

## NOGLE BEMÆRKNINGER OM SKATTEKOMMISSIONENS FORELØBIGE RESULTATER

Af V. VINGE MADSEN

Spørgsmålet om en revision af landets skattelovgivning har været under debat de sidste mange år. Allerede før den sidste verdenskrig var man klar over, at der på en mængde områder tiltrængtes væsentlige ændringer.

Den 25. februar 1937 blev der nedsat en skattekommission, der nu består af ca. 30 medlemmer, omfattende repræsentanter for rigsdagen, forskellige sammenslutninger af folkevalgte råd, centraladministrationen samt særlige sagkyndige. Når kommissionen alligevel skulle være så stor, må det beklages, at lokale embedsorganisationer som kærnerforeningen, skatteinspektørforeningen og foreningerne af kommunesekretærer ikke er repræsenteret. Det samme gælder skatterådsforeningen. Ønske om en decentralisation kunne i så fald formentlig kraftigere være kommet til orde på et tidligere tidspunkt.

Kommissionens opgave var at foretage en almindelig revision af skattelovgivningen og en undersøgelse af spørgsmålet om en fordeling af skatterne og de offentlige udgifter mellem staten og kommunerne. Dette sidste spørgsmål er af meget omfattende karakter, og kommissionen er da heller ikke endnu nået frem til at afgive en betænkning herom.

Kommissionens arbejde har i vidt omfang ligget stille under krigen. Dette er forståeligt, fordi så mange praktiske spørgsmål dengang trængte sig på, men det er beklageligt, fordi trangen til en revision, netop som følge af krigsforholdene og eftervirkningerne derfra, er blevet langt mere påkrævet, end tilfældet var ved kommissionens nedsættelse.

På enkelte specielle felter har kommissionens arbejde sat sig spor i lovgivningen. Allerede året efter dens nedsættelse vedtog rigsdagen loven af 31/3 1938 om *oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen*. Den administrative anklagemyndighed på dette område er herefter statens ligningsråd og ligningsdirektoratet, medens landsskatteretten er egentlig domstol. Den er sidste instans i spørgsmål om skøn, medens der stadig er adgang til at gå til de almindelige domstole, når en sag drejer sig om et fortolkningsspørgsmål.

Ligningens effektivitet blev meget forringet under krigen. En så stor kommission egnede sig ikke til at beskæftige sig med dette spørgsmål under krigstidens særlige forhold. *Loven om formueopgørelsen pr. 23. juli 1945* blev derfor et resultat af »professorudvalget«s arbejde. På grundlag af erfaringer herfra gennemførte man i 1946 efter initiativ fra kommissionen lovene om »oprettelse af amtsskatteråd og amtsligningsinspektorer« og om »selvangivelse af indkomst og formue, om foranstaltninger til kontrol med selvangivelsen og om straf for skattesvig«. Den sidste kaldes i daglig tale »kontrolloven«. I forhold til reglerne vedrørende formueopgørelsen blev foranstaltningerne til kontrol med ligningen dog allerede her afsvækket i væsentlig grad. Kommissionen har i de første krigsår og i efterkrigstiden beskæftiget sig med andre specielle opgaver, forslaget om ændring af loven om grundstigningsskyld er et resultat heraf.

Efter krigens slutning har kommissionen taget fat på sin hovedopgave, og som foreløbigt resultat heraf foreligger kommissionsbetænkningens første del, offentliggjort omkring nytår 1949.<sup>1)</sup>

Om betænkningens form kan man sige, at den er ret uoverskuelig. Det er naturligt, at samme emne har måttet berøres flere steder, dels fordi betænkningen rummer rent beskrivende afsnit, indstillinger, særindstillinger, lovforslag med bemærkninger etc., men også fordi problemerne griber ind i hinanden på en sådan måde, at det er nødvendigt at belyse problemernes sammenhæng stykkevis.

Man må håbe, at 2. del af betænkningen må blive forsynet med et udførligt sagsregister for begge bind. Udarbejdelsen af dette vil ganske vist blive vanskeliggjort noget af, at nærværende betænkning er pagineret forfra i 3 afdelinger. Indholdsfortegnelsen kunne også have været mere udførlig.

På side 67 i 1. afdeling finder man oplysninger om, hvilke kommissionsmedlemmer, der står bag flertalsindstillingen, og hvilke medlemmer, der har taget forbehold på eet eller flere punkter. [Et større mindretal har været af den opfattelse, at fremsendelse til finansministeren af denne delvise betænkning om beskatning af indkomst og formue ikke var tilrådelig. 5 medlemmer af kommissionen har meddelt, at de ikke ved betænkningens afgivelse har kunnet tage stilling til det foreliggende materiale.

Erhvervenes fællesudvalg om skattespørgsmål har udsendt en pjece<sup>2)</sup> med bemærkninger til betænkningen under medvirkning af direktør Aage L. Rytter, som er et af de medlemmer af kommissionen, som ikke kunne tage

---

<sup>1)</sup> Betænkning om beskatningen af indkomst og formue m.v. udgivet af skattekommissionen. I. del. J. H. Schultz a/s. Universitets-Bogtrykkeri. København 1948. 80 + 185 + 15 sider, pris kr. 9,00.

<sup>2)</sup> Bemærkninger til skattelovkommissionens betæknings I. del om beskatning af indkomst og formue m.v., udsendt af erhvervenes fællesudvalg om skattespørgsmål. 1949.

stilling til betænkningen. Denne pjece udgør et nyttigt supplement til betænkningen, og vil blive omtalt forskellige steder senere.

Det følgende vil indeholde:

A. En kortere gennemgang af betænkningens indhold, på visse punkter udvidet ved sammenligning med fællesudvalgets pjece.

B. En nærmere drøftelse af nogle spørgsmål som bidrag til en diskussion om betænkningen. Ved valget af emner på dette område har jeg måttet indskrænke mig til få emner, der har min særlige interesse.

#### A. BETÆNKNINGENS INDHOLD.

Efter en redegørelse for kommissionens sammensætning og hidtidige arbejde begynder betænkningen med »bemærkninger vedrørende de gældende beskatningsprincipper«. Det anføres, at ulighed i beskatningen kan hidrøre fra 1) forskelle i ligningens effektivitet, 2) de forskellige principper, der følges i den kommunale beskatning, 3) det forskellige indkomstniveau, den forskellige indkomstfordeling og den forskellige sammensætning af befolkningen efter erhverv i de forskellige kommuner, 4) uhensigtsmæssige lovregler om hvilke indkomster, der skal medregnes til den skattepligtige indkomst, og fradrag, der kan foretages forinden skatteberegningen.

Med hensyn til det første spørgsmål foreslår kommissionen i alt væsentligt at afvente resultatet af de i 1946 gennemførte foranstaltninger. Bestemmelserne i loven om oprettelse af amtsskatteråd og amtsligningsinspektorater overføres uændret i lovforslaget, og der foreslås ikke væsentlige ændringer i reglerne med hensyn til indgivelse af selvangivelse, om kontrolforanstaltninger og om straf for skattesvig. Bestemmelserne i § 126 stk. 5 i lovforslaget giver dog måske en almindelig hjemmel til at søge oplysninger om en skatteydere forhold ved kontrolundersøgelse af en anden skatteydere regnskab, samt til at uddrage oplysninger af næringsdrivendes regnskaber til kontrol med større poster på privatforbruget hos andre skatteydere. Reglerne herom er nødvendige for en effektiv ligning, og det var navnlig på dette punkt, kontrolloven var afsvækket i forhold til loven om formueopgørelsen pr. 23. juli 1945. Bestemmelserne kunne uden skade have været klarere formuleret.

Til belysning af de 2 næste spørgsmål indeholder betænkningen et interessant bidrag, der viser, hvor uensartet den personlige beskatning er fra kommune til kommune, hvorledes progressionen i kommunebeskatningen er forskellig i provinsen og hovedstaden. Det påvises, at det forhold, hvori kommunerne dækker sit indtægtsbehov gennem skat på indkomsten og skat på fast ejendom (ligningsforholdet) er yderst forskelligt, dels på grund af forskelle i lovreglerne for forskellige kommunegrupper, dels på grund af for-

skellig anvendelse af lovreglerne, hvor disse stiller kommunerne mere eller mindre frit.

På landet er det sådan, at en kommune i væsentlig omfang kan dække sit behov gennem ejendomsskatter, og derfor ikke bliver så interesseret i at medvirke til en retfærdig ligning af indkomst og formueskatter, hvor kommunen optræder som statens repræsentant i første instans. Ud fra andre synspunkter synes det dog meget betænkeligt at ændre ligningsforholdet så længe grundlaget for indkomstbeskatningen ikke er bedre i orden. Fra et skatte-teknisk synspunkt bør det således være en betingelse, at der indføres regnskabspligt i hvert fald for den del af landbruget, der beskæftiger fremmed medhjælp. En sådan regnskabspligt kan imidlertid af praktiske grunde først indføres efterhånden, begyndende med de større brug.

Bortset fra en foreløbig behandling af væsentlige sider ved de problemer, der skal danne grundlag for kommissionens næste betænkning, går man derefter over til at omtale uhensigtsmæssige lovregler, jfr. punkt 4 ovenfor. De gældende regler om skattefradrag, børnefradrag, fradrag for forsørgerstilling, bliver belyst på udførlig måde. Man omtaler reglerne om progression i beskatningen og belyser, hvorledes den samlede progression er langt stærkere i forhold til den beskattede indkomst (med skattefradrag), end i forhold til den virkelige indkomst (uden skattefradrag).

Lovforslaget indeholder imidlertid ikke konkrete skatteskalaer eller beløb for de foreslåede personfradrag eller familiefradrag. Det står i forbindelse med, at man her er inde på områder, hvor man først kan stille konkrete forslag, når man er nået frem til, hvilke forslag man vil stille med hensyn til indkomstbeskatningens stilling i hele vort skattesystem.

Børnefradrag ved skattens beregning foreslås afløst af et børnetilskud af en eller anden form. Kommissionen mener herefter, at dette spørgsmål nærmest henhører under socialpolitikken, og at den nærmere udformning af reglerne herom falder uden for kommissionens område.

Kommissionen foreslår, at retten til at trække betalte personlige skatter fra ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst ophæves. Fra tekniske og administrative synspunkter er skattefradrag en uting, fordi man overhovedet ikke kan give en skatteyder besked om, hvad han vil komme til at betale i skat af en merindtægt af en bestemt størrelse, uden at man kender hans indtægtsforhold nogenlunde 2—10 år frem i tiden. Man kan ikke samtidig med, at man kræver enkelthed og klarhed i den offentlige administration, argumentere for opretholdelsen af skattefradragets regel.

Hvis man vil opretholde det kommunale selvstyre, vil der formentlig altid blive forskelle i den kommunale beskatning fra kommune til kommune. Meget taler derfor for at bevare retten til at fradrage kommuneskatten. Betænelighederne herved bliver afsvækket, hvis man i højere grad går over

til at gøre kommuneskatten proportional (bortset fra forsørgerfradragene etc.), og så overlade progressionen i beskatningen til staten. En sådan løsning synes at være ønskelig ud fra forskellige andre synspunkter.<sup>1)</sup>

*Lovforslaget.* Før man læser afsnittet om forslag og indstillinger i 1. afdeling af betænkningen, bør man læse almindelige bemærkninger til lovforslaget side 59 i 2. afdeling. Her giver man først en kort omtale af *indkomstbegrebet*. Man påpeger, at indkomsten knytter sig til et tidsrum, beskatningsåret, men det fremgår også, at et år er en af praktiske grunde valgt periode for opgørelse af den skattepligtige indkomst. Kommissionen stiller sig på det standpunkt, at der vil være grund til at søge indkomsten mere nøjagtigt knyttet til beskatningsperioden, end tilfældet har været de senere år, jfr. nærmere om dette spørgsmål siden.

I fællesudvalgets pjece side 10 gør udvalget opmærksom på forskellige forhold, som gør det vanskeligt at opgøre indkomsten nøjagtigt. Man bruger dette synspunkt til at støtte kravet om, at der skal tages mere hensyn til erhvervslivets ønsker om at konsolidere sig og eventuelt flytte indkomsten fra år til år.

Der er intim forbindelse mellem dette spørgsmål og spørgsmålet om kontinuitet i beskatningen, d.v.s. beskatning af virksomhedernes overskud, uden hensyn til den enkelte indehavers fødsel og død, se nærmere side 55.

Man drøfter forhold mellem *varige indkomster* og *indkomster af mere tilfældig karakter*. For de sidstes vedkommende er det en vanskelighed, at de under en progressiv beskatning rammes hårdt, fordi de undertiden er indtjent over flere år, selv om indkomsten først bliver konstateret et bestemt år. Kommissionen er i sine overvejelser kommet dertil, at man foreslår at udskille en række eengangserhvervelser og gøre dem til genstand for en særlig beskatning: skat af kapitalvinding. Man motiverer udførligt, hvorfor man ønsker spekulations-indtægter overført til den særlige beskatningsform.

Vedrørende beskatningen af *livsforsikringer* og *pensionsordninger* foreslår man helt nye regler. Indbetalingen på pensionsordninger skal fremtidig normalt kunne fradrages fuldt ud. Begrundelsen er den, at pensionerne, når de udbetales, er skattepligtig indkomst, og at det beror mere på tilfældige forhold, om præmien betales af arbejder eller arbejdsgiver. Livsforsikringerne har hidtil i skattelovgivningen indtaget en meget begunstiget stilling. Dels kan

<sup>1)</sup> Særligt interesserede henvises til instruktive artikler af økonomidirektør Tjørnehøj, Århus, i Danmarks kommunale efterretninger for 21. oktober 1948, og af lektor Svend Røgind i Gads danske magasin for februar 1949. Den første behandler spørgsmålet teknisk, medens den andens fremstilling er mere almen.

præmier til livsforsikringer i et vist omfang fradrages ved opgørelse af den skattepligtige indkomst, dels er livsforsikringssummen ikke blevet beskattet ved udbetalingen, således at renteoplæget i forsikringsperioden heller ikke er blevet beskattet. Efter forslag skal det sidste beskattes som kapitalvinding ved udbetalingen. Præmieindskuddene kan ikke fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Hvis man vil ind på at rejse et likviditetssynspunkt ved bedømmelse af skatteevnen, kunne man måske rejse spørgsmålet, om det er rigtigt altid at nægte retten til fradrag af livsforsikringspræmier. En mand, der vil starte en ny virksomhed, må ofte tegne livsforsikringer for at skaffe kapital. Foruden betalingen af renter og fradrag må han så tillige erlægge livsforsikringspræmier. Hans likviditet bliver alvorlig truet gennem en meget omfattende tvungen opsparing. Det kunne være et spørgsmål, om det i sådanne tilfælde ikke ville være berettiget i begrænset omfang at betragte livsforsikringspræmier som driftsudgifter, og så beregne skat på kapitalvindingen af den udbetalte livsforsikringssum.

Man drøfter derefter spørgsmålet om *sambeskatningen af ægtefæller* skal ophæves, hvor hustruen har selverhverv. Kommissionens flertal går imod en ophævelse af sambeskatningen, men indfører dog en regel vedrørende selvangivelse, således at den stakkels ægtemand ikke absolut behøver personligt at stå til ansvar for, hvad hustruen har tjent, når han ikke er i stand til at kontrollere det nærmere.

Stor plads ofrer man på spørgsmålet, om der skal gives *hustrufradrag for den selverhvervende hustrus indkomst* eller ej. Alle argumenter — for eller imod — synes medtaget. Konklusionen afhænger af den vægt, man tillægger de enkelte argumenter. Man kunne spørge, om de hjemmearbejdende hustruer kan være tjent med, at man nærmest gør betydningen af deres indsats i hjemmet til en undtagelse fra reglen, jfr. side 70, hvor det bemærkes, at de hjemmearbejdende hustruer under en eller anden form erhverver en naturalindtægt, som ikke beskattes, men hvor man særlig fremhæver tilfælde, hvor udygtighed sygdom eller lign. kan bevirke, at hustruens indsats bliver af mindre værdi.

Set fra et alment synspunkt er det meget betænkeligt, at løsningen af dette spørgsmål afhænger så meget af, hvordan det stiller sig med efterspørgselen efter arbejdskraft, når det tages op til løsning. Hensynet til hele spørgsmålet om kvindens uddannelse kræver en løsning på langt sigt. Kommissionen har taget det standpunkt, at man ikke bør give noget særskilt fradrag ved skatteberegningen, når hustruen har indtægt ved selverhverv, men derimod nok lempelse på andre områder.

Afsnittet slutter med at opstille sondringer mellem *den objektive skattepligt* — hvad der anses for skattepligtig — og *den subjektive skattepligt* — hvem der er skattepligtig: personer, dødsboer, aktieselskaber, foreninger etc. Et vigtigt

spørgsmål er det, om der som foran nævnt er kontinuitet i beskatningen, det vil sige i hvilket omfang der altid er en skattepligtig person eller institution, når der fremkommer en efter de objektive regler skattepligtig indkomst. Man savner en oversigt over dette spørgsmål. Bemærkningerne til kapitel 3 om indkomstskat for dødsboer, side 104, viser, at kommissionen har været opmærksom på spørgsmålet, og at man formentlig har været meget i tvivl, før man for dødsboers vedkommende fandt frem til en løsning, der heller ikke forekommer tilfredsstillende.

*Forslag og indstillinger* finder man på side 44 i første afdeling af betænkningen. Indstillingerne er delt i 12 punkter. Foruden de allerede omtalte<sup>1)</sup> kan kort nævnes

5.<sup>2)</sup> Kommissionen foreslår indført et *fast fradrag på kr. 400 for lønmodtagere* til dækning af almindelige udgifter i forbindelse med arbejdets udførelse. Dette forslag må hilses med glæde, idet det betyder en erkendelse af, at det ikke kan hjælpe at have regler, der gennemfører teoretisk retfærdighed i det små, når mulighederne for at skabe retfærdighed i praksis alligevel er stærkt begrænsede.

7. Kommissionen har drøftet spørgsmålet om at give *skattemæssig begunstiggelse af opsparingen*. Men man kommer til det resultat, at de tekniske vanskeligheder er for store ved at gennemføre en sådan begunstiggelse via den personlige beskatning. De indirekte skatter, vi har på tobak, spiritus, chokolade etc. betyder allerede en væsentlig indirekte begunstiggelse af opsparingen. En rimelig løsning af dette spørgsmål, når man formentlig bedst ved en overvejelse af, i hvilket omfang man skal basere beskatningen på direkte og indirekte skatter. Så længe man gør så lidt for at sikre en fast pengeværdi, som tilfældet har været i dette århundrede, forekommer det meningsløst at ofre alt for store administrationsudgifter på dette område.

9. Kommissionen har drøftet spørgsmålet om at indføre skat ved kilden og har ladet udarbejde en skitse til en lov herom; man fraråder at gennemføre denne beskatningsform. Begrundelsen er, at de administrative udgifter vil blive alt for store, hvis man ikke samtidig skal opgive at lade den personlige indkomstskat variere efter skatteevnen.

10. Kommissionen foreslår at opretholde *en særlig formueskat*, men det er formentlig tanken at støtte opsparingen derigennem, at formuebeskatningen først tager sin begyndelse, når formuen er f. eks. 50.000 kr. mod nu 20.000 kr.

Erhvervsudvalgets pjece beskæftiger sig på side 31 med spørgsmålet. Man beklager sig over, at spørgsmålet ikke har været underkastet en nærmere teo-

<sup>1)</sup> Se side 50 om forsørgerfradrag, der foreslås afløst af familiefraadrag, om børnefradrag, der foreslås afløst af børnetilskud og om skattefradraget. Side 51 om pension og livsforsikring, og om kapitalvinding, side 52 om sambeskatning og om fradrag for den selverhvervende hustrus indtægt.

<sup>2)</sup> Tallene refererer til tilsvarende numre i betænkningen.

retisk drøftelse, og at man skærper reglerne om opgørelse af den skattepligtige formue på væsentlige punkter. Fra et teknisk synspunkt er der grund til at tiltræde fællesudvalgets advarsel mod en ordning, der går ud på, at formueansættelserne afviger fra de bogførte værdier.

11. Vedrørende *aktieselskabsbeskatningen* foreslår kommissionen, at de nu-gældende skatter, der beregnes efter uhyggeligt indviklede regler, afløses af en i alt væsentlig proportionel beskatning.

Fællesudvalget udtaler om dette spørgsmål, at man på dette område er havnet i den anden grøft: for stærk forenkling. Fællesudvalget mener, at man bør have en beskatning, der er progressiv på indkomsten i forhold til aktieselskabernes formue. Denne løsning forekommer også meget rimeligere.

I lovforslaget er bestemmelserne om *opgørelse af den skattepligtige indkomst og formue* langt mere specificerende end i den hidtil gældende skatte-lov. I betænkningen bemærker man, at man har »søgt at gruppere bestemmelserne på en mere systematisk og hensigtsmæssig måde og på en række punkter suppleret lovtæksten med de regler, som efter erfaringerne i praksis skønnes rimeligt at optage i loven«. <sup>1)</sup> Her kunne man tilføje, at kommissionen ved nogle af de foreslåede bestemmelser har villet bryde med den praksis, der er skabt under den hidtil gældende statsskattelov. Dette medfører i hvert fald mere detaljerede regler.

Side 7 i fællesudvalgets pjece udtrykker dette betænkelighed ved de mere specificerede regler, idet man mener, at den hidtidige lovs regler virker mere smidigt. Fællesudvalget kan have nogen ret heri, og man påviser i hvert fald på ret overbevisende måde, at det vil være umuligt at give udtømmende regler på alle områder, men man overser også fra fællesudvalgets side, at det vil være nødvendigt at give særregler, hvor man ønsker at bryde med gældende praksis, jfr. således side 13 om udgift til faglitteratur, hvor man hidtil har opretholdt en praksis ved landsskatteretten, der stemmer dårligt overens med, at andre udgifter kan afskrives.

Reglerne om *skattepligtens indtræden og ophør* er uden dyberegående begrundelse ændret i meget væsentligt omfang. Ændringerne medfører så stor forøgelse af administrationsapparatet, at de bør gøres til genstand for en meget nøje overvejelse, før de gennemføres. Navnlig virker reglen om særskilt ansættelse for ægtefællerne i tilfælde af separation meget stødende på folk, der har kendskab til, hvor tit en separation ret hurtigt afbrydes ved genoptagelse af samlivet. Mulighederne for proformaaftalerne på dette område til omgåelse af beskatningsreglerne synes at være talrige. Området egner sig formentlig bedst til at behandles med bevillingsmæssige lempelser i særlige tilfælde. Der

<sup>1)</sup> Se side 44 i 1. afdeling.



er her grund til at bemærke, at det administrative besvær ved at give bevillingsmæssig lempelse ikke er væsentlig større end arbejdet med at opheve ansættelser og foretage nyansættelser, når den foreløbige ligning og skatteberegningen har fundet sted. Det er blot forskellige myndigheder, der skal have arbejdet.

Lovteksten med bemærkninger giver et godt billede af det væld af problemer, der har foreligget for kommissionen. Uanset om de enkelte paragraffer i den endelige lov får den foreslåede affattelse ved rigsdagsbehandlingen, vil bemærkningerne til de enkelte paragraffer kunne få selvstændig betydning i fremtiden for retspraksis, negativt eller positivt, alt efter som lovgivningsmagten tiltræder eller tager afstand fra udformningen.

## B. DISKUSSIONSINDLÆG

### 1. *Indkomsten og indkomståret. Kontinuerlig beskatning.*

I et statisk samfund vil der være gode muligheder for at opgøre indkomsten nøjagtig for det enkelte år, såvel i teorien som i praksis, navnlig når man ser på helheden. Individuelt vil der alligevel være vanskeligheder. Hvorledes skal man tage hensyn til, at den ene har større udgifter til uddannelse end den anden? Alle lever ikke lige længe, selv om gennemsnitslevetiden er konstant. Hvorledes skal etableringsudgifter behandles? o.s.v.

I et samfund i udvikling er det langt vanskeligere. Muligheder for tekniske fremskridt gør, at man ved fastsættelse af afskrivningsprocenter ikke alene skal tage hensyn til, at maskinen vil være slidt op efter nogle års forløb, men man må også regne med, at den forinden kan være forældet. Under svingende prisniveau må man tage hensyn til, at maskinens værdi kan forringes ved prisfald, omvendt vil ejeren ved prisstigning kunne indvinde en konjunkturavance. Under krigsforhold kan maskinen måske benyttes længe efter at den egentlig er teknisk udslidt, fordi der ikke kan skaffes nye maskiner. Der indvindes konjunkturavancer. Omvendt anskaffes nye maskiner, hvor mulighederne foreligger, til høje priser og under en lav teknik, således at mulighederne for tab senere bliver store.

I det virkelige samfund er der 1) store teoretiske vanskeligheder ved at opgøre det enkelte års indkomst nøjagtig, 2) endnu større vanskeligheder ved at foretage opgørelsen i praksis, hvortil kommer 3) at der fra erhvervslivets side kræves vidtgående hensyn til den risiko, der er forbundet ved at opnå erhvervsindkomst, medens omvendt 4) de erhvervsdrivende og deres arvinger vil kunne indvinde store indkomstskattefrie formuegevinster efter de gældende regler.

Under krigen har man gennemført en række særordninger for delvis at

afbøde den indflydelse, krigsforholdene har haft på indkomstopgørelserne. For landbruget har man gjort realisationsgevinster ved besætningsreduktion delvis skattefri, reglerne blev genopfrisket under de særlige forhold efter tørken i 1947. For skovbruget har man gennemført en meget vidtgående skattefrihed for halvdelen af udbyttet af den tvungne merhugst, medens den anden halvdel af udbyttet kunne hensættes til et fond med den virkning, at det først skulle føres til indtægt, når det atter blev muligt at afholde udgifter til nyplantninger m.v. Tilsvarende fonds er oprettet for andre erhverv.

Vigtigere i denne forbindelse er imidlertid

a. reglerne om optagelse af varelagre. Varelagrene har de senere år kunnet nedskrives til priserne i 1939 + 50%, surrogatvarer længere endnu, men der har været valgfrihed mellem forskellige principper. Endvidere har man kunnet foretage skattefri nedskrivninger på varer købt på bindende kontrakt.

b. reglerne om ekstraordinære afskrivninger på bygninger til industri- og håndværksvirksomheder, på skibe, på maskiner og inventar. Reglerne har været under stadig udvikling, men hovedlinien har været den, at en væsentlig del af anskaffelsessummen udskilles til særskilt afskrivning over en periode på 5—10 år, men således, at der blev givet skatteyderen udstrakt valgfrihed med hensyn til, hvor stort et beløb, han vil afskrive det enkelte år. Jeg har hørt nævnt et tilfælde, hvor en revisor har forelagt sin klient udkast til regnskab, hvor indkomsten inden for lovgivningens rammer kunne variere fra ÷2 til + 5 mill. kr.

Virksomheden af disse regler kan illustreres med følgende eksempel. For simpelhedens skyld tager vi en industrivirksomhed, der arbejder i lejede lokaler, vi tænker os at virksomheden har været i gang i 5 år og plukker fra status følgende tal ud, idet vi vedføjer dagsprisen:

	status 1/1 50	
	skatteregnskab	dagspris
Inventar og maskiner.....	25.000	100.000
Varelager.....	200.000	300.000
÷ hensættelse på varer købt på bindende kontrakt.....	200.000	0

Inventar og maskiner har ved anskaffelsen kostet 100.000 kr., der er afskrevet ekstraordinært 50.000 kr., ordinært 25.000 kr., men der har samtidig været en konjunkturstigning på inventar og maskiner på 25000 kr., således at det nominelt stadig er anskaffelsesværdien værd. Den pågældende virksomhed har fået sin skattemæssige indkomst reduceret med 375.000 kr., og den skat, der spares herved, er fra samfundets side tænkt anvendt til imødegåelse af eventuel fremtidig risiko for tab, navnlig ved prisfald.

Vi kan derefter tænke os, at indehaveren er en enkemand med 4 arvinger, hvoraf een skal fortsætte virksomheden, medens de tre andre har faste stillinger. Vi tænker os at indehaveren dør netop den 1/1 50 uden at efterlade

sig testamente. Arvingerne deler derefter boet mellem sig på grundlag af dagspriser. Virksomheden mister  $\frac{3}{4}$  af henlæggelse + konjunkturavance som modvægt mod fremtidige tab. Hele beløbet bliver unddraget beskatning ad legal vej, idet overtageren kan benytte boopgørelsens værdiansættelser som udgangspunkt for sine fremtidige indkomstopgørelser. Afdødes indkomst i 1949 bliver ikke beskattet, hverken efter de nugældende regler eller efter kommissionens forslag. Hullet bliver tværtimod større, idet afdødes skat for månederne februar og marts, der er beregnet på grundlag af indkomsten i 1948, bortfalder efter kommissionens forslag, medens skattepligten efter de nu gældende regler varer skatteåret ud (til 1. april 1950).

Såvel fordi det hverken teoretisk eller praktisk er muligt at opgøre indkomsten nøjagtig, som fordi det ud fra flere synspunkter er ønskeligt at give en vis frihed ved anvendelse af afskrivninger og ret til hensættelser til imødegåelse af tab, vil det være af betydning, at beskatningen gøres kontinuerlig. I eksemplet vil dette sige, at boet eller arvingerne bliver skattepligtig af afdødes indkomst i 1949 og af de ekstraordinære afskrivninger i det omfang, disse ikke med skattemæssig virkning overføres til den arving, der fortsætter virksomheden.

For at undgå det forholdsvis alt for store administrative besvær ved beskatning af mindre boer, kunne man for skattepligtige dødsboer indføre et skattefrit fradrag på 5—10.000 kr. I stedet for at lade enker og enkemænd delvis beskattes af den fremtidige indkomst, medens man skærer de indkomster bort, der falder væk som følge af dødsfaldet, vil jeg foreslå indført et særligt fradrag for dødsfald f. eks. henholdsvis 6.000 kr., 5.000 kr. og 4.000 kr. for de 3 kommunegrupper ved forsørgerens død, og det halve ved en sambeskattet hustrus død. Var der en enke i eksemplet ovenfor, ville hun også kunne »indtjene« de ekstraordinære afskrivninger skattefrit ved øjeblikkelig afhændelse af virksomheden.

Min tanke er den, at hvor der foreligger en objektiv skattepligtig indkomst, bør der i videst muligt omfang også findes en subjektiv skattepligtig. Skatteevnen tages i betragtning ved, at beskatningen gøres progressiv og ved særlige fradrag, der foruden de af kommissionen foreslåede omfatter særlige fradrag for dødsboer og ved dødsfald.

## 2. Skat af kapitalvinding.

I kapitel 7 i lovforslaget finder man reglerne om denne nye skatteform. Herefter skal fortjeneste ved afhændelse af fast ejendom, skibe, maskiner, inventar og andet erhvervsmæssigt løsøre undergives en særlig beskatning, hvad enten erhvervelsen er sket i spekulationsøjemed eller ej. Det samme gælder en række eengangserhvervelser af mere speciel karakter.

Fællesudvalgets pjece kritiserer i et afsnit forslaget ud fra forskellige synspunkter. Vil man uden særlig forudsætning sætte sig nærmere ind i dette

spørgsmål, er en gennemlæsning af dette afsnit en god begyndelse. Betænkningen omtaler spørgsmålet side 59—64 i 2. afdeling, side 45—46 i første afdeling, i lovtæksten og bemærkninger hertil side 115—122 i 2. afdeling.

Når fællesudvalget side 20 i pjecen søger at påvise, at det ikke vil være rimeligt at beskatte konjunkturskabte realisationsfortjenester og vil vise det ved et eksempel, hvor en genstand er steget fra 5.000 til 10.000 kr. fra 1938 til 1948, så hviler betragtningerne på den urealistiske forudsætning, at sådanne genstande ikke er behæftet med gæld. Er den pågældende genstand erhvervet halvt for lånte midler, der ikke afdrages, så er långiverens formue ved salget uforandret 2500 kr. trods faldende pengeværdi, medens ejerens formue er tredoblet til 7.500 kr., eller steget mere, end faldet i pengeværdien betinger. Beskatning af realisationsfortjenester kan i nogen grad tjene til at udjævne forholdet mellem ejeren og långiveren under faldende pengeværdi.

Långiverne — navnlig obligationsejere og andre rene pengekreditorer — udgør en meget svag politisk magtfaktor i samfundet, medens omvendt ejeren udgør en meget stærk politisk magtfaktor. Jeg er af den anskuelse, at en af de væsentligste årsager til den næsten uafbrudte forringelse af pengeværdien, navnlig i dette århundrede, er, at ejere af realværdier har haft lyst og evne til stadig at berige sig på långivernes bekostning. Arbejderne har ikke interesseret sig tilstrækkeligt for problemet, dels fordi deres førere har været tilbøjelige til i for høj grad at måle opnåede fordele i pengeværdi, dels fordi stigende pengeværdi er tilbøjelig til at medføre arbejdsløshed. Funktionærstanden, hvis interesser ligger nærmere obligationsejernes på grund af større ubevægelighed i lønningerne, har også været en politisk svag gruppe. Kan indførelse af beskatning af konjunkturførtjenester medføre, at ejerne bliver mindre interesseret i stadig forringelse af pengeværdien, vil meget være nået.

Almindelige konjunkturgevinster var indtil 1939 helt skattefrie, og dette kunne ofte ærgre den, der beskæftigede sig med praktisk ligningsarbejde. Det gælder navnlig de tilfælde, hvor konjunkturgevinst bliver indvundet på genstande, hvorpå der har været foretaget afskrivninger over den skattepligtige indkomst. Det skyldes i mange tilfælde en følelse af, at der tit ikke er tale om konjunkturgevinster, men at forholdet er det, at den anvendte afskrivning har været for stor, måske fordi genstanden har været vedligeholdt særlig godt over driften, måske fordi den fastsatte afskrivningsprocent har været for stor jfr. ovenfor om de særlige regler om ekstraordinære afskrivninger, hvor der dog i visse tilfælde er tale om regulering af ansættelserne for tidligere år, hvis afskrivningsprovenuet indvindes ved salg.

I kommissionens betænkning omtales reglerne fra de midlertidige ligningslove for skatteårene 1939/40—1948/49<sup>1</sup>). Herefter bliver blandt andet fortjeneste på maskiner, inventar og lignende driftsmidler gjort skattepligtige i begrænset omfang. Hvis man tænker nærmere over tingene, var det dog en

mærkelig kolbøtte, man slog ved gennemførelsen af disse regler. Lovgivningsmagten var nu vist ikke selv helt klar over kolbøttens omfang. Ved bestemmelserne i § 6 i nævnte lov fastslog man, groft sagt, den regel, at har en skatteyder gennem en årrække afskrevet for meget på inventar og maskiner, skal han ikke betale skat af det beløb, han af den grund indvinder ved salg, men indvinder han derudover en konjunkturgevinst, er han skattepligtig af denne.

Det står ikke netop udtrykt sådan i loven, men reelt kan det være sådan: køber en mand en maskine for 5000 kr., og vedligeholder han den så godt, at han 5 år efter kan sælge den for 4000 kr., medens den i samme periode er nedskrevet til 2500 kr., så er de 1500 kr., han derved indvinder, skattefri indtægt. Har der i samme periode været en almindelig prisstigning, således at salgssummen af den grund bliver 5000 kr., er den herigennem indvundne konjunkturstigning skattepligtig indkomst.

Forslaget har i den foreliggende form *en alvorlig social slagside*. 1: Dødsboer er ikke foreslået undergivet denne form for beskatning. 2: Beskatningen foreslås gennemført med en ensartet procent uden hensyn til skatteevnen.

Ser man bort fra salg i aktieselskaber, vil jeg anslå, at ca. halvdelen af sådanne realisationsgevinster allerede nu konstateres i dødsboer. Statistisk materiale mangler desværre. Hertil kommer, at en beskatning af sådanne gevinster i levende live vil medføre en tendens til at opsætte realisationer. Tendensen vil være stærkere, jo højere beskatningsprocenten er. Set fra et erhvervsmæssigt synspunkt forekommer dette mig meget betænkeligt. I stedet for at overdrage virksomheden til arvingerne eller andre, vil indehaveren måske selv forestå virksomheden, uanset at hans alder medfører svækket initiativ, eller der vil blive etableret forpagtnings- og lejeforhold, hvor forpagteren eller lejeren ikke får fuld dispositionsret, og derfor tit må se sit eget initiativ svækket. Det er så sandeligt under de nuværende økonomiske forhold svært nok for ungdommen at komme til.

Det er overhovedet ikke omtalt, hvorfor *dødsboer* ikke er inddraget under denne form for beskatning. Den eneste vejledning med hensyn til dette spørgsmål finder man side 116 i bemærkninger til lovforslagets § 83, hvor det udtales, at afhændelsen kun skal omfatte salg, bytte og mageskifte, men ikke gaver, med den begrundelse, at man ikke har ment at burde stille forslag om skat på kapitalvinding i dødsboer! Det synes ikke at være realøkonomiske betragtninger, der har ført til dette resultat, men derimod formelle juridiske. Ud fra det her anførte håber jeg meget, at forslaget ikke må blive ophøjet til lov, før »afhændelse« i lovens forstand kommer til at omfatte gaver og arveovergang af enhver art. Herved bliver der også taget hensyn til det ønske om kontinuitet, jeg har opstillet i det foregående afsnit.

<sup>1)</sup> Fornyet for skatteåret 1949/50 ved lov nr. 517 af 22. december 1948, og for skatteåret 1950/51 ved lov nr. 518 af 19. december 1949.

Ud fra samme hensyn er det også meget betænkeligt, at man foreslår anvendt en *fast procent ved beskatningen af kapitalvinding*. Man må kunne få en nogenlunde håndterlig progressiv beskatning på dette område, når man gør beskatningen progressiv i forhold til gennemsnitsindkomsten de sidste 5—10 år. Som grundlag for udarbejdelsen af denne skala kunne man anvende tabellen på side 19 i 1. afdeling af betænkningen. I § 89 i lovforslaget regner man med, at et mindre beløb af praktiske grunde skal være fritaget for kapitalvindingsskat. Mon ikke det ville være praktisk med en bestemmelse om, at kapitalvinding på indtil f. eks. 10% af gennemsnitsindkomsten skal tillægges den normale indkomst og undergives beskatning efter de almindelige regler. Hvis skalaen for kapitalvindingsskat tilpasses i forhold til den ordinære skala, skulle der ikke være større betænkeligheder herved. Man vil samtidig opnå, at sådan kapitalvinding, som væsentlig har sin årsag i for store vedligeholdelsesudgifter eller for store afskrivninger, vil blive beskattet på ordi- nær vis inden for en rimelig grænse.

### 3. Skatteevne og likviditet.

Af fiskale grunde kræves skatten erlagt kontant. For skatteyderen opstår der her tit et likviditetsproblem, fordi den del af indkomsten, der opspares, ofte bliver anvendt til nyanlæg eller til forud fastsatte afdrag på gæld. Særlig alvorligt er dette problem for unge nystartede virksomheder.

Problemet er tidligere mange gange søgt løst illegalt gennem oparbejdelse af skjult formue. Metoden er faktisk i et vist omfang blevet »godkendt«, idet man ved afslutning af efterbetalingssager mange gange er gået med til at reducere kravet om efterbetaling og bøde, når der ellers ville blive tale om, at den pågældende virksomhed ikke kunne føres videre af indehaveren, ligesom man i mange tilfælde har etableret afdragsordninger. Med det omfang, skattesnyderi i form af skjult formue har haft, er dette menneskeligt forståeligt, men fremgangsmåden bør helst ophøre med afslutningen af 23. juli-sagerne. Den betyder nemlig også en støtte til den illoyale konkurrence. I nogle tilfælde af denne art har jeg ikke kunnet andet end tænke på, om den pågældende virksomhed overhovedet havde kunnet vokse op til dens nuværende omfang, hvis ikke den havde skaffet sig den fornødne driftskapital ved skattesnyderi. Investeringens samlede omfang er et produkt af mange faktorer. Hverken samfundet som helhed eller konkurrenterne kan være tjent med, at den enkelte ved skattesnyderi skaffer sig illegale fordele.

En ung, voksende virksomhed har fordel af, at skattebetalingen er  $1-1\frac{1}{2}$  år efter indkomstens erhvervelse. Ønsker man særlig at støtte etableringen af nye virksomheder, og derved hjælpe ungdommen i gang, er dette imidlertid ikke altid nok. Man kunne i sådanne tilfælde ønske etableret en ordning, således at man gav en yderligere udsættelse med den del af de pålignede skatter,

der svarer til vedkommendes opsparing. Dette spørgsmål forekommer mig vigtigere end spørgsmålet om at yde skattelempelse for kontant opsparing. Den fiskale side af sagen er måske den mindst vanskelige. Indfører man skat på kapitalvinding og fortsætter forringelsen af pengeværdien, må statsmagten alligevel ind på at financiere en del af investeringen, hvis dens indsats over for investeringen ikke skal blive negativ. I denne forbindelse er der grund til at minde om, at arveafgiften allerede går direkte på statens kapitalregnskab. En udsættelse med en del af nyetableredes skattebetaling ville virke i samme retning.

De administrative vanskeligheder er derimod af større betydning. Administrationen af afdragsordninger i forbindelse med skatteefterbetalinger kræver et ret stort apparat. Jeg kunne tænke mig en ordning, således at henstanden blev givet efter ret grove regler med runde beløb. En væsentlig del af administrationen kunne overlades til den pågældendes sædvanlige bankforbindelse, således at banken og eventuelle kautionister skulle dele eventuelle tab halvt med staten. Jeg erkender, at jeg måske ikke har gennemtænkt problemet tilstrækkeligt, men jeg mener alligevel, det er værd at lægge frem til drøftelse. Statsmagten kunne måske også herigennem få et middel til at påvirke konjunkturudviklingen, idet de generelle regler om en sådan henstandsordning kunne udformes på en sådan måde, at man i depressionsperioden undviede adgangen til at opnå henstand, medens man i højkonjunkturerne indskrænkede adgangen stærkt.

#### 4. Administrative spørgsmål.

Kommissionen kommer i betænkningen ikke ind på en nærmere undersøgelse af, om skattevæsenets organisation kan siges at være tilfredsstillende. Det skyldes som tidligere nævnt, at man har villet afvente, hvorledes de allerede gennemførte foranstaltninger vil virke, men mon det ikke også i nogen grad skyldes, at man har savnet politisk mod til at tage fat på de ømtålelige problemer om de folkevalgte ligningsmyndigheders stilling til ligningsarbejdet set i forhold til medvirken af tjenestemænd af den ene eller den anden art. Da den første lov om indkomstskat til staten blev gennemført i 1903, var de tekniske krav og muligheder for en regnskabsmæssig rigtig opgørelse af indkomst og formue små. Skønnet spillede en afgørende og primær rolle. Under nutidens forhold er skønnet stadig af betydning på mangfoldige områder. Det udøves bedst af folkevalgte ligningsmyndigheder. Men ligningsarbejdet kræver en teknisk forberedelse, som sikkert bedst udføres af tjenestemænd, som både bør finde sig i og være glade for, at deres arbejde foregår i samarbejde med og under kontrol af folkevalgte ligningsmyndigheder.

Rent bortset fra dette problem rejser der sig mange administrative problemer af rent teknisk art. Jeg skal indskrænke mig til at omtale et par af dem.

Både efter den nugældende skattelov og efter lovforslaget beregnes statskatterne af skatterådene, jfr. § 115 i lovforslaget. Opkrævningen foretages af kommunalbestyrelserne. Fra mit arbejde i forskellige kommuner ved jeg, at en rationel tilrettelæggelse af arbejdet med skatternes beregning og udskrivning forudsætter, at arbejdet med statskatternes beregning overlades de kommunale skattekontorer. Det var ønskeligt, om i hvert fald de større kommuner fik en lovhjemlet ret til at overtage skatteberegningen. En løsning af spørgsmålet trænger sig endnu mere på, efter at man i lovforslaget forudsætter, at statskatten og kommuneskatten overalt skal opkræves under eet i 10 rater.

Det ville være ønskeligt, om dette og lignende tekniske problemer blev behandlet af statens forvaltningskommission, forinden det endelige lovforslag bliver fremsat. Statens forvaltningskommission er allerede i gang med at undersøge forretningsgangen i centraladministrationen inden for skattevæsenet. Det ville være naturligt, om den samtidig fik lejlighed til at tage stilling til lovforslagets forvaltningstekniske problemer.

Forvaltningskommissionen kunne så samtidig beskæftige sig med spørgsmålet om decentralisation af administrationen på dette område. Man skal ikke ønske decentralisation for decentralisationens skyld, men netop inden for skattevæsenet vil der efter min opfattelse kunne indvindes endog meget store administrative besparelser set i forhold til effektiviteten ved en i hurtigt tempo gennemført decentralisation. Jeg tror, man i centraladministrationen dels overvurderer vanskelighederne ved at decentralisere hurtigt, dels undervurderer fordelene derved.

Der er for lidt tid til den foreløbige ligning, en rationel løsning kræver her, at man flytter skatteåret sådan, at det fremtidig løber fra 1. juli til 30. juni ligesom i flere andre lande, blandt andet i Norge. Dette spørgsmål rejser naturligvis mange problemer. Der vil blive indvendt, at man så øger afstanden mellem indtægtsens erhvervelse og skattens erlæggelse, men denne indvending har ikke så stor vægt, fordi denne afstand stadig øges, da flere og flere kommer ind på at begære tilladelse til at omlægge regnskabsåret, fordi man ikke kan nå at få regnskabet afsluttet, før fristen for indgivelse af selvangivelse udløber. Myndighederne har måttet bøje sig for disse ønsker. Såfremt ligningsperioden blev forøget med indtil et kvartal, ville der være større muligheder for at give udsættelse med indgivelse af selvangivelse. Man kunne da holde igen med at give tilladelse til at omlægge regnskabsåret.

##### 5. Ligningens effektivitet.

Hovedårsagen til manglende effektivitet i ligningen er naturligvis den, at skatteborgerne er interesserede i, at slippe så billigt som muligt, og at dette medfører, at mange selvangiver for lav indkomst og formue.



For lav selvangivelse kan skyldes:

1. at skatteborgerne anser en indtægt for ikke skattepligtig eller en udgift for fradragsberettiget, hvor dette er i strid med lovgivningen og gældende praksis.

2. at skatteborgeren ikke fører regnskab eller fører unøjagtigt regnskab, således at han selv må opgøre sin indkomst efter skøn. Ved et sådant skøn viser erfaringen, at privatforbruget og indkomsten altid bliver undervurderet, navnlig fordi privatforbruget vurderes for lavt. De fleste fastlønnede kan ved årets slutning ikke forstå, at de har brugt så meget, og regnskabsførelse medfører en stadig forundring over, at privatforbruget ikke kan holdes længere nede. Når der skal anvendes frit skøn, vil dette skøn således altid have en tendens til at blive for lavt, selvom den pågældende søger at være objektiv. Hertil kommer, at der jo altid er en stærk subjektiv interesse i at anvende et for lavt skøn.

3. Mer eller mindre bevidst skattesnyderi. Overgangen hertil fra 1 og 2 er kun gradvis, men spiller en væsentlig rolle for spørgsmålet om, hvorvidt man kan gøre straffeansvar gældende over for den, der har indsendt urigtig selvangivelse.

Skatternes højde spiller en stor rolle for den betydning, man bør tillægge en effektiv ligning.

I den politiske diskussion fremhæves det ofte, at skatternes højde spiller en afgørende rolle for borgernes vilje til at komme frem med de rigtige indkomster og formuer, men jeg tror, dette moment overvurderes noget. Langt større rolle spiller det forhold, at den enkelte borger selvangiver for lavt, fordi han ikke har tillid til ligningens effektivitet, og derfor ikke med urette frygter, at han ved at selvangive rigtigt kommer til at betale for meget i forhold til sine medborgere.

Af væsentlig betydning for borgernes moral i skattemæssig henseende er det, at det er noget upersonligt offentligt, der får for lidt, når der selvangives for lavt. Den enkelte ser ikke, og har vel ikke lyst til at se, at når han undrager det offentlige et beløb, må hans nabo eller det postbud, der bringer ham hans breve, betale for meget.

Der er ingen tvivl om, at for lav selvangivelse i mange tilfælde står i nøje forbindelse med, at de foranstaltninger, der har været truffet for at forbedre ligningens effektivitet, ikke har stået i forhold til den betydning, en effektiv ligning må tillægges i forhold til stigningen i størrelsen af de udskrevne skattebeløb.

Større effektivitet afhænger af følgende forhold: 1) At der er passende forhold mellem skatteudskrivningernes højde og de regnskabsmæssige krav, man stiller over for de enkelte skatteborgere. 2) At de lovmæssige kontrolforanstaltninger ligeledes står i forhold til skatteudskrivningernes højde. 3)

At ligningsmyndighedernes organisation tilpasses efter de stigende krav. 4) At man ofrer de fornødne udgifter til teknisk medhjælp for de skattelignende myndigheder, således at det ikke i alt for høj grad kan betale sig at unddrage sig skattebetalingen.

Man kan opstille følgende to spørgsmål:

1. Er det, set i forhold til ligningseffektiviteten, forsvarligt at opkræve så store personlige skatter, som vi har i dag? Dette spørgsmål bør efter min mening besvares med et klart nej. Det er ikke fordi jeg tror, at man kan nå op på en 100% effektiv ligning. Imidlertid er der en sådan afstand mellem på den ene side de udskrevne beløbs størrelse og på den anden side de trufne foranstaltningers art, at svaret på ovennævnte spørgsmål ikke kan blive andet end nej.

2. Kan der træffes sådanne foranstaltninger til forbedring af ligningens effektivitet, at det bliver forsvarligt at opkræve så store personlige skatter, som vi har i øjeblikket. Besvarelsen af dette spørgsmål afhænger af, a. hvilke andre muligheder der foreligger for at tilvejebringe dækning for de offentlige udgifter. Dette spørgsmål skal jeg lade ligge, da det hører sammen med kommissionens senere hovedbetænkning. b. Hvor store fejl i ligningen, man anser for forsvarligt i forhold til udskrivningernes højde. Besvarelsen heraf hænger naturligt sammen med besvarelsen af spørgsmål 1, men man kan vel til belysning af spørgsmålet ræsonnere således:

Forudsætter vi, at en fuld effektiv ligning vil give 25% højere skatteprovenu, så vil skatten med en fuldt ud effektiv ligning for den ærlige skatteyder kunne nedsættes med 20%<sup>1)</sup>. Alle vil formentlig være enige om, at den sidste procent er for høj, men kunne den bringes ned til det halve eller en fjerdedel, ville der være mere mening i forholdet, og længere kan man formentlig ikke komme.

Når foranstaltningerne til mere effektiv ligning altid har været langt bag efter stigningen i skattebyrdernes højde, hænger det sammen med, at det politisk altid er mere populært at kræve nye opgaver løst af det offentlige, end at skaffe midlerne til dækning af udgifterne herved. Mest upopulære er udgifterne ved foranstaltninger til, at statens indtægter indgår på den lovhjem-

<sup>1)</sup> I professorudvalgets betænkning om økonomiske efterkrigstidsproblemer I, anslår man, at indkomsterne har været angivet 15% for lave. Under hensyn til progressionen giver det mindst 25% højere skatteprovenu. 23. juli-opgørelsen giver anledning til at formode, at tallet har været væsentlig højere. En række organisationer af fastlønnede har i 1946 udgivet en pjece: Hvor stor en del af indtægten unddrager skattesnyderne det offentlige?, udarbejdet af kontorchef H. C. Jørgensen. Her er for perioden 1921—31 statistisk søgt beregnet, hvor meget der mangler i, at de ansatte indkomster er rigtige ved en sammenligning af den produktionsstatistiske og den personlige metode til opgørelse af den samlede indkomst. Med al mulig forbehold overfor det statistiske materiales kvalitet kommer forfatteren her til, at ansættelserne har været 14—15% for lave.

lede måde. For dette spørgsmål drejer det sig om udgifterne ved skatternes påligning og oppebørsel.

Det er naturligt, at det skal være sådan, at alle, der beskæftiger sig med skatteligningen og oppebørselen, må finde sig i, at deres arbejde er genstand for stadig kritik fra offentligheden, så sandt som de penge, der gives ud til denne del af administrationen, er de mest ærgerlige set fra skatteydernes synspunkt.

Man kunne dele skatteyderne i tre grupper. Første gruppe omfatter de skatteydere, der selvangiver eller bliver ansat til den helt rigtige indkomst. Anden gruppe omfatter de skatteydere, som vel ikke selvangiver rigtigt, men hvor fejlen i ansættelserne er så lav, at de under forudsætning af samme udskrivning vil spare penge, hvis ligningen blev fuldtud effektiv, fordi skatteprocenten da kunne nedsættes væsentligt. Tredie gruppe omfatter de skatteydere, som virkelig tjener noget på at blive ansat for lavt.

Første gruppe omfatter måske 25% af befolkningen, anden gruppe 50% og tredie gruppe måske 25%.<sup>1)</sup> Modstanden mod mere effektiv ligning kommer naturligvis mest fra sidste gruppe, men også i 2. gruppe er der større eller mindre sympati for skattesnyderi. Eksemplet viser, at et flertal af befolkningen udmærket kan være modstandere af foranstaltninger til effektiv ligning, selv om det kun er et mindretal, der har gevinsten.

Når ligningen er blevet så ineffektiv, som tilfældet er, hænger det sammen med, at der kræves en bevilling for at ofre f. eks. 20 millioner kroner mere på skatteligningen, medens det ikke kræver bevilling at undlade at afkræve  $\frac{1}{4}$  milliard kroner i skat.

Hverken rigsdagen, central- eller lokaladministrationen synes at have vist dette spørgsmål tilstrækkelig opmærksomhed. Bedst står her lokaladministrationen. Der er fra kommunernes side ofret megen indsats for at styrke den lokale skatteligning gennem oprettelse af skattekontorer og kærnerkontorer. Der er dog stadig mange steder meget at indhente endnu. Det er karakteristisk for betænkningen, at disse hjælpeinstanser for ligningskommissioner og sogneråd, så vidt man kan se, overhovedet ikke er blevet omtalt. Rigsdagen har som bevilgende myndighed ansvaret for, at der ikke er bevilget midler nok til en effektiv indsats fra statens side i ligningsarbejdet. Det reelle ansvar ligger vel alligevel for en stor del hos centraladministrationen, som ikke tilstrækkeligt kraftigt og tilstrækkeligt tit har fremhævet misforholdet mellem stigningen i udskrivningen og ligningens effektivitet.

Vi fik dog formueopgørelsen pr. 23. juli 1945, vil man sige. Ja, men den afslørede stort set kun den skjulte opsparing. Da der normalt bliver opsparet

<sup>1)</sup> Procenterne skulle måske snarere være 10, 70 og 20. I denne forbindelse er det vigtigt, at mellemgruppen er langt den største.

10% af indkomsten, medens 90% bliver forbrugt, må det være klart, at en efterfølgende kontrol som formueopgørelsen kun kan afsløre en mindre del af fejlen. Hvad der er brugt er brugt, og lader sig kun i ringe grad efterspore år efter, jfr. reglerne om, at skønsmæssige forhøjelser af ansættelsen skal ske inden 2 år efter udgangen af vedkommende skatteår. Denne regel er en nødvendig beskyttelse for borgerne, men den tjener i forbindelse med forholdet mellem opsparing og forbrug til at fremhæve, hvor vigtigt det er, at den årlige ligning bliver styrket.

Havde rigsdagen i tide villet gennemføre de nødvendige kontrol- og straffeforanstaltninger — med mest vægt på det første — ville 23. juli opgørelsen ikke have vist så forfærdende resultater.

Selv med de eksisterende kontrolforanstaltninger kunne ligningen være blevet bedre, hvis centraladministrationen (og rigsdagen) havde vist større forståelse over for skatterådene og bevilget dem en mere rimelig aflønning, større beløb til medhjælp etc. Mindre karrighed på dette område havde måske kunnet betyde, at man havde kunnet undgå at oprette amtsskatteråd og amtsligningsinspektorater. Oprettelsen af disse institutioner har af andre hensyn væsentlige fordele, som jeg ikke her skal komme ind på.

Man kan således sige, at det er en første betingelse for en effektiv ligning, at man har de fornødne bestemmelser i lovgivningen om regnskabspligt og om kontrolforanstaltninger. Det er en anden betingelse, at man ofrer de fornødne udgifter på at administrere lovgivningen og kontrollere, at den bliver fulgt. Som et tredje og sidste led kommer her som på andre områder straffeforanstaltninger. Der må findes de nødvendige lovbestemmelser om straf for skattesvig, således at berigelsesforbrydelser på dette område ikke behandles alt for urimeligt mildt i forhold til tilsvarende forbrydelser på andre områder, f. eks. bedragerier over for socialvæsenet.

Det er vigtigt, at de for hånden værende straffebestemmelser udnyttes på en sådan måde, at de kommer til at virke efter deres hensigt. Det er tidligere nævnt, at efterbetalingsager altid sluttes ved forlig, uden at de indbringes for retten. Har man gjort sig skyldig i skattesvig kunne (og kan?) man være nogenlunde sikker på, at man kan betale sig fra det, uden at offentligheden fik noget at vide derom. De skattelignende myndigheder har jo en meget vidtstrakt tavshedspligt. Det ville have betydet meget for indstillingen over for skattesvig allerede før 1945, om myndighederne havde indbragt nogle af sagerne for domstolene, hvor behandlingen er offentlig, og derved have udnyttet de muligheder, der forelå for at gøre offentligheden bekendt med, at fremtrædende borgere havde gjort sig skyldig i skattesvig. Det er vel rigtigt, at man altid har en pligt til at søge forlig frem for dom, men et sådant forlig kunne have været sluttet efter sagens indbringelse for retten.

Loven om formueopgørelsen af 1945 indeholdt strenge straffebestemmelser.

Det har været en ubehagelig overraskelse for mange, at det nu pludselig skal være alvor, og at man nu ikke længere på dette område kunne forse sig groft og regne med at betale sig billigt fra det uden at ret mange fik noget at vide om det. Fra ansvarlig side i skattedepartementet blev der efter lovens vedtagelse udtalt, at det var nødvendigt, at samfundet nu viste, at der var alvor bag bestemmelserne. Senere er luften mildnet betydeligt.

Næsten alle de efterbetalingssager, der opstod i forbindelse med formueopgørelsen pr. 23. juli 1945 er hidtil sluttet med forlig. Behandlingen af de tilfælde, hvor skatteyderne ikke vil gå med til forlig, er stedse blevet udskudt. Det vil sikkert have en meget uheldig virkning på den offentlige indstilling over for disse spørgsmål, at behandlingen ved domstolene først tager sin begyndelse 5 år efter lovenes vedtagelse. Det er rigtigt, at antallet af sager har overbebyrdet administrationen, men meget ville have været vundet, om man omgående havde bragt enkelte store sager frem til afgørelse ved domstolene. Her kunne man passende have forelagt de sager, hvor skatteydere indtager eller indtog en fremtrædende stilling som medlemmer af rigsdag, byråd, amtsråd eller sogneråd. Den hemmelighedsfulde forligsmæssige behandling af sagerne har bevirket, at vælgerne — om de vil det — ikke har kunnet skille fårene fra bukkene på dette område.

I kontrolloven af juli 1946 blev der fastsat strenge straffe for skattesvig. Blandt andet kunne man blive idømt frihedsstraf, ligesom navnene på grove skattesvigere kunne blive offentliggjort. Den sidste bestemmelse er blevet stærkt kritiseret, og jeg mener også, at behandlingen ved domstolene vil være at foretrække. Det vil give samme resultat. Når disse regler ikke har været bragt i anvendelse bortset fra ganske enkelte tilfælde, så skyldes det ikke, at der ikke har foreligget tilfælde, der falder ind under bestemmelserne — tværtimod. Det er meget farligt for retsbevidstheden, når det skal tage så lang tid at overveje, om bestemmelserne skal bringes i anvendelse.

Decentraliseringen vil her være på sin plads. Bestemmelserne om offentliggørelse af navne på skattesvigere kunne passende overdrages til statens ligningsråd, således at offentliggørelse fandt sted samtidig med, at vedkommende sag oversendtes til skattedepartementet til endelig godkendelse.

Det burde overlades til amtsskatterådene at træffe bestemmelse om, hvorvidt en sag, hvor der opstår spørgsmål om urigtig selvangivelse, skal videregives til politiet med indstilling om retslig behandling eller til ligningsdirektoratet med indstilling om forligsmæssig behandling. Der skulle så gives visse retningslinier for amtsskatterådenes afgørelser i disse sager. Afgørelsen skulle afhænge dels af forseelsens art, dels af et skøn over, om politimæssig behandling ville give større muligheder for sagens fulde klarlæggelse.

En borger, der tiltales for skattesvig, har krav på samme retsbeskyttelse, som enhver anden, der tiltales for overtrædelse af lovene iøvrigt. Denne rets-

beskyttelse vil han få gennem sagernes behandling for domstolene, og mere har han formentlig ikke krav på.

Ved behandlingen af mindre sager om bødeansvar for urigtig selvangivelse kommer man ofte ud for det spørgsmål: »Er det ikke sådan, at I hænger de små tyve og lader de store løbe?«. Selv om sagen ved denne formulering er stillet på spidsen, bliver man i realiteten spørgeren svar skyldig. Man vil dog altid kunne sige til de små syndere: »Hvis I lod være med jeres narrestreger, som altid er forholdsvis lette at opdage, selv om det kræver et uforholdsmæssigt arbejde, så kunne skattevæsenet få bedre tid til at tage sig af de store snydere«. Bødeberegningen i disse sager har således et pædagogisk formål.