selvangivelse er baseret paa et Regnskab, hvad enten de er pligtige at føre autoriserede Forretningsbøger eller ej, at faa Adgang til paa Stedet at gennemgaa det Regnskabsmateriale med Bilag, der paaberaabes til Grundlag for Selvangivelsen. § 7 bestemmer dernæst, at de samme Myndigheder, naar særlige Forhold taler derfor, kan kræve Adgang til paa Stedet at lade foretage Opgørelse og Vurdering af Varelager, Besætning, Inventar, Maskiner og andet Driftsmateriel.

Disse Bestemmelser er hentet fra Reglerne i §§ 71 og 72 i Loven af 22. Juli 1945 om en ekstraordinær Formueopgørelse m. v., som altsaa nu har faaet almindelig Anvendelse. Lovforslagets herhenhørende Regler havde en noget videregaaende Affattelse, og der blev i Folketinget udtalt nogen Betænkelighed ved at give den Lovkraft. Under Udvalgsbehandlingen enedes man om at indskrænke de foreslaaede Reglers Omraade noget, og dette har fundet Udtryk i den Begrænsning, som angives ved Ordene: *naar særlige Forhold taler derfor*. I sin Tale ved 2. Behandling i Folketinget siger Ordføreren herom, at de fremhævede

Ord er indføjet for at tydeliggøre, at det ikke er Hensigten, at de Skattemyndighederne tillagte Beføjelser skal udøves generelt, men at de kun skal bringes til Anvendelse overfor enkelte Skatteydere eller Grupper af saadanne, naar der virkelig foreligger Formodning om, at de afgivne Oplysninger hviler paa et urigtigt eller mangelfuldt Grundlag. — Afgørelsen af, hvornaar der foreligger »særlige Forhold«, maa ligge hos de skattelignende Myndigheder, men det synes at fremgaa af det anførte, at Adgangen til Undersøgelse af Bøger etc. ikke kan foreligge, medmindre man ved en foreløbig Forhandling har faaet en begrundet Antagelse om, at Skatteyderen ønsker at forholde Myndighederne visse Oplysninger eller ligefrem forsøger at afgive urigtige Forklaringer; Adgangen maa formodentlig ogsaa være til Stede, naar man har Grund til at antage, at Regnskabsgrundlaget er mangelfuldt, og at der søges dækket herover.

I Følge § 8 Stk. 1 er offentlige Myndigheder og Bestyrelser for Pengeinstitutter, Selskaber, Foreninger, Stiftelser, Legater og andre Institutioner pligtige uden Betaling i begæret, men kort Form for bestemte, navngivne skattepligtiges Vedkommende eller — efter Finansministerens nærmere Bestemmelse — *for Grupper af skattepligtige* uden Opgivelse af Navne i Skattemyndighedernes Begæring, saa vidt muligt, at meddele de skattelignende Myndigheder alle de Oplysninger, der kan tjene disse Myndigheder til Vejledning ved Udførelsen af deres Hverv. Samme Pligt paahviler Bankierer, Veksellerere og Sagførere, for saa vidt angaar Mellemværende med deres Kunder og Klienter, samt andre Personer, der har Midler til Forvaltning, for saa vidt angaar det i denne Anledning bestaaende Mellemværende.

Denne Bestemmelse er hentet fra Statsskattelovens § 26, men betegner en Udvidelse og Klargøring af dennes Regler. Der bestaar nu en utvetydig Hjemmel for at afkræve offentlige Myndigheder, Pengeinstitutter o. s. v. Oplysninger ogsaa af »generel« Natur. Hvorvidt man i saa Henseende kan gaa, er overladt til Finansministerens nærmere Bestemmelse. I Tinget har Ministeren herom i Relation til Banker og Sparekasser udtalt, at det kun er Hensigten at praktisere den foreslaaede Hjemmel til Indhentelse af Oplysninger for bestemte begrænsede Navnegrupper af Kontohavere. — Den sidst anførte Bestemmelse er indsat for at hindre, at den Banker og Sparekasser paalagte Pligt til at afgive disse generelle Oplysninger skulde medføre en Overflyttelse af Indestaaender i de nævnte Institutter til Bankierer, Veksellerere og Sagførere.

I Stk. 2 i § 8 er dernæst fastsat, at enhver, der har beskæftiget lønnet Medhjælp i sin Virksomhed, paa Begæring er pligtig uden Beta-

ling at meddele de skattelignende Myndigheder Oplysning, eventuelt i Fortegnelsesform, om de udbetalte Lønninger, Gratialer og lignende og om Modtagernes Navne og Bopæl. Er Arbejdsgiveren i Tilfælde, hvor Lønnen er udbetalt gennem Mellemand, ude af Stand til at meddele disse Oplysninger, paahviler Pligten Mellemanden. Som Følge heraf er Arbejdsgiveren, eventuelt Mellemanden pligtig ved Ansættelsen af Lønmodtageren at afkræve denne Oplysning om Navn og nøjagtig Adresse; for Oversiddelse af denne Pligt kan der af Finansministeren ikendes den paagældende en Bøde af indtil 1.000 Kr.

Ogsaa denne Bestemmelse er hentet fra Statsskattelovens § 26, men Reglen er gennem en lidt ændret Formulering udvidet til ogsaa at omfatte Arbejdsgivere, der kun beskæftiger midlertidig eller sæsonmæssig Medhjælp i deres Bedrift; derimod omfatter Oplysningspligten ligesaa lidt nu som tidligere Medhjælpere, der er beskæftigede i Hjemmet. Det sidste Afsnit i Lovstykket, der er nyt, tilsigter at hindre, at en Arbejdsgiver ved at anvende en Mellemand kan slippe for Oplysningspligten, og man har endvidere ønsket at give Anvisning paa, hvorledes Arbejdsgiveren, eventuelt Mellemanden bør gardere sig for at blive i Stand til at meddele de paakrævede Oplysninger, naar Ønsket herom fremsættes overfor ham. — Man har i Folketingsudvalget været enig om, at Bestemmelsen ikke skal anvendes, hvor det drejer sig om Smaabeløb, som man almindeligvis ikke fører Regnskab over.

Stk. 3 i § 8 gentager den velkendte Regel i Statsskattelovens § 26 om Bankers, Vekselmæglers, Veksellerers m. v.'s Pligt til paa Forlangende at meddele Ligningsmyndighederne Oplysning om stedfundne Køb og Salg af Værdipapirer. Den tidligere Regel har blot faaet den Tilføjelse, at der, hvor Køberen eller Sælgeren repræsenteres af en Sagfører eller anden befuldmægtiget, paahviler denne Pligt til at meddele Oplysning om Klientens Navn og Adresse.

Endelig bestemmer § 8 i Stk. 4, at Fabrikanter og engros-handlende samt andre næringsdrivende, som efter Finansministerens Afgørelse kan sidestilles med disse, paa Begæring skal meddele de skattelignende Myndigheder Oplysning om deres Omsætning med enkelte, navngivne Kunder eller Leverandører, dog kun for saa vidt det drejer sig om Omsætning af saadanne Varer, som af vedkommende Kunde eller Leverandør forhandles eller fremstilles som et Led i hans Næring eller Bedrift.

Denne Regel er ny. Den giver, som det vil bemærkes, kun Hjemmel til at kræve Oplysning angaaende stedfunden Omsætning med bestemte navngivne Kunder eller Leverandører, og Finansministeren har i Folketingsudvalget udtalt, at Oplysninger ikke vil blive krævet, naar det

drejer sig om Salg til Kunder, hvis Navn almindeligvis ikke noteres. Det maa endvidere understreges, at Beføjelsen ikke kan anvendes til at afkræve Detailhandlere Oplysninger om Salg til deres Kunder af Forbrugsvarer. Den nye Regel svarer iøvrigt til den Beføjelse, der med Hensyn til forskellige Forbrugsvarer er tillagt Toldvæsenet, og som benyttes i betydeligt Omfang.

I Følge § 9 kan Finansministeren afgøre Omfanget af de Pligter, der i Medfør af de foran behandlede Bestemmelser i §§ 6, 7 og 8 er paalagt Skatteydere og andre, og han kan fremtvinge Pligtens Efterkommelse ved Paalæg af Dagbøder.

I § 10 gøres det til en Pligt for Pengeinstitutter og andre, der beskæftiger sig med Kuponindløsning, at sikre sig Oplysning om Kuponejernes Identitet og indsende det indsamlede Oplysningsmateriale til de skattelignende Myndigheder. Bestemmelsen angaar alle offentlige Kasser, Kredit- og Hypotekforeninger samt Banker, Sparekasser, Aktieselskaber, Vekselmæglere, Veksellerere og andre, som indløser Rente- og Udbyttekuponer, og man skal som Betingelse for Indløsningen kræve opgivet Navn og nøjagtig Adresse for de paagældende Kuponejere tilligemed Oplysning om Kuponbeløbets Størrelse og, forsaavidt der er Tale om Aktier, desuden Selskabets Navn, — alt under Iagttagelse af Legitimationsbestemmelser og i en Form, som nærmere vil blive fastsat af Finansministeren. Baggrunden for denne Regel er, at man har fundet det paakrævet, at der gives de skattelignende Myndigheder en væsentlig forøget Mulighed for under Ligningsarbejdet at kunne øve Kontrol med de Formueanbringelser, der erfaringsmæssigt i særlig Grad benyttes til Anbringelse af skjulte Formuer. Man tænker herved i første Række paa Sparekasseindskud og paa Ihændehaverpapirer, altsaa de Formueomraader, mod hvilke de ekstraordinære Kontrolforanstaltninger i Pengeloven af 22. Juli 1945 i særlig Grad satte ind. Bestemmelsen i Lovens § 10 vil her afhjælpe en følelig Mangel, naar det betænkes, at Skattevæsenet med Hensyn til Ihændehaverpapirer hidtil har savnet enhver Kontrolmulighed. Iøvrigt har det formentlig været Sædvane i mangfoldige Pengeinstitutter at kræve Oplysning om Navn og Adresse paa den Person, der indleverer en Kupon til Indløsning, og naar det nu gøres til en Pligt for enhver, som indfrier Kuponen, at sikre sig Kuponejerens Identitet, samt til atournere Skattemyndighederne med de modtagne Oplysninger, vil man være naaet et stort Skridt fremad paa Vejen mod den rigtige Skatteligning. — Det kan tilføjes, at det i Følge Anmærkningerne til Lovforslaget ikke er Tanken, at der skal kræves Legitimation af Personer, hvis Navn og Adresse i Forvejen er Kuponindløseren bekendt.

I Følge Lovens § 11 kan Finansministeren — som et Supplement til

Reglerne i § 8 — bestemme, at der med Hensyn til de Konti hos Banker og Sparekasser saavel som hos andre, der modtager Penge som Indskud, hvorom Oplysning kan kræves i Medfør af § 8, i 6 Maaneder fra et fastsat Tidspunkt ikke maa foretages Dispositioner over Konti, om hvis Indehaveres Navn og Adresse, der ikke haves sikre Oplysninger, medmindre der tilvejebringes paalidelig Kundskab om Forholdet. Kontospærringen kan, om fornødent, fortsættes udover de 6 Maaneder, og da over et Aaremaal, som Finansministeren nærmere vil fastsætte, og er der efter Udløbet af dette Aaremaal endnu ikke sket betryggende Anmeldelse og Legitimation med Hensyn til Kontoejeren, skal Forholdet indberettes til Skattedepartementet. Saadanne Konti vil da efter forudgaaende Varsling med en Frist af 6 Maaneder være at inddrage til Fordel for Statskassen, saafremt der ikke maatte fremkomme berettigede Indsigelser herimod. — Der er dog givet Finansministeren Bemyndigelse til under særlige Omstændigheder at dispensere fra Inddragelsen. For saavel § 10 som § 11 gælder det, at grov Forsømmelse med Hensyn til de omhandlede Pligter medfører Idømmelse af Bøder, forsaavidt Forholdet ikke maatte omfattes af Lovens § 15, jfr. nedenfor.

4. I Lovens sidste Hovedafsnit indeholdes en Række Regler, der tilsigter at skærpe Skatteydernes Ansvar for de Oplysninger, de afgiver til Skattemyndighederne. I Følge Statsskattelovens § 41 og de tilsvarende Bestemmelser i Kommuneskattelovens § 43 Stk. 1 og 2 har Straffen for i svigagtig Hensigt at meddele urigtige Oplysninger til Brug ved Ansættelsen til eller Beregningen af Indkomst- og Formueskat, saafremt Staten har lidt et Tab derved, hidtil været en Bøde af indtil 10 Gange den besvegne Skats Beløb og i modsat Fald en Bøde af indtil 6 Gange den Skat, som det var Hensigten at unddrage Stat eller Kommune. Hvis svigagtig Hensigt ikke forelaa, men det paagældende Forhold skyldtes grov Uagtsomhed, har Straffen været Bøde paa indtil 4 Gange det Statskassen eller Kommunen unddragne Beløb. De nye herhenhørende Regler i Loven lægger Hovedvægten paa Idømmelse af Bøder, men der er givet den Tillægsbestemmelse, at svigagtige Forhold i særlig grove Tilfælde straffes med Hæfte eller Fængsel i indtil 2 Aar. Det fastslaas, at den, der i svigagtig Hensigt afgiver urigtige, ufuldstændige eller paa anden Maade vildledende Oplysninger til Brug ved Ansættelsen af sin egen eller en af ham repræsenteret Skatteydere skattepligtige Indkomst eller Formue til Brug ved Beregningen af Skattens Beløb, straffes med Bøde indtil 5 Gange det Beløb, der ved det svigagtige Forhold er eller — saafremt Oplysningerne var taget til Følge — vilde være unddraget det offentlige, eller i særlig grove Tilfælde med Hæfte eller Fængsel indtil 2 Aar. Hvor Frihedsstraf idømmes, skal den skyldige tillige som

Tillægsstraf ifalde Bøde efter den angivne Regel. Har der alene været Tale om grov Uagtsomhed, er Straffen Bøde indtil 3 Gange det Beløb, der er besveget for eller kunde være besveget for.

Det vil ses, at Maksimumsgrænsen for Bøderne baade i Tilfælde af Forsæt og ved grov Uagtsomhed efter de nye Regler ligger væsentligt lavere end efter Statsskattelovens Bestemmelser. Dette skyldes ingenlunde et mildere Syn paa de omhandlede Forhold; Grunden er den, at der med den Højde, Skatteniveauet har naaet, erfaringsmæssigt ikke er Brug for saa vide Rammer for Bødeudmaalingen. Den gængse Praxis har sjældent gaaet udover Bøder paa 2 Gange det unddragne Beløb, og man har derfor anset det for rimeligt at indføre et mere rationelt Forhold mellem Strafframmerne og den anvendte Udmaalingspraxis, og det har herved yderligere spillet en Rolle, at der nu er givet Adgang til i de særligt grove Tilfælde af Forsæt at anvende baade Bødestraf og Frihedsstraf.

Det er ikke Stedet her at diskutere Rimeligheden af en Bestemmelse som den sidstnævnte; det turde være nok at sige, at der ikke under Lovforslagets Behandling i Rigsdagen rejste sig Indvendinger mod denne væsentlige Skærpelse af Reglerne om Ansvar for de til Brug ved Ligningen givne Oplysninger. Derimod har der været en Del Drøftelser om den Tillægsbestemmelse, der har faaet Plads i 4. Stk. af § 13, og hvorefter man i Skattebesvigelssager af mere alvorlig Karakter vil offentliggøre den paagældendes Navn, Stilling og Bopæl samt Størrelsen af saavel Efterbetalingen som den for lidt erlagte Skat i Statstidende. Man har i og for sig ikke været uenig om Betimeligheden af en saadan Regel, men den i Lovforslaget optagne Bestemmelse er afsvækket noget, forsaavidt som de oprindelige Ord: »i større Skattebesvigelssager« er erstattet med: »i Skattebesvigelssager af mere alvorlig Karakter«; herved maa det være tilkendegivet, at man kun ønsker Brændemærkningen anvendt i de særlig graverende Tilfælde. Iøvrigt er det Ligningsraadet, som fastsætter nærmere Regler for, hvilke Afgørelser der skal offentliggøres, og Raadet skal i Følge Loven i saa Henseende tage Hensyn til den ikendte Bødes Størrelse, det Skattebeløb, der er eller vilde være blevet unddraget det offentlige, samt Forholdet mellem dette Beløb og det Skattebeløb, vedkommende har erlagt for den paagældende Periode. Hvor der er Tale om Idømmelse af Frihedsstraf, skal Sagerne behandles af Domstolene, og i saadanne Tilfælde bliver de skyldiges Navne og Forseelsens Art ganske automatisk tilgængelige for Offentligheden; men det maa, saaledes som Loven er formuleret, kunne forekomme, at Offentliggørelse ogsaa finder Sted i rene Bødesager, hvor Straffen ellers vil være at ikende rent administrativt.

§ 14 indfører en helt ny og sikkert særdeles nyttig Bestemmelse. Det fastslaaes her, at den, der erhvervsmæssigt bistaar en skattepligtig med Affattelsen af hans Selvangivelse eller ved Opstillingen af Regnskab til Brug for de skattelignende Myndigheder, og som ved denne sin Virksomhed forsætligt unddrager eller søger at unddrage det offentlige skyldig Skat, straffes med Hæfte eller under skærpende Omstændigheder med Fængsel i indtil 2 Aar. Er der ved saadan Virksomhed alene udvist grov Uagtsomhed, er Straffen Bøde eller under skærpende Omstændigheder Hæfte. Hvis der ikke er Tale om erhvervsmæssig Virksomhed under Udøvelse af Bistand med Udfyldelse af Selvangivelse eller Affattelse af Skatteregnskaber, honoreres det ulovlige Forhold med Bøde eller under skærpende Omstændigheder med Hæfte.

Ved erhvervsmæssig Medhjælp skal i Følge Anmærkningerne til Loven forstaas den Assistance, der udøves af Revisorer, Sagførere, Regnskabskonsulenter og andre, i hvis Erhverv det indgaar at bistaa Skatteydere med Indgivelse af deres Selvangivelse og iøvrigt at hjælpe dem i deres Mellemværende med Skattevæsenet. Den, der saaledes for Vindings Skyld — fortsætter Lovforslagets Anmærkninger — stiller sine faglige Kundskaber til sine Kunders eller Klienters Raadighed som Medhjælper i Skattesvig, gør sig skyldig i et ganske særligt strafværdigt Forhold. Det er derfor, Medhjælperens Forseelser behandles væsentligt strengere, end Tilfældet normalt vil være for Skatteyderen selv; hvor Forsæt har foreligget, kan Medhjælperen jo ikke slippe med mindre end Frihedsstraf. De Betænkeligheder overfor denne Medhjælperregel, der kom til Orde enkelte Steder under Rigsdagsforhandlingerne, har af født den Udtalelse fra Finansministeren i Folketingsudvalget, at det ikke er Meningen, at Skattesager, der angaar Forhold, som ligger forud for Lovens Ikrafttræden, skal kunne falde ind under de nye Straffebestemmelser. Lovreglen kan saaledes ikke faa tilbagevirkende Kraft, men det er vist ogsaa tilstrækkeligt, at den desværre ikke ganske lille Kreds af Regnskabsfabrikanter, som har været Skattevæsenet en Torn i Øjet gennem Tiderne, og som sjældent har været i Stand til at gavne deres Klienters Sag i god Forstand, nu ved, hvad de fremtidig kan komme ud for, hvis de ikke gør deres Arbejde ordentligt og samvittighedsfuldt.

Som Afslutning paa Bestemmelserne om det Ansvar, under hvilket Oplysninger gives overfor Ligningsmyndighederne, findes endelig i Lovens § 15 en Regel om Idømmelse af Bøder, Hæfte eller under skærpende Omstændigheder Fængsel indtil 2 Aar overfor den, der til Brug ved *Kontrollen* med Skatteligningen *forsætligt* afgiver urigtige Oplysninger.

Som anført tidligere kommer de nye Lovregler første Gang til Anvendelse ved Ligningen for Skatteaaret 1947—48. Hvad der foran er anført om Loven og dens Betydning, har alene kunnet støttes paa Fortolkning af de enkelte Bestemmelser Ord i Forbindelse med de Bidrag til Forstaaelsen, som kan hentes fra Motiverne til Loven og de Udtalelser, der under Behandlingen i de 2 Ting er faldet fra Ministeren og de forskellige Talere. Der kan imødeses et Cirkulære fra Skattedepartementet og en Vejledning fra Ligningsraadet, som vil belyse forskellige Forhold, hvis praktiske Gennemførelse ikke er udformet i Loven, og hertil maa det være mig tilladt at henvise.