

Afrika og mener at indtil metoder er fundet til at sikre mere produktiv anvendelse af den statslige finansielle bistand ville det ikke gøre nogen skade om den blev reduceret til fordel for strømmen af kapital til Sydasiens, især Indien og Pakistan. Little er måske for drastisk i sin skildring af fejlinvesteringer i Afrika, men det undgår ikke at gøre indtryk på læseren når han påviser at Sydasiens, trods lavere indkomstniveau og utvivlsomt bedre administrative og politiske forudsætninger for at udnytte fremmed kapital, modtager mindre bistand pr. indbygger end Afrika. Little lægger især et godt ord ind for større hjælp til Indien som efter hans mening let kunne bruge en øjeblikkelig fordobling – fra én til to milliarder dollars om året.

Ræsonnementer og beregninger over udnyttelsesevnen er nødvendige men farlige, og der er grund til at se med skepsis på de beregninger over udviklingslandenes kapitalbehov, hvoraf der allerede foreligger en hel række. Ohlin gør rede for de eksisterende undersøgelser og giver en nyttig sammenstilling af resultaterne af ni forskellige studier (s. 77 ff.). Svagheden ved disse beregninger er at de tager udgangspunkt i et vilkårligt opstillet postulat om en bestemt vækstrate der skal nås (oftest 5 pct. for samlet indkomst, eller 2 pct. pr. indbygger), hvorefter kapitalbehovet beregnes enten som nødvendig investering minus mulig opsparring eller som nødvendig import minus mulig eksport. Det er interessant at bemærke at de fem undersøgelser der søger at bestemme opsparringens manko kommer frem til langt mindre kapitalbehov end de fire studier der beregner betalingsbalancens deficit. Man kan heri se en slags bekræftelse på det almindelige indtryk at det ofte er således i udviklingslande at en særlig træghed hindrer den forøgelse af eksporten og/eller formindskelse af importen som nødvendigvis må ledsage en formindskelse af det interne opsparringsdeficit, med det resultat at opsparring og indkomst holdes under det niveau som kunne have været muligt hvis udenrigshandelen havde været mere fleksibel. Vanskelighederne accentueres ofte ved udviklingslandenes utilbøjelighed til at devaluere.

Som allerede sagt, selve begrebet kapitalbehov, udnyttelsesevne eller hvad man nu kalder det, er temmelig udflydende. Sammenlignende overvejelser om landenes absorptionsevne kan være nyttige med henblik på bedst mulig fordeling på modtagerlande af givne bistandsmidler, men overfor forsøgene på at måle udviklingslandenes samlede kapitalbehov fristes man til at give Benham ret i at forestillingen om en begrænset absorptionsevne er noget af en myte: »Faktum er jo at de fleste lande behøver al den hjælp de kan få, og meget mere end de sandsynligvis vil få. Det virkelige spørgsmål er hvor meget industrilandene kan overtales til at give«<sup>1</sup>.

*Mogens Boserup\**

## OVERGANGSORDNINGER FØR KILDESKAT UDEN SKATTEFRADRAGSREGEL

### *Problemstillingen.*

Det må nu anses for givet, at der vil blive indført et nyt regelsæt for den direkte beskatning, således at man fremover skal betale skat samtidig med, at indkomsten tjenes, samt at det ikke længere vil være tilladt at fratække betalte skatter på selvangivelsen. Da beskatningsgrundlaget i fremtiden bliver den aktuelle ind-

1. F. Benham, anf. skr. s. 110.

\* Lektor ved Københavns Universitet, cand. polit.

Afrika og mener at indtil metoder er fundet til at sikre mere produktiv anvendelse af den statslige finansielle bistand ville det ikke gøre nogen skade om den blev reduceret til fordel for strømmen af kapital til Sydasiens, især Indien og Pakistan. Little er måske for drastisk i sin skildring af fejlinvesteringer i Afrika, men det undgår ikke at gøre indtryk på læseren når han påviser at Sydasiens, trods lavere indkomstniveau og utvivlsomt bedre administrative og politiske forudsætninger for at udnytte fremmed kapital, modtager mindre bistand pr. indbygger end Afrika. Little lægger især et godt ord ind for større hjælp til Indien som efter hans mening let kunne bruge en øjeblikkelig fordobling – fra én til to milliarder dollars om året.

Ræsonnementer og beregninger over udnyttelsesevnen er nødvendige men farlige, og der er grund til at se med skepsis på de beregninger over udviklingslandenes kapitalbehov, hvoraf der allerede foreligger en hel række. Ohlin gør rede for de eksisterende undersøgelser og giver en nyttig sammenstilling af resultaterne af ni forskellige studier (s. 77 ff.). Svagheden ved disse beregninger er at de tager udgangspunkt i et vilkårligt opstillet postulat om en bestemt vækstrate der skal nås (oftest 5 pct. for samlet indkomst, eller 2 pct. pr. indbygger), hvorefter kapitalbehovet beregnes enten som nødvendig investering minus mulig opsparring eller som nødvendig import minus mulig eksport. Det er interessant at bemærke at de fem undersøgelser der søger at bestemme opsparringens manko kommer frem til langt mindre kapitalbehov end de fire studier der beregner betalingsbalancens deficit. Man kan heri se en slags bekræftelse på det almindelige indtryk at det ofte er således i udviklingslande at en særlig træghed hindrer den forøgelse af eksporten og/eller formindskelse af importen som nødvendigvis må ledsage en formindskelse af det interne opsparringsdeficit, med det resultat at opsparring og indkomst holdes under det niveau som kunne have været muligt hvis udenrigshandelen havde været mere fleksibel. Vanskelighederne accentueres ofte ved udviklingslandenes tilbøjelighed til at devaluere.

Som allerede sagt, selve begrebet kapitalbehov, udnyttelsesevne eller hvad man nu kalder det, er temmelig udflydende. Sammenlignende overvejelser om landenes absorptionsevne kan være nyttige med henblik på bedst mulig fordeling på modtagerlande af givne bistandsmidler, men overfor forsøgene på at måle udviklingslandenes samlede kapitalbehov fristes man til at give Benham ret i at forestillingen om en begrænset absorptionsevne er noget af en myte: »Faktum er jo at de fleste lande behøver al den hjælp de kan få, og meget mere end de sandsynligvis vil få. Det virkelige spørgsmål er hvor meget industrilandene kan overtales til at give«<sup>1</sup>.

*Mogens Boserup\**

## OVERGANGSORDNINGER FØR KILDESKAT UDEN SKATTEFRADRAGSREGEL

### *Problemstillingen.*

Det må nu anses for givet, at der vil blive indført et nyt regelsæt for den direkte beskatning, således at man fremover skal betale skat samtidig med, at indkomsten tjenes, samt at det ikke længere vil være tilladt at fratække betalte skatter på selvangivelsen. Da beskatningsgrundlaget i fremtiden bliver den aktuelle ind-

1. F. Benham, anf. skr. s. 110.

\* Lektor ved Københavns Universitet, cand. polit.

komst og ikke som under det nuværende system indkomsten i gennemsnit 1½ år tidligere, vil det sige, at der uden overgangsordninger ville falde en tilsvarende periodes indkomst og fradrag ud som beskatningsgrundlag.

Derved opstår der en række problemer i overgangsperioden, idet visse skatteydere enten som følge af tilfældige eller direkte tilsigtede *variationer i beskatningsgrundlaget* kan opnå skattemæssige fordele, mens andre får en uforholdsmæssig høj skat. Problemerne opstår altså som følge af indtægters og fradragets tidsmæssige placering i forhold til tidspunktet for overgang til det nye system. Med den tidsplan, man for tiden regner med, d.v.s. indførelse af kildeskat fra 1/1 1969 og afskaffelse af skattefradragets reglen med virkning for selvangivelsen pr. 1/1 1968, vil det sige, at indkomsten i 1968 aldrig bliver beskatningsgrundlag, mens indkomsten i 1967 kun bliver beskattet i andet halvår 1968.

Det er allerede fra politisk hold fastslået, at der vil blive gennemført en eller anden form for overgangsordning for at hindre skattemæssig forskelsbehandling i overgangsperioden. I det følgende vil der blive stillet et konkret forslag til en sådan overgangsordning, og baggrunden for problemerne samt disses størrelsesorden vil blive fremdraget. Dette sidste vil blive gjort ved at undersøge den mulige skattemæssige forskelsbehandling som følge af for det første variationer i indtægterne og for det andet variationer i fradragene.

#### *Variationer i indtægterne.*

Variationer i indtægterne er af langt større betydning end variationer i fradragene, dels fordi indtægterne er større end fradragene, og dels fordi variationsmulighederne er større her end for fradragenes vedkommende. Det er altså her, de største problemer opstår.

Variationsmulighederne er ikke ens for alle samfundsgrupper. For *lønmodtagerne* ligger mulighederne for en skattemæssig besparelse i at skaffe sig ekstra arbejde, lønforhøjelse o.l. i netop den fordelagtigste periode, det vil med de gjorte antagelser om overgangstidspunkter sige i 1968 og til dels i 1967. Der er altså variationsmuligheder, men de er formentlig af mindre betydning.

Dette er derimod ikke tilfældet for *de selvstændiges* vedkommende. Variationsmulighederne er her til stede både på indtjenings- og på omkostningssiden. Indtægterne kan man med fordel variere på den måde, at man sørger for at få særlig mange ordrer placeret og effektueret i den »skattefri« periode. Omkostningerne kan man ud fra samme synspunkter variere ved at holde indkøb af råvarer og hjælpestoffer på et lavt niveau i 1968 og 1967, og ved at sørge for, at der i 1966 er blevet og i 1969 bliver udført særlig meget arbejde for derved at øge lønomkostningerne i disse perioder. Endelig kan man med fordel foretage særlig store afskrivninger i de beskattede perioder og holde afskrivningerne på et minimum i 1968 og 1967 o.s.v.

Fordelagtigheden heraf hænger naturligvis til dels sammen med skattelovgivningens regler om vurdering af lagre. Hvis man på den måde, det er skildret, har sørget for ved udgangen af 1966 at have store og særdeles lavt vurderede lagre<sup>1</sup>, får man ikke nogen indtægtsmæssige ulemper af i særlig grad at have placeret sine

1. Det er behudet, at der vil finde en gradvis afvikling af de i øjeblikket gældende lagervurderingsregler sted. Denne reminiscens fra efterkrigstiden, der giver virksomhederne ret til ved regnskabsaflæggelsen at vurdere deres lagre til 70 pct. af den aktuelle værdi, vil blive afviklet over en 10-årig periode med 3 pct.-points om året. Dette eliminerer imidlertid ikke problemerne i forbindelse med overgangen til det nye beskatningssystem.

omkostninger i 1966. Kan man i overgangsperioden yderligere foretage en opvurdering af lagrene, som højst kan få konsekvenser for beskatningen i andet halvår 1968, er skattebesparelsesmulighederne af meget store dimensioner.

Man må som følge heraf i overgangsperioden foretage en eller anden form for beskatning efter retningslinjer som beskrevet i det følgende. Selv om man imidlertid besluttede sig til at indføre det nye skattesystem uden overgangsordninger, måtte man alligevel for 1968 foretage en indkomstopgørelse efter tilsvarende principper som dem, der gælder for udfyldelse af selvangivelsen i øjeblikket idet det må påses, at der ikke foretages manipulationer af den art, der er skildret oven for, og idet en sådan opgørelse er helt nødvendig i eventuelle senere skattesager, hvor man blandt andet ud fra størrelsen af privatforbruget og formueændringen ønsker at vurdere rigtigheden af en persons indkomstopgivelser i en periode. Når en sådan opgørelse under alle omstændigheder skal foretages, kan man lige så godt tage det yderligere skridt at gennemføre en beskatning for at eliminere den forskelsbehandling, der ellers ville finde sted.

#### *Variationer i fradragene.*

Variationer i fradragene giver som ovenfor antydnet ikke anledning til de største problemer i forbindelse med overgang til det nye skattesystem. At behandlingen af problemerne i denne forbindelse optager forholdsvis megen plads er derfor kun udtryk for, at specielt virkningen af variationer i skattefradraget på forhånd er ret vanskelig at overskue.

Problemerne opstår som sagt kun for de posters vedkommende, hvor der i praksis finder større variationer sted, eller hvor skatteyderne har mulighed for at variere fradraget for at opnå en skattemæssig fordel i forbindelse med indførelse af det nye beskatningssystem. Blandt de fradrag, der derfor i denne forbindelse ikke har synderlig stor betydning, kan således nævnes fradrag for udgifter til sygekasse, transport, faglige sammenslutninger, livsforsikringer o.s.v.<sup>1</sup>

De største problemer opstår formentlig i forbindelse med fradrag for betalt skat. Dette fremgår alene af den diskussion om forudbetaling eller ikke-forudbetaling, der udspandt sig omkring årsskiftet 1966/67. Det fremgår ligeledes af, at finansministeren i slutningen af 1966 advarede befolkningen mod at forudbetale »for meget« skat, for at man ikke senere skulle komme i en vanskelig situation, hvis skattefradragetsreglen ikke blev ophævet ved selvangivelsen for året 1967.

1. Fradraget for underskud på fast ejendom indtager en slags mellemstilling. Det er formentlig kun i få tilfælde, at den tidsmæssige placering af huskøb bliver fastlagt netop under hensyn til skattebesparelsesmulighederne ved overgang til det nye system. Derimod kan køb af hus give anledning til ret store faktiske variationer i fradragenes størrelse i en årrække i og med, at fradrag for underskud på fast ejendom påvirker skatten ret stærkt i skatteåret efter erhvervelsen og derved giver anledning til svingninger i skattefradraget nogle år frem i tiden. Også her er der altså mulighed for forskelsbehandling af skatteyderne. Størst skattemæssig fordel har man, hvis man har købt hus i begyndelsen af 1966. Man får herved en skattelettelse på næsten hele underskuddet på den faste ejendom uden senere at have ulempe af i 1967/68 at have betalt en forholdsvis lav skat.

Frdrag for forskellige former for opsparing placerer man ligeledes med størst fordel i 1966. Man må regne med, at en stor del af disse fradrag vil falde bort i det nye beskatningssystem. Dette er ikke uforståeligt, idet ordningerne tværtimod at stimulere opsparingen formentlig fremmer forbruget. Hvis skattnedslaget kun har sin baggrund i en flytning af midler fra en konto til en anden, finder der ingen nyopsparing sted ved bindingen. Derimod nedsættes skatten og muliggør større udgifter til forbrug.

Baggrunden for variationer i skattefradraget kan være enten mere eller mindre tilfældige variationer i beskatningsgrundlaget i de foregående år eller, på grund af retten til også at fratække forudbetalte skatter, direkte tilsigtede variationer for at opnå en skattemæssig fordel.

Størrelsesordenen af besparelsesmulighederne samt det mest hensigtsmæssige tidspunkt for placering af fradraget vil fremgå af nedenstående eksempler. Man tænker sig i første omgang to personer, der i en årrække har haft konstant indkomst minus alle fradrag undtagen skattefradraget på 40.000 hhv. 20.000 kr. Disse personer, der tænkes bosat i hovedstadsområdet, har i længere tid betalt en konstant skat, således at de har betalt deres såkaldte ligevægtsskat<sup>1</sup>. Denne kan beregnes at udgøre 11.175 hhv. 3.652 kr om året til stat og kommune (inklusive folkepensionsbidrag og kirkeskat). Der er her forudsat en udskrivningsprocent på 85 til kommunen.

Virkningerne af alternative tidspunkter for betaling af skatten i årene før overgang til et system uden skattefradragregel fremgår af tabel 1. Der er her som i den følgende tabel ikke taget hensyn til varierende merindkomstfradrag.

Tabellen viser, hvorledes den samlede skat varierer ret stærkt blot som følge af skattebetalingens tidsmæssige placering i forhold til tidspunktet for overgang til det nye skattesystem. Tilfælde A viser skatten for den person, der bliver beskattet i overensstemmelse med lovgivningsmagtens intentioner. Tilfælde B(1) og (2) viser beskatningen for den heldigst og den uheldigst stillede person, mens tilfælde B(3) viser, at besparelsen ikke er særlig stor for den, der forudbetalt begge år, i forhold til beskatningen i tilfælde A. At personer, der ikke har forudbetalt skat i 1966, skulle få ret til at trække skatten i 1. halvår 1967 fra ved årsskiftet 1967/68, således som det på et tidspunkt har forlydt, viser sig i de to modificerede tilfælde ikke at bevirke nogen væsentlig udligning af forskelsbehandlingen af skatteyderne. Dette skyldes dels, at den pågældende selvangivelse kun danner grundlag for beskatningen i et halvt år, og dels, at man i dette halve år beskatter med ligevægtsskattesatser, fordi skattefradraget er afskaffet. Endelig ser man, at man finder de virkelig store gevinst- og tabsmuligheder for de højeste indkomster. Da det ofte netop er personer med høj indkomst, der er i stand til at finde skattebesparelsesmulighederne, understreges problemets sociale aspekt.

De her anførte betragtninger modificeres ikke væsentligt, hvis der er vækst i indkomsterne. Hvis man tænker sig to personer, der i en årrække har haft en stigning i deres indkomst minus alle fradrag, bortset fra skattefradraget på 10 pct. om året, og disse personer i en årrække har betalt og fratrukket udelukkende den skat, der er pålignet dem i det pågældende indkomstår (der har altså ikke fundet nogen udbetaling sted), kan man let vise, at disse personer i løbet af få perioder vil blive pålignet en skat, der ligesom indkomsten har et eksponentielt forløb (dog naturligvis med en større procentvis årlig stigning end i indkomsten,

1. Ligevægtsskatteprocenten kan kun i et simpelt tilfælde som dette beskrives ved en simpel formel, nemlig som  $a / (1 + a)$ , hvor «a» er den procent, der betales i skat ud af skalaindkomsten. Der henvises i denne forbindelse til Sven Danø: Om skattefradraget og kildeskat, *Nationaløkonomisk Tidsskrift*, 1961, hefte 3-4, p. 140 ff. Under vækst bliver formelen for skatteprocenten (ud af skalaindkomsten før skattefradrag) væsentlig mere kompliceret p. g. a.: 1) Der beskattes efter en progressiv rateskala. 2) Skattefradraget består af et halvt års fradrag af to skatteårs skat. Herved kommer vækstprocenten til at indgå i formelen. I praksis vanskeliggøres beregningerne desuden af de hyppige skatteskalaændringer.

Tabel 1. Pålignet skat for personer med en konstant indkomst minus alle fradrag, bortset fra skattefradrag, under forskellige forudsætninger om tidspunktet for skattens betaling.

I. Indtægt: 40.000 kr. om året.

	pr. skatte- år for 1966 kr.	1/7-66 til 30/6-67 kr.	1/7-67 til 30/6-68 kr.	1/7-68 til 31/12-68 kr.	1/7-66 til 31/12-68 kr.	I pct. af sml. skat uden forudbetaling, jfr. A. %
A. Uden forudbetaling	11.175	11.175	11.175	5.588	27.938	100.0
B. Mest muligt forudbetalt:						
(1.) 31. dec. 1966 . .	11.175	11.175	6.606	5.588	23.369	83.6
(2.) 31. dec. 1965 . .	11.175	6.606	18.293	5.588	30.487	109.1
(3.) 31. dec. 1965 og 66	11.175	6.606	15.255	5.588	27.449	98,2

Hvis 1. halvårs skat 1967 kan fratrækkes pr. 31/12 1967 for personer, der ikke har forudbetalt i 1966, modificeres tilfælde:

A. ....	11.175	11.175	11.175	ca. 4.330	26.680	95.5
B (2.) ....	11.175	6.606	18.293	ca. 4.845	29.744	106.5

II. Indtægt: 20.000 kr. om året.

A. Uden forudbetaling	3.652	3.652	3.652	1.826	9.130	100.0
B. Mest muligt forudbetalt:						
(1.) 31. dec. 1966 . .	3.652	3.652	2.997	1.826	8.474	92.8
(2.) 31. dec. 1965 . .	3.652	2.997	4.425	1.826	9.248	101.3
(3.) 31. dec. 1965 og 66	3.652	2.997	3.887	1.826	8.710	95.4

Hvis 1. halvårs skat 1967 kan fratrækkes pr. 31/12 1967 for personer, der ikke har forudbetalt i 1966, modificeres tilfælde:

A. ....	3.652	3.652	3.652	ca. 1.585	8.889	97.4
B (2.) ....	3.652	2.997	4.425	ca. 1.635	9.057	99.2

fordi personerne efterhånden rykker op i den stadig mere progressive del af skatteskalaen). Hvis man yderligere antager, at disse personer i de tre år, 1965, 1966 og 1967, har en sådan indkomst, at dennes gennemsnit er lig med 40.000 hhv. 20.000 kr., får man tabel 2, der er sammenlignelig med tabel 1.

Man ser heraf, at variationen i beskatningen som følge af varierende tidspunkter for skattebetalingen svarer nogenlunde til variationen i tilfælde af konstant indkomst. Udsvingene ses dog gennemgående at være lidt mindre end i tabel 1, idet virkningen af at forudbetale skat formindskes af, at skatten er beregnet ud fra foregående periodes lavere indkomst.

Alligevel får man fornemmelse af ganske store variationsmuligheder for skatten, og når hertil kommer overgangsproblemerne i forbindelse med variation i ind-

Tabel 2. Pålignet skat for personer med 10 pct.s voksende indkomst minus alle fradrag, bortset fra skattefradrag, under forskellige forudsætninger om tidspunktet for skattens betaling.

I. Gnstl. indkomst i årene 1965, 1966 og 1967 på 40.000 kr.

	1/7-64 til 30/6-65 kr.	1/7-65 til 30/6-66 kr.	1/7-66 til 30/6-67 kr.	1/7-67 til 30/6-68 kr.	1/7-68 til 31/12-68 kr.	1/7-66 til 31/12-68 kr.	I pct. af sml. skat uden forudbetaling, jfr. A. %
A. Uden forudbetaling	7.747	9.071	10.341	12.327	ca. 6.450	29.118	100.0
B. Mest muligt forudbetalt:							
(1.) 31. dec. 1966 . .	7.747	9.071	10.341	7.928	ca. 6.450	24.719	84.9
(2.) 31. dec. 1965 . .	7.747	9.071	6.658	18.152	ca. 6.450	31.260	107.4
(3.) 31. dec. 1965 og 66	7.747	9.071	6.658	15.097	ca. 6.450	28.205	96.9

Hvis 1. halvårs skat 1967 kan fratrækkes pr. 31/12 1967 for personer, der ikke har forudbetalt i 1966, modificeres tilfælde:

A. ....	7.747	9.071	10.341	12.327	ca. 5.290	27.958	96.0
B (2.) ....	7.747	9.071	6.658	18.152	ca. 5.700	30.510	104.8

II. Gnstl. indkomst i årene 1965, 1966 og 1967 på 20.000 kr.

A. Uden forudbetaling	2.520	2.896	3.319	3.826	ca. 2.030	9.175	100.0
B. Mest muligt forudbetalt:							
(1.) 31. dec. 1966 . .	2.520	2.896	3.319	3.231	ca. 2.030	8.580	93.5
(2.) 31. dec. 1965 . .	2.520	2.896	2.800	4.439	ca. 2.030	9.269	101.0
(3.) 31. dec. 1965 og 66	2.520	2.896	2.800	3.937	ca. 2.030	8.767	95.6

Hvis 1. halvårs skat 1967 kan fratrækkes pr. 31/12 1967 for personer, der ikke har forudbetalt i 1966, modificeres tilfælde:

A. ....	2.520	2.896	3.319	3.826	ca. 1.810	8.955	97.6
B (2.) ....	2.520	2.896	2.800	4.439	ca. 1.845	9.084	99.0

komsten, får man indtryk af, at de samlede overgangsproblemer er af ret store dimensioner.<sup>1</sup>

Forslag til overgangsordning.

Hvis man skal tage hensyn til alle de skatteundragelsesmuligheder, som er skildret i det foregående, må man naturligvis gå nogle år tilbage i tiden, når

1. Man ser desuden, at man som følge af progressionen i skattesystemet gennemgående betaler mere i skat under vækst end ved konstant indkomst. Denne merbeskatning varierer og kan andrage op til knap 6 pct., og på grund af progressionen er den større for høje end for lave indkomster.



man skal finde frem til det grundlag, overgangsordningens beskatning skal beregnes ud fra. Dette skyldes, at eksistensen af skattefradragsreglen har bevirket, at der er en væsentlig sammenhæng mellem beskatningsgrundlaget for flere på hinanden følgende år (i princippet er der sammenhæng mellem dem alle). Går man imidlertid blot et par år tilbage i tiden, vil udsvingene i op- og nedadgående retning omtrent opveje hinanden. Der vil derfor i det følgende forslag til overgangsordning blive begyndt i 1965.

Som omtalt må beskatningsgrundlaget også omfatte indkomsten i årene 1967 og 1968, hvor de virkeligt store skatteunddragelsesmuligheder ligger. Den overgangsskat, der skal beregnes, må derfor have karakter af en *efterfølgende engangsbeskatning af personer, der er sluppet uforholdsmæssigt billigt gennem overgangsperioden* (og omvendt en engangstilbagebetaling til personer, der har betalt »for meget« i skat). Rent praktisk kan dette selvfølgelig klares ved betaling over nogle rater. At der bliver tale om en efterfølgende overgangsskat har imidlertid den fordel, at man ved fastlæggelse af de almindelige beskatningsregler både i overgangsårene og efter at kildeskatten er indført ikke behøver at tage hensyn til overgangsproblemerne. Disse bliver løst efterfølgende ved den omtalte engangsskat.

På baggrund af det foregående synes det mest rimeligt at tilstræbe en overgangsbeskatning, der ligner den beskatning, der er skildret i tilfælde A overfor. En sådan beskatning ville i øvrigt svare til beskatningen under et system uden skattefradragsregel, d.v.s. den ville svare til beskatningen under det nye system, man tilstræber.<sup>1</sup>

Konkret skulle man ved denne overgangsordning beregne skatteyderens indkomst minus alle fradrag bortset fra skattefradraget for hvert af de fire år fra 1965 til 1968. Man skulle herefter beregne, hvor meget man ved anvendelse af ligevægtsskattesatser skulle have betalt i skat af denne indkomst. Differencen mellem denne beregnede skat og den faktisk betalte skat i perioden 1/7 1966-31/12 1968 skulle, efter at den faktisk betalte skat som korrektion for forskellig periodelængde er multipliceret med  $\frac{8}{5}$ <sup>2</sup>, være den overgangsskat, man skulle

1. Det drejer sig altså om en slags ligevægtsbeskatning.
2. Denne korrektionsfaktor skal benyttes, fordi den med ligevægtsskattesatser efterfølgende beregnede skat for 8 halvår skal være sammenlignelig med den faktisk betalte skat i 5 halvår.

Det kan iøvrigt diskuteres, om denne korrektion for forskellig periodelængde skal finde sted på den måde, at man, før man beregner differencen mellem den efterfølgende beregnede skat og den faktisk betalte skat, multiplicerer sidstnævnte med  $\frac{8}{5}$  (metode 1) eller førstnævnte med  $\frac{5}{8}$  (metode 2). De to metoder har hver deres fordel, og alt efter hvilken metode, man anvender, lægger man forskellig vægt på de forskellige års skattegrundlag i overgangsperioden. I begge tilfælde får man netop så mange års skat, som man skal have. Forskellen består i, at man i metode 2 lægger lige stor vægt på de enkelte skatteår, mens man i metode 1 lægger størst vægt på de sidste (især det sidste), idet det halvandet år, som under alle omstændigheder skal falde ud, ligger ret tidligt i perioden. Hvis der er stor forskel på beskatningsgrundlaget i de forskellige overgangsår, men ikke på disse i gennemsnit og de omkringliggende år, er metode 2 klart at foretrække. Er det omvendte derimod tilfældet, er metode 1 den bedste. I denne sammenhæng er metode 1 foretrukket, idet de år, man her lægger mindst vægt på, allerede er gået. Man kan derfor ikke manipulere med disse års indtægt, hvilket man kan med indtægten i 1968 og til dels i 1967. Man har således søgt at nå frem til, at indkomsten i disse år beskattes med samme styrke som i de nærmest følgende år.



efterbetale. Om der skal foretages yderligere korrektioner i »overgangsskattens« størrelse som følge af, at den ellers bortfaldne periode har relativt højt indkomstgrundlag, må bero på, om man ønsker et nettoprovenu af denne ordning, eller om man ønsker i højere grad at lægge vægt på andre former for offentlige indtægter.

De administrative problemer ved denne overgangsordning synes ikke overvældende. De indkomstoplysninger, der må kræves, findes allerede på de i årene 1965-67 indgivne selvangivelser, og tilsvarende oplysninger vil kunne kræves i selvangivelsen for 1968. Ligevægtsskattesatser findes allerede beregnede for de forskellige år, så selv når man tager de forskellige regler for beregning af kommuneskatten i betragtning, synes en løsning af overgangsproblemerne efter de her skitserede retningslinjer ikke uoverkommelig.

Et forslag til overgangsordning som det her skitserede vil muligvis blive imødegået med, at man ved dets gennemførelse ville give en skattelov med tilbagevirkende kraft. En sådan indvending synes imidlertid ikke rimelig, idet ordningen blot ville bevirke, at lovgivningsmagtens intentioner med beskatningen blev ført ud i livet. Man må desuden være opmærksom på, at hvis man ikke efter 1. april 1967 vil give skattelove, hvor man tager hensyn til de før dette tidspunkt pålignede skatter, er det umuligt at gennemføre en ligestilling af skatteydere, der har, og skatteydere, der ikke har forudbetalt skat. Man må i så fald nøjes med ordninger som skildret i de modificerede tilfælde ovenfor og i øvrigt acceptere, at de mere kloge har narret de mindre kloge.

Mener man ikke at kunne eller vil man ikke gennemføre ovennævnte overgangsordning, er det imidlertid vigtigt, at man ikke af den grund undlader at tage stilling til problemet omkring det indkomstår, der ellers ville falde ud som beskatningsgrundlag. Det er som sagt her, de helt store overgangsproblemer ligger. En begrænset overgangsordning til løsning af dette problem kan udformes ved som beskatningsgrundlag at anvende differencen mellem på den ene side den i 1967 og 1968 i gennemsnit erhvervede indkomst minus alle fradrag og på den anden side nogle forudgående års gennemsnitlige indkomst minus alle fradrag bortset fra skattefradraget.<sup>1</sup> Dette grundlag skal derefter beskattes med de på det pågældende indkomstniveau gældende marginale skattesatser. Da man i andet halvår 1968 allerede har betalt skat af 1967-grundlaget, skal denne overgangsskat, der på grund af de anvendte gennemsnitsberegninger kun er udregnet for ét overgangså og ikke for dem begge, multipliceres med  $1\frac{1}{2}$ .<sup>2</sup>

Man vil ved denne ordning få elimineret den væsentligste faktor til forskelsbehandling af skatteyderne. En sådan virkning er også af stor betydning, selv om

1. Hvis man ikke ønsker noget nettoprovenu af ordningen, kan man multiplicere de forudgående års gennemsnitlige indkomst minus fradrag med en for samtlige skatteydere beregnet gennemsnitlig stigning i beskatningsgrundlaget fra udgangsårene til overgangsårene.

2. Denne metode kan ikke anvendes over for skatteydere, der først begynder at erhverve indkomst i 1967 og 1968. Nu vil det normalt heller ikke være i forbindelse med disse skatteydere, de største problemer opstår. Vil man alligevel beregne overgangsskat for disse, må man gennemføre tilsvarende beregninger, idet man blot som sammenligningsår anvender 1969 og evt. senere år. Overgangsskatten kan derfor først beregnes lang tid efter indførelse af det nye skattesystem og vil formentlig derfor, måske bortset fra de grelleste tilfælde, ikke blive opkrævet.

overgangsordningerne, ligegyldigt om den ene eller den anden metode benyttes, formentlig ikke får nogen synderlig nettoeffekt for indtægterne til det offentlige.

*Erik Gortz\**

#### NATIONALØKONOMISK FORENINGS GENERALFORSAMLING 1966

Tirsdag den 27. september 1966 afholdt foreningen sin årlige generalforsamling.

Til dirigent valgtes professor H. Winding Pedersen.

Formanden, bankdirektør Kristian Møller, aflagde beretning for sæsonen 1965/1966 og regnskab for året 1965. Medlemstallet var ultimo 1965 1182 mod 1003 ved udgangen af 1964, og tidsskriftet havde ultimo 1965 1547 abonnenter mod 1407 året før. Såvel medlemstal som abonnementsantal var præget af stærk fremgang, hvilket var fortsat i 1966, idet der havde været en ret betydelig tilgang af studerende ved semestrets begyndelse i september.

#### *Foredrag i sæsonen 1965/66:*

- 30/8 1965. Departementschefen i det engelske økonomiministerium, Sir Eric Roll: World Economic Conditions with Special Reference to the Situation in Great Britain.
- 21/10 1965. Nationalbankdirektør Erik Hoffmeyer: Pengepolitik i teori og praksis.
- 14/12 1965. Direktør for Byggeriets Realkreditfond Viggo Nørby: Aktuelle problemer i boligpolitikken.
- 4/2 1966. Viceriksbankchef S. F. Jøge: Internationell likviditet – några problemställningar.
- 1/3 1966. Finansminister Henry Grünbaum: Den aktuelle finanspolitik.
- 31/3 1966. Direktør i Dansk Landbrugs Realkreditfond Erik Krogstrup: Erhvervsudviklingen og pengemarkedet.
- 28/4 1966. Souschef, cand.polit. Ester Boserup: Befolkningsvækst og verdenshandel med levnedsmidler.

I den forløbne mødesæson havde foreningen kunnet glæde sig over en meget stor tilstrømning til foredragene. I et enkelt tilfælde havde fremmødet været så stort, at rammerne for den efterfølgende bespisning blev sprængt, hvilket bestyrelsen beklagede. Man havde truffet foranstaltninger til, at noget sådant ikke skulle gentage sig.

I dagene fra 25. til 27. august 1966 blev det 19. nordiske nationaløkonomiske møde afholdt i Helsingfors. Mødet havde som emne: Kapitalforsörjningen vid den økonomiske omvandlingen i mindre industriländer. I det meget vellykkede møde deltog i alt 34 af foreningens medlemmer. Det danske foredrag blev holdt af professor Jørgen H. Gelling, der talte om emnet: De forskellige finansieringsformers betydning og deres afhængighed af kapitalmarkedets struktur. Desuden deltog underdirektør Hans Paaschburg og lektor Niels Thygesen som korreferenter ved diskussionerne i forbindelse med foredragene.

Regnskabet for 1965, der var omdelt, viste et overskud på 9.428 kr., medens der i 1964 var et underskud på 2.008 kr. Det forbedrede regnskabsresultat skyldes først og fremmest en stærk stigning i foreningens indtægter, som havde opvejet de ellers meget betydelige stigninger i foreningens udgifter.

Korrigeredes regnskabet for en række indtægter af mere ekstraordinær karakter.

\* Sekretær i Det økonomiske Råds Sekretariat, cand. polit.