

Indkomstskatten i København.

Af

F. Jensen,

Expeditionssekretær i Københavns Skatteinspektorat.

Indledende Bemærkninger.

Den kommunale Skattepligt er en Forudsætning for de kommunale Samfunds Bestaaen, og dens Oprindelse falder derfor sammen med selve Kommunernes Dannelse. Formerne, hvorunder Skatteydelsen fra de ældste Tider har ytret sig, have selvfølgelig været afpassede efter Samtidens Krav og oprindelig været ordnede ved mundtlige eller overleverede Vedtægter, hvoraf der efterhaanden med den stigende Kultur og deraf følgende større Fordringer til kommunale Indretninger har udviklet sig skrevne Love. Det ligger imidlertid udenfor Hensigten med disse Bemærkninger at komme nærmere ind paa, hvad der i den ældre Tid, navnlig før Emanation

*) Skønt denne Artikel efter sit Indhold og særligt sit Omfang fjerner sig noget fra Tidsskriftets egenlige Formaal og Opgave, har man dog ikke villet nægte den Optagelse, da den i og for sig som en nyttig Fremstilling af et vigtigt Emne fortjener at komme frem, men dog formentlig vanskeligere vilde kunne finde Optagelse i andre Tidsskrifter, og da den indeholder Partier, som utvivlsomt høre hjemme her, hvilke ikke lod sig udskille af den.

Udg.

Indkomstskatten i København.

Af

F. Jensen,

Expeditionssekretær i Københavns Skatteinspektorat.

Indledende Bemærkninger.

Den kommunale Skattepligt er en Forudsætning for de kommunale Samfunds Bestaaen, og dens Oprindelse falder derfor sammen med selve Kommunernes Dannelse. Formerne, hvorunder Skatteydelsen fra de ældste Tider har ytret sig, have selvfølgelig været afpassede efter Samtidens Krav og oprindelig været ordnede ved mundtlige eller overleverede Vedtægter, hvoraf der efterhaanden med den stigende Kultur og deraf følgende større Fordringer til kommunale Indretninger har udviklet sig skrevne Love. Det ligger imidlertid udenfor Hensigten med disse Bemærkninger at komme nærmere ind paa, hvad der i den ældre Tid, navnlig før Emanation

*) Skønt denne Artikel efter sit Indhold og særligt sit Omfang fjerner sig noget fra Tidsskriftets egenlige Formaal og Opgave, har man dog ikke villet nægte den Optagelse, da den i og for sig som en nyttig Fremstilling af et vigtigt Emne fortjener at komme frem, men dog formentlig vanskeligere vilde kunne finde Optagelse i andre Tidsskrifter, og da den indeholder Partier, som utvivlsomt høre hjemme her, hvilke ikke lod sig udskille af den.

Udg.

tionen af Kristian den Femtes danske Lov, var gældende Ret i den ommeldte Henseende, idet der kun i korte Træk agtes givet en Antydning af den personlige Kommuneskats Udviklingshistorie, særlig for Københavns Vedkommende, med Danske Lov som Udgangspunkt.

Denne Lovbog udkom i Aaret 1683, og det fremgaar af dens Fortale, at den i sig har optaget de vigtigste i den ældre Tid før Lovens Udarbejdelse gældende Retsregler, som dog ere blevne modificerede og afpassede efter de da bestaaende Forhold, idet navnlig de for de enkelte Landsdele tidligere gældende særlige Vedtægter ere samlede i almindelige, hele Landet omfattende Bestemmelser.

Paa Skattevæsenets Omraade har der utvivlsomt før Lovens Udarbejdelse existeret temmelig udførlige Vedtægter, særlig for den kommunale Beskatning i Købstæderne, hvorunder København var indbefattet; i hvert Fald indeholder Lovens 3—6 klare og tydelige Bestemmelser i denne Henseende.

Der skulde saaledes af Borgerskabet i Købstæderne hvert Aars 3die Januar udvælges to, fire eller flere af de Borgere, som havde boet længere Tid i Byen og kendte Borgernes »Lejlighed«, til at træde sammen med forrige Aars Kæmnerne for den første Søgnedag i Februar at taxere Byens Beboere, hvorefter Udgifterne til Gejstlig og Verdslig skulde paa Enhver beregnes, 3-6-1. De saaledes udnævnte Borgere benævnedes Taxereborgere. Ligningen af Ejendoms- og personlige Skatter skete under Et, Ejendomskatterne efter Grundtaxt, medens den personlige Skattebyrde udelukkende lagdes paa de næringsdrivende Borgere, i hvilken Henseende det i D. L. 3-6-2 hedder: »De, som bo i Købstæderne og ingen borgerlig Næring bruge, saasom: Privilegerede, Gejstlige, graduerede Personer og som i Kongens Tjeneste ere, skulle, forsaavidt de Ejendomme i Købstæderne have, skatte efter den Taxt, som nu er sat eller herefter sat vorder; Men befindes nogle af be-

meldte, enten selv eller deres Hustruer eller deres Husfolk noget Købmandsskab, Høkeri, Haandværk eller borgerlig Næring at bruge, da skulle de al kongelig og borgerlig Tyngde udstaa«. De ovennævnte Personer vare overhovedet fritagne for enhver »borgerlig Personal Tyngde«, saalænge de ikke drev borgerlig Næring, kfr. 3-4-11, og det fremgaar saaledes heraf, at Ligningen af den personlige Skat var begrænset alene til de Næringsdrivende. Da det imidlertid i 3-6-4 var foreskrevet Taxereborgerne, at de skulde blive ved forrige Aars Taxter, medmindre de Taxerede havde forøget deres Formue ved Arv eller paa andre Maader, eller havde forringet samme, enten ved deres Bos og Formues Skifte eller ulykkelig Tilfælde, i hvilket Fald Borgmester og Raad skulde udnævne 2de andre Borgere til inden 14 Dage paany at taxere de Paagældende, er hermed givet, at Skatten ikke var en ren Næringsskat, hvortil den senere udviklede sig, men nærmest en Formue- og Lejlighedsskat, som dog kun kunde paalignes de næringsdrivende Borgere.

Formue- og Lejlighedsskatten var saaledes det oprindelige Beskatningsprincip, dog ikke alene for de egentlige kommunale Afgifter, men ogsaa for Afgifter til Kirken og hovedsagelig for de Paalæg, som i Enevoldsperioden paalignedes Borgerne til almindelige Statsformaals Fremme. Forordningen af 5. Maj 1683 angiver saaledes Udgifter ved »Baadsmænd, Trompeteres, Badskæreres og Badskær-Kisters Udredning«, saavelsom ved Indkvarteringen, der skulde udredes af Købstæderne og repareres paa Borgerne, Halvdelen efter Grundtaxt og Halvdelen paa Alle og Enhver, som havde taget Borgerskab i Byerne, eller sammesteds drev nogen Handel eller Vandel af hvilken som helst Art. Ligningen skulde foretages af de forordnede Taxereborgere »efter den Brug, Handel og Vandel Enhver haver«. Der spores dog allerede her en Sondring imellem København og de øvrige Købstæder, ligesom København

overhovedet, siden den efter Fredslutningen i 1660 blev ophøjet til Hoved- og Residensstad, i forskellige Henseender har været exceptionelt stillet. Man lignede vel ogsaa her en Skat paa Grundtaxt og Næring, men det paalignede Beløb medgik udelukkende til Dækning af Stadens Bidrag til Indkvarteringen, og, som det fremgaar af enkelte i Raadstuearkivet tilstedeværende Mandtaller fra Aarene 1694—1761, opkrævedes Skatten under Navn af Indkvarterings- og Næringsskat; den afgaves til den da bestaaende kgl. Kommission for Indkvarteringen. Overhovedet ses det ikke, at Københavns Kommune i Perioden 1683—1812 har haft nogen direkte Indtægt gennem en personlig Kommuneskat; herpaa tyder ogsaa Reskr. 19. Marts 1756 angaaende Indførelsen af en ny Grundtaxtmatrikul i København, idet det udtrykkelig udtales, at Indkvarteringens Ligning fremdeles skulde ske paa Grundtaxten og Næringen. Først ved Anordningen af 21de April 1812 om Københavns Udgifters Ligning etableredes den personlige Kommuneskat i København, idet det ved denne Anordning blev bestemt, at Næringsskatten skulde være et fra Grundtaxten aldeles afsondret Paalæg og ene anvendes til at supplere Stadens Kasses manglende Indtægter, hvoraf altsaa fulgte, at Skatten nu udelukkende skulde komme Kommunen til Gode.

Der var saaledes aabnet en Indtægtskilde, hvorfra der maatte søges Dækning for de Udgifter, som ikke kunde afholdes af Kommunens ordinære Indtægter, og det er forstaaeligt, at det givne Skatteobjekt nu blev udnyttet paa en langt fyldigere Maade end tidligere, hvor det kun havde drejet sig om at tilvejebringe et forud fastsat Beløb som Bidrag til Indkvarteringen. Skatten udviklede sig derfor snart til en ren Næringsskat, saaledes at der ved dens Paaligning alene blev taget Hensyn til Næringens Omfang og Betydning, hvoraf fulgte, at den ikke indskrænkedes til Stadens faste næringsdrivende Beboere, men tillige kom til at omfatte Udenbysboende,

forsaavidt saadanne drev Næring i Staden, kfr. K. Skr. 3. Juni 1837, 25. Maj 1839, jfr. Pl. 5. Juli 1825 og 26. Marts 1827. Efterhaanden som der fremstod Interessent- og Aktieselskaber, der udøvede borgerlig Næring, bleve disse ligeledes inddragne under Ligningen. K. Skr. 23. Marts 1848 viser saaledes, at man havde beskattet forskellige Aktieselskaber, nemlig: Hørspinderiet, Tivoli, Kasino og Rosenborg Brøndanstalt.

De øvrige Købstæder tog Exempel efter København, idet man ogsaa her gik over til en ren Næringsskat, men medens der i Købstæderne ved Siden af Næringskatten allerede tidligere havde udviklet sig en særlig Formue- og Lejlighedsskat, idet man var kommen ind paa at ligne forskellige Udgifter, der paalagdes Kommunerne til Fremme af specielle Øjemed, paa samtlige Indbyggere efter Formue og Lejlighed, hvilket bl. A. fandt Sted til Dækning af Delinkventomkostninger, Reskr. 10. Maj og 23. Juli 1734, samt til Bestridelse af en Del af Udgifterne til de Fattiges Forsørgelse og til Skolevæsenet, kfr. Reglement for Købstæderne af 5. Juli 1803 §§ 31, 42, Anordning om Skolevæsenet i Købstæderne af 29. Juli 1814 § 49, jfr. Anordn. om Købstædernes økonomiske Styrelse af 24. Oktober 1837 § 21, var man i København bleven fritaget for disse personlige Paalæg. Udgifterne til Fattigvæsenet lagdes her oprindeligt paa Grundtaxten og senere paa det bebyggede Areal. Plan for Københavns Fattigvæsen af 1. Juli 1799 § 163, Reskr. 6. Juli 1816, kundgjort ved Raadstuepl. 15. s. M., medens Udgifterne til Skolevæsenet og Kommunens Andel af Delinkventomkostninger udrededes af Kommunens Kasse, Anordn. 20. Marts 1844 § 65, Rentekammerskr. 21. Aug. 1726, jfr. Lov ang. Omordning af Københavns Politi af 11. Februar 1863 § 17.

I Perioden 1812—1855 lignedes den personlige Kommuneskat i København udelukkende paa Næringen, men ved Loven af 14. April 1855 om en Nærings- og

Hjælpeskat indførtes nu ved Siden af Næringskatten en Skat paa Formue og Lejlighed, ved hvilken samtlige Stadens Indvaanere bleve inddragne under den personlige Skattepligt; dog skulde kun $\frac{1}{3}$ af de Udgifter, der lignedes paa Stadens Næringsbrugere, tilvejebringes under Navn af Hjælpeskat ved Ligning paa Formue og Lejlighed, men da ogsaa Hjælpeskatten paa-lignedes de Næringsdrivende, vedbleve disse saaledes fremdeles at bære Størsteparten af den personlige Skattebyrde. Det var dog Meningen at foretage en større og mere indgribende Reform, hvorfor ogsaa Lovens Varighed blev begrænset til Udgangen af 1858, og da man ikke ved dette Tidspunkt havde faaet gennemført nogen anden Ordning, blev Loven yderligere gjort gældende for Aarene 1859, 1860 og 1861, dog saaledes, at Hjælpeskatten for de 2 sidste Aar skulde paalignes med Halvdelen af Næringskatten. Lov 21. Decbr. 1858, 17. Marts 1860 og § 25 i L. 19. Februar 1861.

Det var væsentlig den Stilling, som de næringsdrivende Borgere hidtil havde indtaget i Købstæderne, og hvorefter Købstadindretningen som saadan særlig kom disse til Gode, der havde medført, at den personlige Skattebyrde hovedsagelig lagdes paa Næringen, men denne Særstilling forandredes væsentlig, efterat der ved Grundloven af 1849 var blevet indført en større politisk og personlig Frihed, hvilken navnlig ytrede sig paa Næringsvæsenets Omraade, idet der ved Loven af 29. December 1857 om Haandværks- og Fabriksdrift blev aabnet en let og lige Adgang til Erhverv for alle Statsborgere, hvortil kom en større Frihed for Kommunerne til at styre deres egne Anliggender. Men herved hævedes Borgerstandens tidligere Særstilling, og Forskellen i borgerlig Henseende mellem de forskellige Klasser af Befolkningen udviskedes efterhaanden, eftersom alle faste Beboere af Kommunen fik lige borgerlige Rettigheder og derfor i lige Grad maatte betragtes som Borgere i samme, et Forhold, der paa den anden Side naturlig

maatte medføre, at den personlige Skattepligt gjordes ensartet og almindelig for alle. De nye Skattelove, der udkom i Treserne, baseredes da ogsaa paa dette Princip.

I København indtraadte Omordningen tidligere end i de øvrige Kommuner, nemlig ved Loven af 19. Februar 1861, medens den kommunale Beskatning i Købstæderne udenfor København ordnedes ved Lov af 11. Februar 1863, hvorefter bl. A. de Udgifter, som ikke kunde dækkes af Ejendomsskatterne og Kommunens øvrige Indtægter, skulle tilvejebringes ved en alle Indvaanere efter ensartede Regler omfattende Ligning, saaledes at Næringsskatten skulde bortfalde, hvor den endnu fandtes. Indtil videre skulde den nye Ligning ske overensstemmende med de hidtil for Ligning paa Formue og Lejlighed fulgte Regler, kfr. § 17. Ved Lov om Købstadkommunernes Styrelse af 26. Maj 1868, §§ 22—29, blev derhos givet de nugældende Regler for Paaligningen af Formue- og Lejlighedsskatten, m. H. t. hvilken en lignende Ordning allerede var indført for Landkommunernes Vedkommende ved Loven af 6. Juli 1867, hvis §§ 21 og 22, angaaende samtidig Skattepligt til flere Kommuner, ved § 56 er gjort gældende for alle Landets Kommuner.

Men medens man ved disse Skattereformer i Landets øvrige Kommuner har bibeholdt Beskatningen paa Formue og Lejlighed og gjort dette Beskatningsprincip udelukkende gældende, maatte man for Københavns Vedkommende vælge en anden Beskatningsmaade, idet man var paa det Rene med, at Formue- og Lejlighedsskatten ikke egnede sig for de særlige Forhold i Hovedstaden. Principet fandtes i og for sig tiltalende, forsaavidt som der ved denne Skats Paaligning hovedsagelig bør tages Hensyn til den Enkeltes Skatteevne, men da der paa den anden Side klæber den Ulempe ved samme, at Skatteyderne ikke komme til Kundskab om de Motiver, der have været afgørende

ved deres Skatteansættelse, idet denne alene beror paa et Skøn af Ligningsmyndighederne, ere de herved berøvede et væsentligt Støttepunkt for Indsigelsen mod for høj Ansættelse, og netop denne Omstændighed maatte faa særlig Betydning ved Fastsættelsen af et Beskatningsprincip for København, hvor Størstedelen af den betydelige og vexlende Befolkning nødvendigvis maatte staa som fremmed og ukendt for Ligningsmyndighederne. Formue- og Lejlighedsskatten blev derfor opgivet, idet man foretrak at gøre Borgernes Nettoindtægt til Skatteobjekt og fastsætte Skatten til visse Procent af denne, alt eftersom Kommunens Behov krævede; man sikrede herved Borgerne en Reklamationsbasis, idet Enhver, hvis Indtægter maatte være ansatte for højt, skulde kunne forlange Ansættelsen nedsat til det Beløb, han bevislig havde haft i Indtægt. Der var imidlertid Stemning for ved Siden heraf at bibeholde en særlig Beskatning af Næringen, hvilken dog skulde holdes som en fast aarlig Afgift paa de forskellige Klasser af Næringsbrug, og det oprindelige Lovforslag om Skattereformen kom derfor til at indeholde Bestemmelser om denne særlige Beskatning (Klasseskat), men disse bleve udstemte ved Lovens Behandling i Folketinget, hvorved bemærkes, at Tanken om en særlig Beskatning af Næringen vandt Tilslutning hos Landstinget (se Rigsdagstid. 1860, 12. Session, Anhang A p. 713, jfr. Anhang B p. 685—92). Loven kom saaledes til at angaa Beskatning af Nettoindtægten alene, og man fik en Indkomstskat. Der var dog Betænkelighed hos Lovgivningsmagten ved at indføre Indkomstskatten i sin fulde Strængthed, og man søgte derfor at tillæmpe den efter de med gammel Hævd bestaaende Krav paa, at der ved Paaligningen af en personlig Kommuneskat burde tages et billigt Hensyn til Borgernes Skatteevne.

Motiverne (Rigsdagstid. 1860, 12. Session, Anhang A p. 731) udtaler saaledes, at Skatten ikke skulde være

en ren Indkomstskat o: en saadan, som alene tager Hensyn til Indtægten, derimod ikke til Byrderne, men at den tværtimod paa en dobbelt Maade burde slutte sig saa nær til en Formue- og Lejlighedsskat, som Principerne for en Indkomstskat overhovedet kunne tilstede, nemlig, dels ved at de lavere Indtægter beskattedes lempeligere end de større, og dels ved at en ekstraordinær Skattelempe skulde kunne indrømmes, hvor særlige Forhold maatte tale derfor.

Der var fra forskellige Sider Stemning for at inddrage Interessent- og Aktieselskaber under Skatten, saa vel som ogsaa Udenbysboende, der dreve borgerlig Næring i København, havde Embede eller Bestilling der, eller paa anden Maade maatte have Indtægter fra Staden, men de i saa Henseende fremsatte Forslag bleve ikke gennemførte, idet enten Regeringen eller vexelvis et af Tingene af principielle Grunde modsatte sig dem. Med Hensyn til Interessent- og Aktieselskaber som juridiske Personer overhovedet frygtede man for at komme til at etablere en dobbelt Beskatning af de samme Beløb; for Udenbysboendes Vedkommende gjorde man gældende, at deres eventuelle Skattepligt til København vilde komme til at kollidere med deres Forpligtelser til Opholdskommunen, saaledes at de paagældende Personer lettelig kunde blive Genstand for en formelig Udplyndring, og for at forhindre dette fordredes Gensidighed, o: ved en hele Landet omfattende Lov, i hvilken Henseende der blev fremsat Ønske om, at Ministeren vilde forelægge Forslag til hertil sigtende Lovbestemmelser. (Rigsdagstid. 1860, Anh. B. p. 688).

Endelig blev det vedtaget, at Indtægtsansættelsen skulde baseres paa Skatteydernes frivillige Selvangivelse, saaledes at de Paagældende blive ansvarlige for Rigtigheden af deres Opgivende, hvorimod de, der ikke bruge Selvangivelse, skulle ansættes efter et Skøn af Ligningsmyndighederne, saaledes at de ere berettigede til at

forlange en for høj Ansættelse nedsat til deres virkelige Indtægt.

Paa dette Grundlag blev Loven af 19. Febr. 1861 om en Omordning af de kommunale Skatter i Staden København udfærdiget. Ved Lov af 1. April 1887 om Forandring i og Tillæg til ovennævnte Lov er der navnlig givet Kommunen Ret til at optage Tillægs-ligninger over de Personer, som i Skatteaarets Løb tilflytte Kommunen, idet saadanne Tilflyttere blive skattepligtige fra den 1ste i den efter Tilflytningen følgende Maaned, hvorhos der blev indført en Omordning m. H. t. Ligningsmyndighedernes Organisation og Virksomheds-omraade.

I disse 2 Love haves de nugældende Regler for Indkomstskatten i København, hvilke i det Efterfølgende ere fremstillede, dels som de umiddelbart fremgaa af de paagældende Lovbestemmelser, dels med den Forstaaelse, som er en Følge af den iøvrigt bestaaende Lovgivning og de i Praxis trafne Afgørelser.

Om Skattepligten i Almindelighed.

Efter den bestaaende Lovgivning udkræves Tilstedeværelsen af visse nærmere fastsatte Betingelser for at en Person kan blive pligtig til at udrede personligt Skattebidrag til en Kommune.

Det er i saa Henseende en fælles Regel for samtlige Rigets Kommuner, at Skattepligten omfatter enhver af Kommunens faste Beboere, der ikke paa Grund af sin borgerlige eller formueretlige Stilling er særlig undtagen fra Beskatning, naar han blot har eller skønnes at have økonomisk Evne til at udrede Skat. De nærmere Regler med Hensyn til, hvad der udkræves

for at en Person rettelig kan være Subjekt for Beskatning, saavel som for Varigheden og Karakteren af det Ophold i Kommunen, der betinger Skattepligt til denne, ere i alt væsentlig de samme for alle Kommuner. Derimod bevirker den Omstændighed, at Skatten i København er en Indkomstskat, medens den i Kommunerne udenfor København er en Formue- og Lejlighedsskat, at Skattepligten til Københavns Kommune tillige er betinget af visse Fordringer til Skatteobjektet, idet der ved Lov er fastsat en Minimumsindtægt som Betingelse for en Persons Forpligtelse til at udrede Skattebidrag, ligesom Indtægten, hvor denne har den lovbefalede Størrelse, tillige maa have en bestemt Karakter og Oprindelse for overhovedet at kunne beskattes. Som Følge heraf kan der oftere opstaa Tvivl om, hvorvidt en given Indtægt kan siges at være skattepligtig, noget, der ikke let kan blive Tale om ved en Formue- og Lejlighedsskat, eftersom sidstnævnte Beskatningsprincip hviler paa en skønsmæssig Fixering af Skatteevnen i Forhold til den paagældende Skatteydets hele økonomiske Stilling.

De gældende Regler for Skattepligten til Københavns Kommune kunne derfor sondres i 2 Hovedgrupper, eftersom de nærmest knytte sig til Subjektet i Beskatningsforholdet eller alene til Skatteobjektet. Under de subjektive Betingelser for Skattepligten maa saaledes henføres ikke alene Reglerne om, hvad der udkræves for, at en Person overhovedet kan være Subjekt for Beskatning, men tillige de nærmere Betingelser for Varigheden og Karakteren af det personlige Ophold, der begrunder hans Skattepligt til Kommunen, medens de til Skatteobjektet knyttede Betingelser for Skattepligten alene omfatte de nærmere Bestemmelser om, hvilken Karakter og Størrelse Indtægten skal have for at medføre Skattepligt.

Der er iøvrigt den væsentlige Forskel mellem de subjektive Betingelser og de, der kunne henføres til Skatteobjektet, at de førstnævnte absolut maa være til-

stede for at begrunde Skattepligt saaledes, at en Skatteansættelse eo ipso bortfalder, naar det oplyses, at den Paagældende enten ikke er nogen skattepligtig Person, eller han ikke har haft skattepligtigt Ophold, hvorimod den Omstændighed, at han ikke har haft skattepligtig Indtægt kun medfører Fritagelse for at udrede Indkomstskat, naar han gør Indsigelse mod Skatteansættelsen inden Forløbet af den dertil lovbestemte Frist.

Naar Betingelserne for Etableringen af en Persons Skattepligt ere tilstede, er Kommunens Ret til at udnytte Skattepligten betinget af, at den Paagældende paa lovformelig Maade er ansat til Skat. Skatteansættelsen er den lovbestemte Handling, der skal foretages af de dertil beskikkede Myndigheder, for at Skattepligten kan træde i Kraft saaledes, at Kommunen bliver berettiget til at kræve Skattebidrag af de Skattepligtige.

I det Følgende skal der nu først søges givet en Fremstilling af de nærmere Betingelser for og Tvivlsspørgsmaal vedrørende selve Skattepligten, hvorefter Reglerne for Skatteansættelsen og de Forhold, der staa i Forbindelse hermed, ville blive gjorte til Genstand for nærmere Omtale.

A. Om de subjektive Betingelser for Skattepligten.

I. Om Subjektet i Bekatningsforholdet.

Ifølge § 6 i Lov 19. Februar 1861 paalignes Indkomstskatten samtlige Stadens Indvaanere. Den paa-hviler saaledes kun fysiske Personer; Interessent- og Aktieselskaber, offentlige og private Institutioner eller overhovedet juridiske Personer kunne ikke inddrages under Ligningen. Men iøvrigt er enhver af Stadens

Beboere uden Hensyn til Alder og Køn undergivet Skattepligten, forsaavidt de øvrige Betingelser for sammes Indtræden ere tilstede. Lovens Bestemmelser indeholde ingen Indskrænkninger i denne Henseende, og der maa derfor have særlig Hjemmel til at undtage visse Personer fra Skatteansættelsen. Det er saaledes ikke blot Manden som Familieforsørger, men ethvert Medlem af hans Husstand, som har særlig Indtægt og i formueretlig Henseende er en selvstændig Person, der rammes af Lovens Bestemmelser.

Hustruen, der lever i sædvanligt Formuefællesskab med Manden, kan dog ikke personlig ansættes til Skat, men det er denne, der som Værge og Repræsentant for Fællesboet maa skatte af samtlige dettes Indtægter, i hvilken Henseende det ikke kommer i Betragtning, at Hustruen ved personlig Virksomhed eller paa anden Maade har selvstændig Indtægt; forsaavidt denne gaar ind i Fællesboet, kan hun ikke ansættes selvstændig, kfr. *) O. L. K., Nr. 123/1866, S. 37. Loven af 7. Maj 1880 om gift Kvindes Raadighed over hvad hun erhverver ved selvstændig Virksomhed kan ikke antages at have forandret dette Forhold, da Mandens Stilling til det af Hustruen Erhvervede kun er begrænset i privatretlig Henseende saaledes, at der navnlig ikke i Hustruens levende Live kan søges Fyldestgørelse i de Ejendele eller Genstande, hun selv har erhvervet, for den af Manden stiftede Gæld, medmindre hun har samtykket i Gældsstiftelsen. Er der derimod — i Kraft af konfirmeret og tinglæst Ægtepagt — intetsomhelst Formuefællesskab imellem Ægtefællerne, ses ikke rettere, end at Hustruen selvstændig kan ansættes til Skat.

Fraskilte og fraseparerede Hustruer maa ligeledes

*) Ved »O. L. K.« er her og i det Følgende sigtet til Kendelser, afsagte af Overligningskommissionen i Aarene 1862 -1876. udgivet af Københavns Magistrat 1877.

betragtes som selvstændig skattepligtige Personer. Det er selvfølgelig ikke tilstrækkeligt til at begrunde Hustruens selvstændige Skattepligt, at Ægtefællerne ifølge frivillig Overenskomst faktisk leve adskilte, da Ægteskabet og Formuefællesskabet ikke derved er hævet, men Manden maa i saa Fald ansættes for Begges samlede Indtægter, selv om han bor i fremmed Kommune og bliver skattepligtig der, thi han maa i sin Egenskab af Repræsentant for Fællesskabet betragtes som havende samtidig Bolig i Hustruens Opholdskommune, og bliver saaledes skattepligtig til begge Kommuner, dog kun med et forholdsmæssigt Skattebidrag paa hvert Sted.

Forladte Hustruer og saadanne, hvis Mænd ere forsvundne uden at det vides, om Manden i det givne Tilfælde er ilive, kunne formentlig ligeledes selvstændig ansættes til Skat, thi selv om Ægteskabet og Formuefællesskabet ikke er hævet, maa Hustruen i disse Tilfælde betragtes som den naturlige Repræsentant for Fællesboet, jfr. Ford. 11. September 1839 § 7.

Udlændinge, der, uden at drive borgerligt Erhverv, tage midlertidigt Ophold i København, kunne kun ansættes til Skat efter Indenrigsministeriets derom afgivne Resolution, se Lov 19. Febr. 1861 § 7.

Fritagne for at svare Indkomstskat ere:

Fremmede Magters Gesandter og Gesandtskabspersonale, kfr. Lov 10. Febr. 1866 § 8, jfr. Lov 2. Juli 1870 § 6 e.

Herunder maa dog alene forstaas fremmede Magters Undersaatter, som i Embedsmedfør have Ophold i København; forsaavidt en dansk Undersaat paa en eller anden Maade er knyttet til Gesandtskabet, bliver han ikke af denne Grund skattefri. Gesandtskabsmedlemmers privat antagne Tjenerskab maa navnlig anses skattepligtigt, se O. L. K. Nr. ³⁹/₁₈₆₇: S 23.

Fremmede Magters heri Landet indsendte Konsularembetsmænd, Konsuler, Vicekonsuler og Sekretærer, forsaavidt de ikke ere danske Undersaatter og ikke drive borgerligt Erhverv, i hvilket Tilfælde de blive skattepligtige, samt fremmede Konsularembetsmænds Familie og Børn, dog kun saalænge disse ikke have erhvervet nogen selvstændig borgerlig Stilling, Kgl. Resol. 25. April 1821, bekendtgjort ved K. Cirk. 12. Maj 1821, jfr. K. Skr. 12. Novbr. 1839, Lov 2. Juli 1870 § 6.

Fritagelsen tilkommer dog kun fungerende, ikke forhenværende Konsuler, kfr. K. Skr. 24. Decbr. 1818.

En Særstilling indtager:

Militære Embeds- og Bestillingsmænd, idet kommunale Skatter og Afgifter for deres Tjenesteindtægters Vedkommende ikke maa overskride 2 pCt., kfr. Loven af 17. Maj 1873, § 3. om Tillæg til Hærens og Søværnets Lønningslove.

II. Om skattepligtigt Ophold i Kommunen.

a) Om Opholdets Varighed og Karakter.

Reglerne for skattepligtigt Ophold i København ere givne i § 6 i Lov af 19. Februar 1861.

Herefter paalignes Indkomstskatten samtlige Stadens Indvaanere, hvilke §en sondrer i 2 Hovedgrupper, nemlig:

- a) De, der alene have Bopæl i Københavns Kommune, eller som vel tillige have Bopæl andetsteds, men dog deres Hovedopholdssted i København, og
- b) De, der, uden at have Bopæl andetsteds, kun bor en Del af Aaret i København, eller som have Hovedopholdssted andetsteds, men tillige bor en Del af Aaret i København.

For sidstnævnte Gruppens Vedkommende beregnes Skatteindtægten forholdsvis efter den Del af Aaret, hvori Vedkommende bor i København, dog saaledes at kortere Ophold der for en Mand eller hans Husstand end 4 Maaneder ikke kommer i Betragtning.

Denne Regel, hvorefter kun et 4 Maaneders Ophold i København betinger Skattepligt til Kommunen, er ikke udtrykkelig given for de Personer, der kunne henføres under Gruppe a, men dette kan forklares ved, at det ikke er anset for nødvendigt at give nogen Regel for Varigheden af disse Personers Ophold, da de baade maa forudsættes at opholde sig mindst 4 Maaneder af Aaret i København, og i hvert Fald paa en saadan Maade ere knyttede til Staden, at deres Skattepligt til samme maa betragtes som given.

Bestemmelserne i § 6 i Lov ¹⁹/₂ 61 maa dog læses i Sammenhold med § 21 i Landkommunalloven af 6. Juli 1867, der ved samme Lovs § 56 er gjort gældende for alle Landets Kommuner, og da nævnte § 21 ved Højesteretsdom af 26. Juni 1873 er fortolket derhen, at naar der i §ens 1ste Stykke, 3dje Punktum fastsættes, at fast Ophold af kortere Varighed end 4 Maaneder ikke kommer i Betragtning, maa denne Sætning antages at indeholde den almindelige Regel om Varigheden af det faste Ophold, der kan begrunde Skattepligt til en Kommune, idet der navnlig mangler Føje til at indskrænke den til alene at angaa de i 2det Punktum omtalte Tilfælde, at Vedkommende i Skatteaaret har haft fast Ophold i en eller flere andre Kommuner i Riget, hvilken sidstnævnte Del af §en forøvrigt ikke udelukkende angaar samtidigt Ophold i flere Kommuner, men ogsaa omfatter Ophold i flere Kommuner til forskellige Tider af Skatteaaret, maa Hovedreglen ogsaa for Københavns Vedkommende være, at kun et 4 Maaneders Ophold i Kommunen begrunder Skattepligt til samme.

Reglen er ubetinget for de Personer, der falde ind under Gruppe b, men for Stadens egentlige faste Beboere kan der forekomme Tilfælde, i hvilke man maa fastholde en Persons Skattepligt, uagtet han ikke har haft fulde 4 Maaneders Ophold i Kommunen i det paa-gældende Skatteaar.

Hvis han nemlig i hele Skatteaaret eller i hvert Fald i over 8 Maaneder af samme har opholdt sig i Udlandet eller andetsteds heri Riget, uden dog at blive skattepligtig til nogen anden Kommune, og han samtidig har bevaret sin Bolig i København, maa han, selv om Boligen har staaet aflaaaset og uafbenyttet, dog antages at være pligtig at udrede fuld Skat til København, uagtet han saaledes ikke har haft 4 Maaneders Ophold dersteds for sig eller sin Husstand i det paa-gældende Skatteaar.

Han kan nemlig i dette Tilfælde ikke siges at have været fraflyttet København, og maa derfor behandles som Indvaaner af Staden, jfr. iøvrigt § 5 i Lov af 2. Juli 1870.

Denne Betragtning er derhos hjemlet ved Højesteretsdom af 18. November 1872, ved hvilken en ugift Søofficer, der i Størstedelen af Aarene 1869 og 1870 havde været udkommanderet paa Togt, og saaledes ikke havde haft 4 Maaneders Ophold i København i paa-gældende Skatteaar, blev kendt skattepligtig til Københavns Kommune i Betragtning af, at han under Fraværelsen havde bevaret Bolig her og derfor ikke kunde siges at have været fraflyttet Staden.

Men selv om den Paagældende under Fraværelsen paa Grund af midlertidigt Ophold i anden Kommune bliver skattepligtig der for en Del af Skatteaaret, har formentlig Københavns Kommune, saalænge denne maa betragtes som hans Hovedopholdssted, i Henhold til den ovennævnte Betragtning Krav paa en forholdsmæssig Del af hans Skattebidrag, selv om han ikke har været her 4 Maaneder af Skatteaaret.

I de her nævnte Tilfælde, der altsaa danne Undtagelser fra Hovedreglen om, at kun et 4 Maaneders Ophold i Kommunen begrunder Skattepligt, kan man til Støtte for Skattepligten anføre, at naar en Person overhovedet bevarer sin Bolig i Kommunen, uagtet han ikke selv er tilstede eller nogen af hans Husstand, tilkendegiver han herved, at han ikke er fraflyttet Kommunen og derfor trods Fraværelsen maa betragtes som Indvaaner af Staden, i hvis Følge han ogsaa nyder godt af de almindelige kommunale Goder. Fraværelsen kan saaledes ikke afbryde Perioden til Erhvervelse af Forsørgelsesret, og han kan ikke slettes af Valglisterne; kommer han tilbage behæftet med Sygdom, der foranlediger ham til at lade sig indlægge paa et af Kommunens Hospitaler, vil han utvivlsomt blive betragtet som indenbys Patient og altsaa kunne henligge for den laveste Betaling.

Naar en Persons Ophold i Kommunen har udgjort fulde 4 Maaneder, ses der iøvrigt ikke paa, om det danner et sammenhængende Tidsrum; det er tilstrækkeligt, at de forskellige Tider, til hvilke han har boet i København, tilsammenlagte udgøre 4 Maaneder. Denne Regel følges altid i Praxis og har formentlig Hjemmel i Udtrykkene i § 6 i Lov ¹⁹/₂ 61 og § 21 i Lov ⁶/₇ 67, idet Ordene ere saa vide, at de ogsaa omfatte Ophold af denne Beskaffenhed. Dette er ogsaa udtalt i Præmisserne til Københavns Overretsdøm af 7. Maj 1888, U. f. R. 1888 p. 938, ifølge hvilken en Godsejer blev anset fritaget for at svare Indkomstskat paa Grund af, at hans Ophold i København i paagældende Skatteaar tilsammenlagt ikke udgjorde fulde 4 Maaneder.

Det er dog ikke tilstrækkeligt til at etablere et skattepligtigt Ophold, at dette har varet i fulde 4 Maaneder, det kommer ogsaa an paa, om Opholdet har haft en skattepligtig Karakter. I saa Henseende kan dog ikke stilles strænge Fordringer, thi efter Ordene i § 6 i Lov ¹⁹/₂ 61 forlanges kun, at Vedkommende

»bor« i Kommunen. § 21 i Landkommunalloven betjener sig rigtignok af Ordene »fast Ophold«, og det kunde herefter synes, at der til at begrunde Skattepligt til Københavns Kommune ikke kræves, at Opholdet har den samme Stabilitet som Begrebet »fast Ophold« synes at forudsætte. Gaar man imidlertid ud fra, at Karakteren af det faste Ophold, der medfører Skattepligt, er ens for alle Kommuner, maa de forskellige Udtryk ogsaa forstaaes paa samme Maade. Det kan heller ikke antages, at der ved Udtrykkene i § 21 i Lov ⁶/₇ 67 er ment noget andet eller mere, end hvad der ved Lovens Emanation var gældende i København, nemlig Bolig i Kommunen i Forbindelse med Ophold der for den Paa-gældende selv eller hans Husstand. At et relativt midlertidigt Ophold er tilstrækkeligt til at etablere Skattepligten synes utvivlsomt, naar henses til Indholdet af § 7 i Lov 19. Febr. 1861, hvorefter Indenrigsministeriet afgør, hvorvidt Udlændinge, der, uden at drive borgerligt Erhverv, tage midlertidigt Ophold i København, kunne sættes i Indkomstskat, samt om deres Ophold efter de foreliggende Omstændigheder er at anse som midlertidigt. Hvis det nemlig var fastslaaet, at midlertidigt Ophold ikke kunde begrunde Skattepligt, vilde der formentlig ingen Grund være til særlig at undtage Udlændinge, der jo i saa Fald maatte være fri, da det næppe har været Meningen at stille strængere Fordringer til disse med Hensyn til Skattepligten end til Landets egne Borgere.

Det fremgaar desuden af Forhandlingerne i Rigsdagen om § 6 i nysnævnte Lov, at der ikke skulde lægges særlig Vægt paa Opholdets mere eller mindre faste Karakter. I Landstingets Udvalgsbetænkning (Rigsdagstid. 1860, Anhang B, p. 689) var det vedtaget, at Personer, som opholde sig en Del af Aaret i København, kun skulde ifalde Skattepligt til København, naar Opholdets Varighed udgjorde $\frac{1}{2}$ Aar, idet man gik ud fra, at de skulde have lejet halvaarsvis, men i

Folketingsudvalgets Betænkning (Anhang B, p. 803) er det udtrykkelig fremhævet, at 4 Maaneders Ophold burde medføre Skattepligt, hvilket motiveredes ved, at de, der lejede maanedes- eller ugevis. ikke skulde gaa fri. Folketingets Ændring til Paragrafen blev vedtaget og Motivet hermed godkendt.

At § 6 i Lov 19. Februar 1861 giver udførligere Regler om skattepligtigt Ophold end de øvrige Skatte- love, forklares dels ved den Omstændighed, at man her for første Gang kom ind paa en lovbestemt Minimums- grænse for Opholdets Varighed og Karakter, dels ved de for København ejendommelige Forhold, der navnlig med- føre, at Staden som Hoved- og Residensstad aarlig drager til sig et ikke ringe Antal Personer, som, uden at kunne henregnes til Byens egentlige faste Befolkning, dog paa en saadan Maade ere knyttede til Kommunen og i forskellige Retninger nyde godt af de kommunale Goder, at man har fundet det stemmende med Billighed at paalægge dem et forholdsmæssigt Skattebidrag. Men naar analoge Forhold gøre sig gældende i andre af Rigets Kommuner, vil Ophold af lignende Beskaffenhed utvivlsomt ogsaa der medføre Skattepligt, thi der er efter Ordene i § 21 i Landkommunalloven ingen Føje til at antage, at Lovgiveren har villet give andre Regler med Hensyn til Karakteren af det Ophold, der skulde begrunde Skattepligt, end hvad der allerede var gældende i København. Den foranciterede Højesteretsdom af 26. Juni 1873, der vel ikke direkte fortolker Begrebet »fast Ophold«, har dog formentlig ved sit Indhold tilkendegivet, at ikke alene Reglerne om Opholdets Varighed, men ogsaa om dettes Karakter, ere fælles for alle Kommuner i Riget.

Det er selvfølgelig meget vanskeligt at foreskrive nærmere Regler, for hvad der udkræves med Hensyn til Karakteren af det Ophold, der begrunder Skattepligt; de foranciterede Skattelove have derfor ogsaa betjent sig af almindelige Udtryk, og iøvrigt henvist til Domstolenes

Afgørelse, hvor der maatte opstaa Tvivl i saa Henseende, kfr. § 22 i Lov $\frac{6}{7}$ 67, jfr. § 28 i Lov $\frac{26}{5}$ 68. Domstolene have da ogsaa ofte været benyttede i slige Tvivlsspørgsmaal, men af de foreliggende Domme, der hovedsagelig kun afgør de konkrete Tilfælde, og derfor ofte kunne synes modsigende, lader sig ikke uddrage almindelige Regler. Efter Forholdets Natur kan der dog ikke stilles særlig strenge Fordringer til Opholdets Stabilitet. Det maa saaledes anses for ensbetydende, om en Person vedblivende har den samme Bolig i Kommunen, eller han hyppigt skifter denne, om han har lejet paa kortere eller længere Tid, i privat Ejendom eller i Hotel, naar han blot har indrettet sig saaledes, at det kan siges, at han virkelig bor her. Er han f. Ex. i Pension i Hotel, eller han har Værelse staaende til Disposition, maa han sættes i Klasse med dem, der have privat Bolig i Staden, og bliver altsaa skattepligtig.

Her kan mærkes den foranciterede K.s Overrettsdom af 7. Maj 1888, hvorved en Godsejer blev kendt fritaget for at betale Indkomstskat til Københavns Kommune paa Grund af, at han ikke havde haft skattepligtigt Ophold i København i mere end tilsammenlagt 113 Dage, altsaa ikke fulde 4 Maaneder, idet et Tidsrum af 8 Dage, i hvilke han havde opholdt sig paa Hotel, ikke skønnedes at have haft en saadan Karakter, at det kunde begrunde nogen Skattepligt, fordi Hotelopholdet ikke kunde ses at have staaet i Forbindelse med hans foregaaende eller efterfølgende Ophold i Staden, eller at være bevirket ved nogen til København knyttet Stilling eller Virksomhed; det kom derhos ikke i Betragtning, at den Paagældende samtidig med Hotelopholdet havde staaende sin Lejlighed i Staden til fri Raadighed.

Hvor en Persons Ophold i Kommunen har Karakteren af et Gæstebesøg hos Slægt eller Venner, kan det næppe medføre Skattepligt, jfr. Vb. O. R. O. 14. Novbr. 1881, U. f. R. 1872 p. 276.

I Klasse med personligt Ophold i Kommunen maa

stilles Ophold for en Mands Husstand, hvilket udtrykkelig er udtalt i § 6 i Lov 19. Febr. 1861, men derimod ikke i § 21 i Landkommunalloven, dog maa ogsaa denne Bestemmelse anses gældende for alle Landets Kommuner, da den er begrundet i Forholdets Natur, forudsat at Begrebet Husstand tages i en begrænset Betydning, saaledes at man navnlig derunder kun indbefatter Hustru og Børn under 18 Aar.

Naar en Mand derfor har Bolig for sin Hustru i en anden Kommune end den, hvori han personlig opholder sig, bliver han, forudsat at de øvrige Betingelser for Skattepligten ere tilstede, skattepligtig til begge Kommuner, dog kun med et forholdsmæssigt Bidrag paa hvert Sted. Han maa nemlig under disse Omstændigheder siges at have samtidig Bolig begge Steder, idet Hustruen, som foran bemærket, ikke er nogen selvstændig skattepligtig Person, forudsat at hun lever i sædvanligt Formuefællesskab med Manden, og saaledes heller ikke kan beskattes for nogen Del af Fællesboets Indtægter, i hvis Følge man maa holde sig til Manden som Fællesboets Repræsentant. Den samme Betragtning gælder dog ikke for Børnenes Vedkommende, da disse, forsaavidt de have selvstændig skattepligtig Indtægt, særlig kunne ansættes til Skat, men hvor dette ikke er Tilfældet, ere de retlig formueløse, og da de ere undergivne Faderens Forsørgelsespligt, maa Udgiften til Børnenes Bolig og Ophold i fremmed Kommune afholdes af ham, og han maa som Repræsentant for denne Husstand rettelig kunne ansættes til Skat i den paa gældende Kommune. Her tænkes nærmest paa det Tilfælde, hvor Børnene bo i en af Faderen lejet Lejlighed under Tilsyn af en af ham dertil antagen Person, thi naar Børnene ere indlogerede hos en fremmed Familie, kunne de ikke længer siges at henhøre til hans Husstand.

Ere Børnene derimod fuldmyndige, ere de, som nævnt, selvstændig skattepligtige Personer, og deres Til-

stedeværelse i Kommunen i en af Faderen lejet Lejlighed eller i hans egen Ejendom kan ikke medføre Skattepligt for ham, naar han personlig har Bolig og Ophold i anden Kommune. Det er tvivlsomt, om den Omstændighed, at de ogsaa føre Husholdning for Faderens Regning, kan hidføre et andet Resultat.

I saa Henseende kan anføres H. R. D. 4. Juni 1888, U. f. R. 1888 p. 1024, der omstøder Overrettsdom af 17. Januar 1887, U. f. R. p. 657, hvorved en Mand i Rønne, der i Januar 1885 havde taget Ophold paa Kristiansø, hvor han paa ubestemt Tid var bleven konstitueret i et Embede, men kun havde boet paa en Gæstgivergaard, var bleven anset skattepligtig til Rønne Købstad under Hensyn til, at hans fuldmyndige Døtre vare forblevne boende i Rønne i et ham tilhørende Hus og han derhos ikke havde bevist, at Husholdningen dersteds førtes af Døtrene for anden Regning end hans egen. Højesteret statuerer imidlertid, at den Paagældende efter sin Flytning til Kristiansø ikke længer kunde betragtes som havende Ophold i Rønne, i hvilken Henseende det navnlig ligesaalidt blev tillagt den Maade, hvorpaa han havde indrettet sine huslige Forhold paa Kristiansø, nogen Betydning, som den Omstændighed, at hans 2 fuldmyndige Døtre efter hans Bortflytning vare forblevne boende i Rønne i det ham tilhørende Hus, uden at der dog var fremkommet noget for, at de førte Husholdning for hans Regning.

Den Omstændighed, at en Person har Bolig staaende til Disposition under Tilsyn af et eller flere Tyender, der i videre Forstand maa siges at henhøre til hans Husstand, kan ikke i Almindelighed medføre Skattepligt for ham personlig, thi et Tyende er i og for sig en selvstændig skattepligtig Person. Dettets Tilstedeværelse paa Lejligheden kan derfor kun i Forbindelse med andre Omstændigheder, navnlig den, at Husbonden af og til selv er tilstede her og holder Dug og Disk

for Tyendet, medføre Skattepligt for ham. Indenrigsministeriet har saaledes ifølge en utrykt Skr. af 22. Marts 1873 antaget, at en Mand, der drev sin Hovedvirksomhed i København, og havde fast Bolig og Husstand her, men tillige var Besidder af en større Landejendom i fremmed Kommune, hvor han holdt Tjenestefolk, havde Bolig til Disposition og af og til personlig var tilstede for at lede og tilse Driften, maatte anses skattepligtig til vedkommende Landkommune, uagtet det ikke var givet, at han personlig havde opholdt sig i Kommunen i tilsammen 4 Maaneder af Skatteaaret.

Ved en senere Skr. af 12. Juni 1890 har samme Ministerium ligeledes antaget, at en københavnsk Skatteyder, der i 5 Maaneder havde taget Sommerbolig med sin Husstand i en Landkommune, maatte anses skattepligtig til denne, uagtet hun paa Grund af et 6 Ugers Ophold i en tredje Kommune ikke personlig havde opholdt sig 4 Maaneder i vedkommende Landkommune, hvorimod hendes Tyende under Fraværelsen havde boet paa Lejligheden og ført Husholdning for hendes Regning.

Højesteretsdom af 29. Novbr. 1878 (H. R. T. 1878 1879 p. 636) statuerer imidlertid, at en Mand, der ejede 2 faste Ejendomme i Frederiksberg Kommune og selv drev dem ved en Forvalter, samt opholdt sig personlig paa dem omtrent 2 Døgn af hver Uge, ogsaa om Natten, og lod sig opvarte af de til hans Landhusholdning fæstede Tjenestefolk, men som iøvrigt med sin Familie boede paa en af ham forpagtet Gaard i Sverig, ikke havde haft skattepligtigt Ophold i Frederiksberg. Det kan her bemærkes, at den Paagældende ved Overrettsdommen var bleven anset skattepligtig til Frederiksberg.

Som ejendommelige Tilfælde, i hvilke en Person maa anses skattepligtig til en vis Kommune, uagtet han ikke kan siges at have Bolig der hverken for sig personlig eller for sin Husstand, men vel maa betragtes

som hjemmehørende sammesteds, kan nævnes Søfolk, der udelukkende bo paa det Skib, hvormed de fare. Skibets Hjemstedskommune bliver da under visse Omstændigheder anset berettiget til at kræve Skat af Skibets Fører og vel ogsaa af de af Skibets øvrige Besætning, der skønnes at have Skatteevne, forsaavidt der ikke kan paa-vises nogen anden Kommune som Hovedopholdssted. En Københavns O. R. D. af $\frac{2}{7}$ 88, U. f. R. 1888 p. 1166, har saaledes kendt en Søofficer, der under en 3aarig Orlov fra sin Tjeneste i Flaaden havde overtaget Stillingen som Fører af det mellem Korsør og Kiel farende i førstnævnte By hjemmehørende Dampskib og som saadan havde Kost og Logi i Skibet uden at have Bopæl andetsteds eller føre Husholdning, skattepligtig til Korsør Kommune.

Viborg Overret er kommen til samme Resultat i en lignende Sag, idet en ugift Sømand, der var barnefødt paa Thurø, sejlede med et der hjemmehørende Fartøj og imellem Rejserne opholdt sig paa Thurø, og som ikke havde taget fast Ophold paa noget andet Sted i Ind- eller Udlandet, trods sin hyppige og langvarige Fraværelse blev anset pligtig at svare fuld Kommuneskat til Thurø Kommune, der blev betragtet som hans Opholdskommune for hele Aaret. Man gik ved denne Dom ud fra, at Bestemmelsen i Landkommunalloven af 6. Juli 1867 § 21, hvorefter et fast Ophold af kortere Varighed end 4 Maaneder ikke kan komme i Betragtning, kun kan antages at angaa Tilfælde, hvor nogen i samme Skatteaar har fast Ophold i flere Kommuner. (Vb. O. R. D. 8. Septbr. 1889, U. f. R. 1889 p. 939.) Denne Motivering er dog i Modstrid med foranciterede Højesteretsdom af 26. Juni 1873.

b) Om Fordeling af Skattepligten paa Grund af skattepligtigt Ophold i flere Kommuner, enten samtidigt eller til forskellige Tider af Skatteaaret.

Naar en Person i Skatteaaret har Bolig i flere Kommuner, enten samtidigt eller til forskellige Tider af Skatteaaret, bliver han, naar han bor mindst 4 Maaneder i hver Kommune, skattepligtig til begge, dog saaledes, at han paa hvert Sted ikkun er pligtig at udrede et forholdsmæssigt Bidrag, der navnlig bliver at fordele i Forhold til den Tid, han personlig (eller for sin Husstand) har haft Ophold i hver af Kommunerne. Denne Hovedregel indeholdes i § 21 i Lov 6. Juli 1867 og er antydet i § 6 i L. 19. Febr. 1861.

Fordelingen forudsættes at ske ved Overenskomst mellem vedkommende Kommuner, men hvor disse ikke kunne blive enige, afgøres Spørgsmaalet af vedkommende Amdsraad, naar Kommunerne høre til én Amdsraads-kreds, i modsat Fald af Indenrigsministeriet, jfr. § 22 i Lov 6. Juli 1867. Fordelingsspørgsmaalet vedrøre alene Kommunerne og kan ikke inddrages for Domstolene. Ministeriets Afgørelse i saa Henseende staar som endelig og upaaankelig, jfr. H. D. D. 20. Juli 1889 i en Sag, ved hvilken en københavnsk Skatteyder, der havde haft 5½ Maaneders Sommerophold i Hørsholm Kommune og følte sig brøstholden ved den af Indenrigsministeriet foretagne Fordeling af hans Skattebidrag, hvorefter en forholdsmæssig Andel af Skatten for de 5½ Maaneder blev tilkendt København, forelagde Domstolene Spørgsmaalet om Skattepligten til København for nævnte Tidsrum. Ministeriets Skattefordeling blev her opretholdt som endelig og upaaankelig, idet Dommen konstaterer hans Skattepligt til begge Kommuner for det paagældende Skatteaar.

De Skatteydere, der hyppigst falde ind under Fordelingsreglerne, ere navnlig: 1) De saakaldte Landliggere.

2) De Personer, som have periodisk Ophold i København, 3) Tilflyttere og 4) Fraflyttere.

Udenfor disse Hovedgrupper forekommer dog adskillige Tilfælde, der ikke kunne henføres under nogen nærmere bestemt Gruppe og hvor Fordelingsspørgsmaalet derfor maa afgøres under særligt Hensyn til de i hvert enkelt Tilfælde foreliggende Omstændigheder.

1) Landliggere.

Under denne Betegnelse kan rettelig kun indbefattes saadanne Personer, der have Hovedopholdssted i en vis Kommune, men som om Sommeren tage midlertidigt Ophold i anden Kommune for at nyde godt af de lokale Naturforhold eller Naturomgivelser, og som derfor ikke ved nogen anden væsentlig Interesse ere knyttede til den midlertidige Opholdskommune. For- saavidt en Person med nysnævnte Hensigt for Øje tager Bolig i en af ham til Øjemedet lejet Lejlighed eller indretter sig i eget Landsted, bliver han, et 4 Maaneders Ophold forudsat, skattepligtig til vedkommende Landkommune. Bor han paa Hotel eller er i Pension, maa det samme antages at blive Tilfælde; overhovedet er det forudsat, at Opholdet har skattepligtig Karakter.

Hvad der særlig har Interesse her, er Spørgsmaalet om, hvorledes de paagældende Landkommuner rettelig kan ansætte Landliggere til Skat og de deraf flydende Fordelingsspørgsmaal, hvilke i høj Grad interesserer ikke alene de paagældende Kommuner, navnlig København og omliggende Landkommuner, men ogsaa Skatteyderne personlig, paa Grund af den Omstændighed, at Skattebidraget ofte er betydelig ringere i den ene Kommune end i den anden, saaledes at Maaden, hvorpaa Skattepligten fordeles, faar økonomisk Betydning for Skatteyderne i samme Grad som for Kommunerne. Navnlig den Omstændighed, at det i Reglen er de største Skatteydere, ikke alene Rigmænd, men tillige en stor Del af den bedre stillede Middelklasse, der have faaet Smag

for at tage Landophold i fremmede Kommuner, bevirker, at Fordelingsspørgsmaalets Afgørelse kommer til at spille en Rolle i Kommunernes økonomiske Forhold. Til Exempel kan anføres, at den gennemsnitlige Afgang i Indkomstskatten til Københavns Kommune paa Grund af Skatteyderes Ophold i fremmede Kommuner, i Femaaret 1884—1888 har udgjort aarlig ca. 105,000 Kr.

Det er øjensynligt, at der, ved den Maade, hvorpaa Landliggerforholdet har udviklet sig, er fremkommen Ubilligheder mod Hovedopholdskommunen, idet de paa-gældende Landkommuner som oftest i en uforholdsmæssig Grad lukrere ved Sommerbeboerne, navnlig naar henses til, at der paa Grund af Forholdets Natur ikke stilles store Krav til kommunale Foranstaltninger i Landkommunerne, og den ved Landliggerernes Skatteydelse tilvejebragte Indtægt saaledes hovedsagelig komme de faste Beboere til Gode. Men hertil kommer endnu, at københavnske Skatteydere, der ved at ligge paa Landet komme til at betale Skat til Landkommunen, ved Skattefordelingen opnaa en ofte betydelig Nedsættelse i deres Skattebidrag til København, udover hvad de have betalt for Landopholdet, noget, der utvivlsomt ligger aldeles udenfor Hensigten med de gældende Fordelingsregler. Landliggerforholdet havde imidlertid paa den Tid, da de kommunale Skattelove bleve udarbejdede, ikke synderlig stor Betydning, og det er derfor forstaaeligt, at der ikke er givet særlige Lovbestemmelser i saa Henseende. Man maa hjælpe sig med de for almindelige Forhold foreskrevne Regler, hvorfra der forøvrigt har uddannet sig en Praxis, der dog ikke tilfulde har formaaet at udjevne den paaviste Ubillighed.

Det første Spørgsmaal af Interesse er dette, hvorvidt Landopholdskommunen kan anses berettiget til at optage Landliggerere paa Hovedligningen og beregne Skatten for hele den Tid, den enkelte Skatteyder opholder sig i Kommunen, eller om han kun kan optages paa Tillægs-ligningen, hvorved han først bliver skattepligtig fra den

1ste Juli i det paagældende Skatteaar, se § 23 i L. 6/7 67, jfr. § 27 i L. 26. Maj 1868.

Ved Besvarelsen maa man formentlig skelne imellem:
 a) de Personer, der hele Aaret rundt have helt eller tildels møbleret Lejlighed staaende til Disposition i vedkommende Landkommune, enten i egen Ejendom eller i lejet Bolig, og b) saadanne, som kun lejer Lejlighed for hvert enkelt Landophold.

For de førstnævnte Personers Vedkommende er Spørgsmaalet tvivlsomt. For dets bekræftende Besvarelse taler Udtrykkene i Landbokommunallovens § 21, hvilke ikke synes at udelukke Berettigelsen til at optage disse Beboere paa Hovedligningen, naar det kun iagttages, at de ikkun ansættes i Forhold til den Tid, de bo i Kommunen, thi det er tvivlsomt, om man ikke til en vis Grad kan stille dem i Klasse med Kommunens faste Beboere i Betragtning af, at Boligen kan tages i Brug til en hvilkenksomhelst Tid paa Aaret, og i hvert Fald synes Analogien fra § 6 i L. 19. Februar 1861 at tale herfor. Mod Berettigelsen til at optage dem paa Hovedligningen forekommer ikke at kunne anføres særlig vægtige Argumenter, vel egentlig kun dette, at de Paagældende paa den Tid, Hovedligningen udfærdiges, ikke have personligt Ophold i Kommunen, og saaledes ere afskaarne fra at efterse den fremlagte Ligningsliste og at reklamere mod fejlagtige Ansættelser inden Udløbet af den lovbestemte Frist (Januar Maanedes Udgang, se § 20 i Landkommunalloven), hvilken Bestemmelse aabenbart forudsætter, at de Skattepligtige paa den Tid, Hovedligningen foregaar og er fremlagt til almindeligt Eftersyn, have fast Ophold i Kommunen. Om vedkommende Sogneraad rettelig kan bøde paa dette Forhold ved at sende de Paagældende speciel Underretning om Skatteansættelsen, er tvivlsomt, da en saadan Foranstaltning ligger udenfor Lovens Bestemmelser. Hvad derimod angaar de under b) nævnte Personer forekommer det utvivlsomt, at det er ulovligt at optage dem paa

Hovedligningen, selv om der er Formodning for, at de ville faa Landophold i Kommunen i Løbet af Sommeren. Saalænge de faktisk ingen Bolig have i Kommunen, kan det selvfølgelig heller ikke siges, at de i samme Grad som de Skatteydere, der have Bolig staaende til Disposition, kunne fingeres, at have »fast Ophold« dersteds. De maa derfor rettelig betragtes som Tilflyttere og kunne kun optages paa Tillægsligningen.

For samtlige Landliggeres Vedkommende maa det derhos betragtes som fastslaet, dels ved den i de senere Aar fulgte Praxis, dels ved den foranciterede Højesteretsdom af 20. Juni 1889, ved hvilken en københavnsk Skatteyder blev kendt skattepligtig saavel til Hørsholm som til Københavns Kommune for et Tidsrum af $5\frac{1}{2}$ Maaned, i hvilket han havde haft Landophold i Hørsholm, at Skattepligten til Hovedopholdskommunen ikke suspenderes under Landopholdet. Forholdet er jo ogsaa dette, at de ikke fraflytte Hovedopholdskommunen, men tvertimod bevare Boligen der, af og til benytter denne og derhos jævnlig personlig komme tilstede her for at tilse deres Forretninger, eller udføre deres Embedsgering, jfr. Gældskr. D. $10\frac{1}{4}$ 85, U. f. R. 86, p. 30.

Der maa derfor efter Reglerne for samtidigt Ophold i flere Kommuner ske en Fordeling af Skattepligten, hvilken i sidste Instans ligger i Indenrigsministeriets Haand, og i Reglen finder Sted paa den Maade, at den Paagældende kun kommer til at udrede en forholdsmæssig Del af det ham paa hvert Sted paalignede Beløb.

For Størstedelen af de København omliggende Kommuners Vedkommende er Fordelingsspørgsmaalet imidlertid f. T. ordnet ved Overenskomst med vedkommende Sogneraad, men i Tilfælde, der falde udenfor Overenskomsten, maa Spørgsmaalet i Mangel af Enighed med vedkommende Kommune forelægges Indenrigsministeriet til Afgørelse.

Betingelsen for, at en Skatteyder kan faa Ned-

sættelse i Indkomstskatten paa Grund af Landophold er, selvfølgelig den, at han rettelig er bleven skattepligtig til Landkommunen. Hvis han derfor frivillig har betalt et Skattebidrag, kan dette kun betragtes som en Gave til vedkommende Kommune, og han har intet Krav paa Nedsættelse i sit Skattebidrag til Hovedopholdskommunen, jfr. Vib. O. R. D. 18. Febr. 1884, U. f. R. 1884 p. 602.

2) Personer, der have periodisk Ophold
i København.

Der er her særlig tænkt paa Godsejere og andre i økonomisk Henseende velstillede Personer, som enten tage Vinterophold i København, eller dog til visse Tider af Aaret bo her for at nyde Godt af de Behageligheder, der knytte sig til Hovedstadslivet. Denne Art af skattepligtigt Ophold har nogen Lighed med Landliggerforholdet, men er dog ikke analogt med dette, idet det, der særlig drager ovennævnte Personer til København, særligt er de forskellige Goder og Behageligheder, som Hovedstaden fremfor andre Kommuner yder sine Beboere, og som dels umiddelbart, dels indirekte skyldes kommunale Foranstaltninger, medens Landliggerne udelukkende drages af Naturforholdene i Landkommunerne. Det er derfor ogsaa stemmende med Billighed, at § 6 i L. 19. Febr. 1861 foreskriver fuldt Skattebidrag for den Del af Aaret, hvori de Paagældende bo i København, uanset om de samtidig have Ophold for en Del af deres Husstand i Hovedopholdskommunen, og det maa derfor antages, at Københavns Kommune med Hensyn til disse Skatteydere indtager en Særstilling, som ikke skønnes at være bleven forandret ved § 21 i Landkommunalloven.

Det forudsættes, at de heromhandlede Personer have Bolig staaende til Disposition hele Aaret rundt, enten i egen Ejendom eller i en dertil lejet Lejlighed, og de blive derfor i Lighed med Kommunens faste Be-

boere optagne paa Hovedligningen med deres fulde Skatteindtægt, men senere nedsættes denne i Forhold til Varigheden af deres Ophold i København.

Som en særlig Klasse Skatteydere, der ligeledes have periodisk Ophold i København, kan nævnes Rigsdagsmænd. Motivet til deres Ophold her er imidlertid vidt forskelligt fra de foran nævnte Personers, idet de paa Grund af deres offentlige Hverv ere nødsagede til at opholde sig i Hovedstaden; man kan derfor ikke gøre de samme Betragtninger gældende med Hensyn til deres Skattepligt, som de, der ere anførte for de øvrige under denne Gruppe nævnte Personer. Naar de derfor ere ansatte til Indkomstskat og blive skattepligtige til København, finder Skattefordeling Sted efter de sædvanlige Regler for samtidigt Ophold i flere Kommuner.

3) Tilflyttere.

Ved Loven af 1. April 1887 om Forandring i og Tillæg til Lov af 19. Februar 1861 er der for Københavns Kommune etableret en Ret til at ansætte til Indkomstskat de Personer, som i Skatteaarets Løb tilflytte Kommunen, saaledes at de blive skattepligtige til København fra den 1ste i den efter Tilflytningen følgende Maaned, se § 9. Man har herefter, i Lighed med hvad der efter de bestaaende Skattelove finder Sted i Rigets andre Kommuner, Ret til at optage Tilflytterne paa en Tillægsligning, kun med den Forskel, at denne ikke er bunden til en bestemt Tid af Aaret, og at Skattepligten i Modsætning til andetsteds indtræder saa godt som umiddelbart efter Tilflytningen. Herved har imidlertid Bestemmelsen i § 6 i Lov af 19. Febr. 1861 om Skattepligt for de Personer, som uden at have Bolig andetsteds kun opholde sig en Del af Aaret i København, faaet praktisk Betydning. Retten til at optage dem paa Hovedligningen havde jo kun Betydning for de Enkeltes Vedkommende, som man rent tilfældig blev vidende om vilde tilflytte København i Løbet af Skatte-

aaret, men hvor man savnede Kundskab herom og saaledes ikke fik de Paagældende optagne paa Hovedligningen, gik de helt fri for Skat for den paagældende Del af Skatteaaret.

De fleste Tilflyttere ere saadanne Personer, der samtidig med, at de tage Bolig i København, fuldstændig fraflytte deres tidligere Hjemstedskommuner. Da disse Skatteydere imidlertid, forsaavidt de ere ansatte til Skat i Fraflytningskommunen, vedblive at være skattepligtige dersteds indtil Udgangen af det Halvaar eller Kvartal, i hvilket de flytte, alt eftersom Skatten opkræves halvaars- eller kvartalsvis, kfr. § 25 i Landkommunalloven og § 29 i L. 26. Maj 1868 om Købstadkommunernes Styrelse, medens de blive skattepligtige til København fra den 1ste i Maaneden efter Tilflytningen, opstaar herved som oftest det Tilfælde, at vedkommende Tilflytter for en mindre Del af Skatteaaret bliver skattepligtig til begge Kommuner. Loven af 1. April 1887, § 9, er saaledes kommen i Kollision med de ovennævnte Bestemmelser i Land- og Købstadkommunallovene, men da man i Praxis har haft Betænkelighed ved at fastholde Krav paa fuldt Skattebidrag til København fra den Dag, da Skattepligten er indtraadt, og fra hvilken Tid den Paagældende i Reglen fuldstændig har opgivet sin Bolig i Fraflytningskommunen, har man i disse Tilfælde etableret et særligt Princip for Skattefordelingen, idet Fraflytningskommunen faar Andel i Skatten for den Tid af det paagældende Kvartal eller Halvaar, i hvilket vedkommende Skatteyder udelukkende har boet i København.

4) Fraflyttere.

Ifølge § 16 i L. 19. Febr. 1861 bortfalder Indkomstskatten med Udgangen af det Kvartal, hvori den Paagældende fraflytter Kommunen. Det er forudsat, at han forinden Fraflytningen har haft mindst 4 Maaneders Ophold i København, da han i modsat Fald

ikke er bleven skattepligtig for nogen Del af Skatteaaret. Hvis han nu i det paagældende Kvartal tillige bliver skattepligtig til Tilflytningskommunen, indtræder ligeledes samtidig Skattepligt til begge Kommuner og deraf følgende Fordeling af Skattepligten. Dette Tilfælde indtræder dog sjældnere, da de øvrige Kommuner ikke har en tilsvarende Bestemmelse som København om, at Tilflyttere blive skattepligtige fra den 1ste i Maaneden efter Tilflytningen, men det kan fremkomme paa Grund af den Omstændighed, at Skatteaaret i København regnes fra 1. April til 31. Marts, medens det i de øvrige Kommuner falder sammen med Kalenderaaret. Exempelvis kan nævnes, at en københavnsk Skatteyder fraflytter København i Januar Maaned og ansættes til Skat i Tilflytningskommunen fra 1. Januar. Han bliver da skattepligtig til begge Kommuner for Januar Kvartal.

Hvis han ikke fuldstændig fraflytter København, men f. Ex. først personlig tager Ophold i anden Kommune og derefter bibeholder Boligen her for sin Hustru og øvrige Husstand indtil et senere Tidspunkt, vedbliver han selvfølgelig at være skattepligtig til København indtil Udgangen af det Kvartal, i hvilket den endelige Fraflytning har fundet Sted, og har altsaa Krav paa Fordeling af Skattepligten for hele det Tidsrum, i hvilket han er bleven skatskyldig til begge Kommuner.

5) Andre Tilfælde, der ikke kunne henføres til nogen af de foranførte Grupper.

Herunder kan navnlig anføres det ikke sjældent forekommende Tilfælde, at en Skatteyder i hele Skatteaaret har samtidig Bolig i to eller flere Kommuner saaledes, at han har sin Husstand fordelt paa begge Steder og personlig skiftevis opholder sig snart det ene, snart det andet Sted. Han bliver da skattepligtig til begge Kommuner og kan med samme Føje optages paa

Hovedligningen i hver af de paagældende Kommuner, men det kan ofte være vanskeligt at bestemme, hvilken af Kommunerne, der rettelig maa betragtes som hans Hovedopholdssted. I saa Henseende vil det imidlertid kunne komme i Betragtning, hvor han har sin Forretning eller sit Hovederhverv, udøver kommunal Valgret, eller paa anden Maade har nogen særlig Interesse at varetage, samt endelig, hvor han personlig opholder sig den længste Tid af Skatteaaret. Hvis der kan paavises nogen væsentlig Forskel i saa Henseende til Gunst for en af Kommunerne, maa denne vistnok betragtes som Hovedopholdssted, og har altsaa Krav paa den største Del af Skattebidraget, kfr. O. L. K. Nr. ²³⁵/₁₈₆₂ S. 9 o. fig. Kan ingen væsentlig Forskel paavises, vil det være naturligst at fordele Skattepligten ligelig mellem Kommunerne, hvilket ogsaa som Regel finder Sted i Praxis.

B. Om Skatteobjektet.

Som Objekt eller Genstand for Beskatning har Loven af 19. Febr. 1861 fastsat den Nettoindtægt, der er oppebaaren i det forud for Skatteaaret liggende Kalenderaar af saadanne fysiske Personer, der opfylde de i det foregaaende anførte Betingelser. Men foruden denne Begrænsning for Skattepligten stiller Loven yderligere bestemte Fordringer til Indtægtens Karakter og Størrelse, og det er navnlig om disse Betingelser, at der skal gøres nærmere Rede i det Efterfølgende, navnlig om hvad der forstaas ved skattepligtig Indtægt i Almindelighed, hvad der rettelig kan bringes til Fradrag i Indtægten, samt nogle vejledende Antydninger til Udfindelsen af den skattepligtige Nettoindtægt.

I. Om skattepligtig Indtægt i Almindelighed.

Hvad der forstaaes ved skattepligtig Indtægt, er angivet i sin Almindelighed i § 8 i Lov 19. Februar 1861 og nærmere specificeret i samme Lovs § 9.

Efter førstnævnte Paragraf svares Indkomstskatten saaledes af al i Penge eller Genstande af Pengeværdi bestaaende Indtægt, som anvendes til egen eller til Families Underhold, Nytte eller Behagelighed, eller til Udvidelse af Næring eller Drift eller til Formues Forøgelse, herunder indbefattet Livrente, Overlevelserente eller deslige, saa og til Gaver. Undtagen er den Formueforøgelse, der sker ved Arv eller Forskud paa samme. Som nærmere specificerede Indtægter nævner § 9 eksempelvis den Indtægt:

- a) der haves af Industri, Handel eller hvilkensomhelst anden Næring, eller der oppebæres som Vederlag for videnskabelig eller kunstnerisk Virksomhed, eller for Arbejde, Tjeneste eller Bistandsydelse af al anden Art;
- b) der haves ved Udleje af rørligt eller urørligt Gods; den Lejlighed, en Ejer selv maatte bebo, beregnes som en Indtægt efter den Leje, som han ved Udleje deraf maatte kunne faa;
- c) der haves af et Embede eller en Bestilling, saasom Gage, Sportler, Naturalydelser eller Emolumenter, ligesom af Pension, Ventepenge, Klosterhævning, Livrente, Aftægt, Gaver og paa anden lignende Maade;
- d) der haves ved Rente eller Udbytte af alle Slags Obligationer, Aktier og andre inden- og udenlandske Pengeeffekter, saa og af Kapitaler, der ere udlaante her i Landet eller i Udlandet, med eller uden Pant, med eller uden Forskrivning.

I disse to Lovparagrafer er saaledes givet en udtømmende Forklaring med Hensyn til, hvad der henregnes til skattepligtig Indtægt. I § 9 er dog ikke

modtaget samtlige skattepligtige Indtægter, idet den væsentlig kun omfatter ordinære og sædvanlige Indtægter 3: saadanne, som haves enten ved personlig Virksomhed eller Udbytte af Formue. Men foruden disse Indtægter findes der en hel Indtægtsgruppe, nemlig tilfældige og ekstraordinære Indtægter, der selvfølgelig ogsaa ere skattepligtige, saasom: Lotterigevinster og Gevinster ved andet tilladt Lykkespil, Avance ved Salg af faste Ejendomme eller særlige Løsøregenstande, saa og ved Salg af Børseffekter eller andre Værdipapirer. Ved Ordene i § 9 c »Gaver og paa anden lignende Maade« sigtes mulig til denne Art af Indtægter, men i hvert Fald kunne de henføres under Udtrykkene i § 8, vide Ordene »al i Penge eller Genstande af Pengeværdi bestaaende Indtægt«. Ved Ordet »navnlig« i Begyndelsen af § 9 er der desuden antydnet et Forbehold m. H. t. Omfanget af den deri angivne Specifikation saaledes, at hvad der ikke er nævnt i samme ikke af denne Grund er undtagen fra Beskatning.

Det er kun Indtægt i egentlig Forstand, der er skattepligtig, derimod ikke hvad der tilvejebringes ved Laan eller forbruges af Kapital, kfr. O. L. K. Nr. 70/1867, S. 44, og Nr. 37/1862 ibd, jfr. L. 2. Juli 1870 § 2, sidste Punktum.

De foranførte ordinære og sædvanlige Indtægter ere saa tydelig betegnede i selve Loven. at der ikke let kan opstaa Tvivl om deres skattepligtige Natur; der skal derfor i det Følgende kun omtales saadanne tilfældige og ekstraordinære Indtægter, som have Krav paa en nærmere Betragtning, samt Gaver.

I saa Henseende kan først og fremmest nævnes den af Livsforsikrings- og Forsørgelsesanstalten af 1871 i Henhold til Lov af 15. Marts 1889 udbetalte

1) Bonus. Her foreligger et Indtægtsbegreb af en ganske særlig Beskaffenhed, og da der har været stærk Tvivl om, hvorvidt modtaget Bonus er skattepligtig

Indtægt, har Spørgsmaalet Krav paa en nærmere Omtale.

Loven om Bonusudbetaling er hidført ved, at Anstaltens Tarifer have været højere end nødvendigt, idet Dødeligheden mellem de Forsikrede i Aarene 1871—85 har vist sig at være mindre end forudsat ved Tarifernes Udarbejdelse, hvorved Anstaltens Formue, hidrørende fra indbetalte Præmier, er bleven $4\frac{1}{2}$ Million Kroner større end Risikoen havde nødvendiggjort. Anstalten har nu i Stedet for at nedsætte Præmierne valgt at tilbagebetale de paagældende Interessenter, hvad der i de ommeldte Aar er betalt mere i Præmie end nødvendigt med Tillæg af Renter og Rentes Rente indtil Udgangen af Aaret 1888.

Bonusudbetalingen indbefatter saaledes to forskelligartede Beløb, nemlig: et Beløb svarende til de formeget erlagte Præmier og et Beløb svarende til det Rentetab, de Paagældende forudsættes at have lidt ved Afsavnet af førstnævnte Sum. Den nærmestliggende Betragtning synes nu at være denne, at da Livrentepremier efter Loven af 19. Februar 1861 ikke kunne fradrages den skattepligtige Indtægt, og de paagældende Præmiebeløb saaledes maa forudsættes allerede tidligere at have været beskattede, kan man ikke rettelig nu paany kræve Skat af dem. Denne Betragtning gælder imidlertid kun den mindre Del af Bonus, der svarer til de af den enkelte Interessent formeget erlagte Præmier, derimod ikke den i samme indbefattede Rentegodtgørelse, og heller ikke de Bonusbeløb, der udbetales andre end dem, der have betalt Præmierne. Man kan formentlig derfor snarere betragte Bonus paa en anden Maade, nemlig som en frivillig Udbyttefordeling mellem paagældende Interessenter. Herfor taler den Omstændighed, at Anstaltens store Overskud nærmest synes at maatte være hidført, dels ved en heldig Anbringelse af dens Midler, dels ved Tilfældigheder, der have bevirket, at Dødelig-

heden har været ringere end forudsat, saaledes at Præmierne i og for sig ikke have været for høje. Ved Beregningen af Anstaltens Tarifer have formentlig forskellige og mangeartede Hensyn været medbestemmende, og man har næppe kunnet undgaa at tage eventuelle Epidemier eller Krigstilfælde med i Betragtning, saaledes at Præmierne netop af denne Grund ere beregnede som sket. Hvis der nu i Perioden 1871 til 1885 havde været særlig mange Dødsfald blandt Interessenterne paa Grund af fornævnte Eventualiteter, eller Rentefoden havde været særlig lav, er det meget muligt, at Anstalten ikke vilde have faaet noget Overskud, i hvilket Tilfælde der ikke var bleven Spørgsmaal om Bonus. Denne Betragtningssmaaede synes ogsaa at have et Støttepunkt deri, at Anstalten ikke har nedsat Præmierne, men at der derimod ved Loven er givet Interessenterne Tilsagn om fremtidige Bonusudbetalinger, saafremt det senere skulde vise sig, at der paa lignende Maade maatte blive Overskud. Herved har Anstalten noget forandret sin Karakter, idet Interessenterne fremtidig ville faa Del i Udbyttet, hvilket ikke oprindeligt har været tilsigtet, idet det var forudsat, at det eventuelle Overskud skulde tilfalde Staten som Garant, jfr. § 21 i L. 18. Juni 1870.

Ved et nærmere Eftersyn af Bonuslovens Bestemmelser viser det sig ogsaa, at Bonusudbetalingen er indskrænket alene til de Forsikringer, der vare indbefattede under Anstaltens Risiko den 1. Januar 1889, og at navnlig tidligere hævede Forsikringer, med Undtagelse af Arverente og Overlevelsesrente, der ere udgaaede af Risikoen paa Grund af den Forsørgedes Død, men hvor Forsørgeren var i Live den 1. Januar 1889, ere holdte udenfor Bonusberegningen. Hvis nu Bonus skulde betragtes som en Tilbagebetaling af formeget erlagte Præmier, maatte dette formentlig medføre, at ikke alene de i Perioden 1871—1888 hævede Forsikringer

maatte komme til at nyde godt af Anstaltens Overskud, men at dette overhovedet kun kunde fordeles til de Personer, der faktisk havde betalt Præmierne, eller til deres Arvinger. Denne Betragtning er imidlertid ikke lagt til Grund for Bonus-Loven, idet man tvertimod principmæssig kun har villet fordele Overskudet imellem de Personer, der den 1. Januar 1889 vare Interessenter i Anstalten, hvad enten disse som Forsørgere selv havde betalt Præmien af den paagældende Forsikring, eller som Forsørgede eller blot Ihænderhavere eller Ejere af de paagældende Policer ikke kunde forudsættes selv at have betalt Præmierne. Da nu hertil kommer, at de ovennævnte Interessenter formodes at have faaet Andel i Anstaltens hele Overskud, hvorunder jo ogsaa er indbefattet Præmierne af de Forsikringer, der vare udgaaede af Risikoen forinden den 1. Januar 1889, forekommer det, at Bonus nærmest maa betragtes som en Udbyttefordeling af skattepligtig Natur. I den af Livrenteanstalten i 1889 udgivne Vejledning er Begrebet Bonus fortolket som »Andel i Udbyttet«.

Med Hensyn til den i Henhold til Loven af 15. Marts 1889 udbetalte Bonus er Skattespørgsmaalet dog afgjort i Skatteydernes Favør, idet Ligningsmyndighederne har vedtaget at betragte disse Beløb som en Refusion af formeget erlagt Præmie, i hvis Følge de ikke ere tagne i Betragtning ved Skatteansættelserne for Skatteaaret 1890—91, men Spørgsmaalet kan jo paany komme til at foreligge, og der er derfor Mulighed for, at en anden Betragtning kan gøre sig gældende.

2) Gaver. Under dette Begreb forstaar man i Almindelighed enhver frivillig Overdragelse fra en Person til en anden af Penge eller Genstande af Pengeværdi, for hvilken Modtageren ikke skal yde noget Vederlag. Saadanne Overdragelser ske imidlertid under saamange forskelligartede Former, at det er forklarligt, at det for

mange Skatteydere ofte kan staa uklart, om der i et givet Tilfælde foreligger en skattepligtig Indtægt. Der er derfor Anledning til nærmere at omtale denne Klasse af Indtægter.

Efter Loven er saavel Giveren som Modtageren skattepligtig af Gaven.

Som skattepligtig Indtægt af denne Natur kan bl. A. nævnes: Understøttelser til Paarørende, Slægt og Venner, hvadenten Ydelsen bestaar i rede Penge eller Genstande af Pengeværdi, Skolepenge, Klæder eller anden Hjælp til Modtagerens uforsørgede Børn eller Bekostninger paa disses særlige Uddannelse indtil deres 18de Aar. Slige Gaver betragtes som Opdragelseshjælp til Børnene, der som saadan komme Forældrene til Gode og bliver skattepligtig Indtægt for dem, kfr. O. L. K. Nr. ¹³/₁₈₇₀, S. 35. Ydes Understøttelsen derimod efter Barnets 18de Aar, bliver dette selvstændig skattepligtigt, forsaavidt Gaven eller dens Værdi er 800 Kr. eller derover eller bringer Modtagerens Indtægt op til dette Beløb. Værdien af frit Ophold i Forældres Hus efter det 18de Aar er man dog i Praxis ikke tilbøjelig til at betragte som skattepligtig Indtægt for Børnene, men har en Person frit Ophold hos andre, maa Værdien af dette medregnes ved Indtægtsansættelsen.

Brudeudstyrsløst er en skattepligtig Gave, jfr. O. L. K. Nr. ³²⁶/₁₈₆₂, S. 37, ligesaavel som Værdien af det Brudeudstyr, som Forældre give en Datter, eller det Beløb, hvormed de etablere en Søn, forudsat at det Ydede ikke er et virkeligt Forskud paa Arv, kort sagt, ingen Ydelse af nævnte Beskaffenhed er undtagen fra Beskatning, selv om Gaven gives som Present, hvorved jo nærmest tænkes paa saadanne Gaver, der ikke have Karakter af en Understøttelse, men kun tilsigter at berede Modtageren en Glæde eller at vise ham en Opmærksomhed.

3) Avance ved Ejendomshandel.

Herved forstaaer man det Nettooverskud, som Sælgeren af en fast Ejendommen erholder, naar han fra Ejendommens Salgssum drager den Købesum, han selv har givet, samt Omkostningerne ved Købet og de af ham i hans Besiddelsestid anvendte Bekostninger, som ikke kunne henføres under almindelige Vedligeholdelsesudgifter.

Hvorvidt dette Nettooverskud rettelig kan betragtes som en skattepligtig Indtægt for Salgsaaret, anses af Mange for tvivlsomt. Det erkendes vel, at Avancen i og for sig er en skattepligtig Formueforøgelse, og at navnlig den hele Gevinst kan beskattes fuldt ud, naar den er Udbyttet af Køb og Salg i samme Aar, men forsaavidt Ejendommen i flere Aar har været i Sælgerens Besiddelse, saaledes at den opnaaede Avance kan siges at repræsentere den Værdiforøgelse, som Ejendommen i samtlige Besiddelsesaar successivt har været Genstand for, urgeres jævnlig, at der igennem det tilsvarende større Udbytte er skattet af Værdiforøgelsen, og at man derfor ved at beskatte den Del af Avancen, der kan henføres til tidligere Aars Værdiforøgelse, vilde faa Skat 2 Gange af det samme Beløb, samt endelig i hvert Fald at en Værdiforøgelse, der falder paa tidligere Aar, ikke efter Loven kan rammes som Indtægt for det Aar, i hvilket Salg har fundet Sted, men at den skattepligtige Indtægt maa begrænses til den Del af Værdiforøgelsen, der falder paa Salgsaaret.

Dette Ræsonnement holder dog ikke Stik.

Den førstnævnte Betragtning er formentlig urigtig, thi det er indlysende, at det forøgede Udbytte af Ejendommen, hvoraf der forudsættes at være skattet tidligere, ikke repræsenterer nogen Del af Avancen, eftersom denne ikke er fremkommen ved opsparet Udbytte af Ejendommen, men derimod er en selvstændig Gevinst, aldeles uafhængig af de oppebaarne Lejeindtægter. Der

er overhovedet næppe Føje til at sondre Udbyttet i et forøget Udbytte og et ordinært Udbytte; den hele Nettoindtægt af Ejendommen kan fornuftigvis kun betragtes som Frugten dels af Ejerens i Ejendommen anbragte Kapital, dels af hans personlige Virksomhed ved Ejendommens Administration. Naar derfor Nettoudbyttet af Ejendommen i Aarets Løb stiger, saa siger dette hverken mere eller mindre, end at de nysnævnte 2 Faktorer, Kapital og Arbejde, støttet af Konjunkturforholdene give større Indtægt end tidligere, men den indskudte Kapital vedbliver at være den samme, saalænge den ikke er forøget ved nye direkte Indskud; det er først, naar der kan findes en Køber, der vil lade sig nøje med et mindre Udbytte, og derfor kan give mere for Ejendommen end den staar Sælgeren i, eller som af andre Aarsager kan give en højere Købesum, at der virkelig opnaas en Extragevinst i Form af Salgsavancen. Der kan saaledes ikke være Tale om, at nogen Del af samme tidligere har været beskattet som Indtægtsoverskud af Ejendommen. Hvis man vil være konsekvent i den her imødegaaede Betragtning, maa man derhos komme til det Resultat, at overhovedet ingen Del af Salgsavancen kan beskattes, altsaa heller ikke den Andel, der falder paa Salgsaaret, thi denne har samme Karakter som den øvrige Avance og maa med samme Føje kunne siges at blive beskattet igennem Ejendommens forøgede Udbytte for Salgsaaret.

Hvad dernæst angaar Paastanden om, at en paa flere Aars Værdiforøgelse begrundet Salgsavance ikke fuldt ud kan beskattes som Indtægt for Salgsaaret, men derimod kun den Del af Avancen, der svarer til sidste Aars Værdiforøgelse, fordi man efter Loven kun kan beskatte Indtægterne for det sidst forløbne Kalenderaar, skal bemærkes, at hele denne Betragtning formentlig hviler paa en fejlagtig Opfattelse af Begrebet skattepligtig Indtægt, idet man forudsætter, at den blotte Værdiforøgelse kan være Genstand for Beskatning.

Ræsonnementet kunde maaske passe, hvis Skatten var en Formue- og Lejlighedsskat, idet der her kan tages Hensyn til en Skatteydners hele økonomiske Stilling, kfr. § 21 i L. 6. Juli 1867, men hvor Talen er om en Indkomstskat, vil denne Betragtning næppe kunne opretholdes, da den utvivlsomt er i Strid med § 8 i Loven af 19. Febr. 1861. Efter denne kan man kun beskatte den virkelige Indtægt, der repræsenteres af en legemlig Ting, enten Penge eller Genstande af Pengeværdi, men den Værdi, hvormed en Ejendom antages at være stegen i samme Ejers Besiddelsestid, er en imaginær Størrelse, altsaa ingen legemlig Genstand, hverken nogen positiv Indtægt eller nogen Formueforøgelse, først naar Ejendommen gøres til Genstand for Omsætning med Penge eller andre Genstande af Pengeværdi, og det herved viser sig, at den er udbragt til mere, end den har kostet Sælgeren, fremkommer i den overskydende Sum en virkelig Indtægt eller Formueforøgelse, men denne er med sit fulde Beløb en Indtægt for Salgsaaret. Det er formentlig saaledes kun den nye Ting, hvormed Værdiforøgelsen legemliggøres, og som Sælgeren ved Omsætningen bliver Ejer af, der rettelig kan være Genstand for Beskatning, men heraf følger, at da denne Ting først er kommen i den Paagældendes Besiddelse ved Ejendomssalget, kan man ikke fingere, at den helt eller tildels har været tilstede i tidligere Aar som en skattepligtig Indtægt eller Formueforøgelse for Sælgeren, thi den Værdiforøgelse, hvortil Avancen henføres, har ikke haft en saadan Karakter, at den fyldestgør Lovens udtrykkelige Forskrifter om at kunne anvendes til eget eller Families Underhold, Nytte eller Behagelighed m. v. eller til Formues Forøgelse. Men naar man saaledes efter Loven ikke kan beskatte Værdiforøgelsen som saadan, er det selvfølgelig ogsaa urigtigt at forudsætte, at dette er sket eller burde være sket.

Men for at man overhovedet skulde kunne henføre

en Salgsavance til flere tidligere Aars Værdistigning, maatte dette i hvert enkelt Tilfælde kunne konstateres eller i hvert Fald efter samtlige foreliggende Omstændigheder kunne skønnes at have væretsandsynligt, hvilket dog næppe lader sig gøre i de allerfleste Tilfælde. Det ejendommelige ved Ejendomshandler er jo netop, at den opnaaede Avance som oftest maa tilskrives andre Omstændigheder, end en gennem hele Besiddelsestiden ligelig opsparet Værdiforøgelse. Salgssummen opnaas saaledes hovedsagelig ved Liebhaber fra Køberens Side i Forening med Sælgerens Evne til at udnytte den mødende Købelyst, ikke sjældent ved at bibringe Køberen fejlagtige Forestillinger om Ejendommens virkelige Nettooverskud eller om fremtidig yderligere Fordel af samme, eller ved ligefrem at fordølge Mangler, som ikke strax ere synlige, et Forhold, som ofte iagttages ved denne Art af Handel; endelig kan Ejendommen paa Grund af sin særlige Beliggenhed eller Indretning egne sig til Anvendelse i specielle Øjemed saaledes, at den alene af denne Grund, og kun overfor den enkelte Liebhaber, har en højere Værdi end den ellers vil kunne udbringes til i Handel og Vandel, f. Ex. naar Stat eller Kommune ønsker Ejendommen til Anvendelse i offentligt Øjemed, og derfor erhverver den enten underhaanden eller ved Expropriation. I slige Tilfælde vilde det aabenbart være urigtigt at henføre den opnaaede Salgsavance til tidligere Aars Værdistigning.

Saafernt der skal bevares den Ensartethed og Konsekvens i Principerne for Skatteansættelsen, som Loven forudsætter, ses ikke rettere, end at Salgsavancen kun kan beskattes som Indtægt for Salgsaaret og da med sit fulde Beløb, thi i modsat Fald vil Kommunen gaa glip af Skatten af hele den Formueforøgelse, der i hvert enkelt Tilfælde kan skønnes at maatte henføres til tidligere Aars Værdiforøgelse, og da der ingen Føje vilde være til at anvende dette Princip alene paa

Avance ved Ejendomshandel, maatte det altsaa udvides til alle Omraader, hvor analoge Forhold gøre sig gældende; saaledes kunde man, for at nævne et Exempel, ikke ansætte en Kunstner til Indkomstskat af den af ham faktisk oppebaarne Indtægt, naar denne kunde henføres til Kunstværker, der vare frembragte i tidligere Aar, og det samme maatte gøres gældende m. H. t. Haandværkere og Industridrivende, hvis Frembringelser ikke blive solgte i samme Aar, som de ere tilvejebragte, men herved vilde man i Virkeligheden omstyrte alle hidtil bestaaende Begreber om skattepligtig Indtægt og tilmed gøre det overordentlig vanskeligt — for ikke at sige umuligt — at udfinde den rette Skatteværdi for hver af de enkelte Skatteydere.

4) Avance ved Salg af Børseffekter, Lotteri-gevinster m. v.

Naar en Skatteyder ved Salg af Børseffekter eller andre Pengeeffekter opnaar et Overskud, udover hvad han selv har betalt for dem, bliver han skattepligtig af Avancen. Der kan her gøres lignende Betragtninger gældende som med Hensyn til Ejendomsavancer, nemlig at det opnaaede Overskud kan henføres til tidligere Aars Værdiforøgelse, hvilken tilmed kan paavises ved Hjælp af de offentlige Kurslister. Forholdet er fuldstændigt analogt med nysnævnte, men forekommer ikke saa ofte, da Køb og Salg efter Forholdets Natur hyppigst sker i samme Aar; Indsigelser mod Beskatning af denne Art af Indtægter møde derhos sjældent, da de i Reglen ikke blive officielt bekendte og derfor heller ikke ofte blive fremdragne til Bedømmelse af Ligningsmyndighederne.

Man har ogsaa her som Regel hidtil holdt paa, at kun den ved Salg effektuerede Avance er skattepligtig og da med sit fulde Beløb for det Aar, i hvilket den er falden, kfr. O. L. K. Nr. ⁵⁸/₁₈₆₇, S. 83, Nr. ⁸⁵/₈₇/₁₈₆₇, S. 84.

Spekulation i Børspapirer er et Lykkespil, og hvor Køb og Salg af disse Effekter har en saadan Karakter, bliver den deraf flydende Gevinst selvfølgelig skattepligtig.

Lotterigevinster falde ind under samme Kategori, kfr. O. L. K. Nr. 451/1863, S. 35. Ligesaa Gevinster ved enhver anden Art af tilladt Lykkespil, saasom Væddemaal, Tombola, Kortspil; den Indtægt, der mulig er opnaaet ved Hasardspil, kan dog næppe beskattes, da dette Spil er forbudt, i hvis Følge Indtægten ikke er retmæssig.

Som Indtægter, der ere undtagne fra Beskatning, kan, som foran berørt, nævnes saadanne Beløb, der vel forbruges til eget eller Families Underhold m. v., men som ere tilvejebragte ved Laan eller ved Forbrug af Kapitaler. Disse Beløb kunne nemlig ikke i egentlig Forstand kaldes Indtægter, da de ikke repræsentere en Formueforøgelse for Paagældende, men tværtimod en Formueforringelse, derimod er ifølge § 8 i L. 19. Febr. 1861, af virkelige Indtægter udtrykkelig undtagen fra Beskatning: den Formueforøgelse, der sker ved Arv eller Forskud paa samme.

Der kan være Tvivl om, hvorvidt Ordene i § 8 alene omfatter falden Arv og Forskud paa samme, eller om de tillige gælder Arveforskud, ydede i Arveladerens levende Live. Da Ordet »Arv«, som det er benyttet i Slutningen af § 8, formentlig kun kan læses som »falden Arv«, og Lovgivningen andetsteds, hvor der sigtes til Arveforskud ydede i Arveladerens levende Live, udtrykkelig bruger Betegnelsen: Forskud paa »tilkommende« Arv, kfr. Fdn. 21. Maj 1845 §§ 11 og 12, synes den efterfølgende Passus i § 8 »eller Forskud paa

samme« efter Ordlyden nærmest at maatte forstaas som Forskud paa »falden« Arv, hvorved bemærkes, at den tilsvarende Bestemmelse i L. 2. Juli 1870 om Arvs Fritagelse for Indkomstskat betjener sig af Ordene »Arv eller Forskud paa Arv«, samt at der i den gældende Lovgivning er knyttet andre Retsregler til »ventendes« eller »tilkommende« Arv end til falden Arv, jfr. D. L. 5—2—80, 81, Fdn. 21. Maj 1845 § 14. I en Højesteretsdom af 21. Maj 1884, H. R. T. 1884 p. 333, er det derhos udtalt, at Arveforskud, ydede i Arveladerens levende Live, saavel efter Forholdets Natur, som navnlig under Hensyn til den i Fdn. 21. Maj 1845 § 11 givne Regel, hvorefter de ikke kunne fordres indbetalte i Boet, maa betragtes som Gaver, der ere gaaede ud af Boet før Arven faldt, og at Arveafgift ikke bliver at svare af saadanne forskudsvis udredede Beløb; og da Motivet til, at Arv er undtagen fra den kommunale Beskatning, netop er det, at den efter den gældende Lovgivning paa anden Maade er beskattet, saa synes den Omstændighed, at Arveforskud ydet i Arveladerens levende Live nu efter nysnævnte Højesteretsdom ikke længer kan betragtes som værende beskattet paa anden Maade, hvilket man i Henhold til K. Cirk. 14. Januar 1832 hidtil havde antaget, at gøre det meget tvivlsomt, om slige Forskud rettelig kunne siges at være fritagne for Indkomstskat.

Overligningskommissionen har imidlertid ved Kend. Nr. 404/1864, S. 43, forudsat, at Ordene i § 8 ogsaa hjemler Skattefrihed for Arveforskud, modtagne i Arveladerens levende Live, og ved flere senere afsagte Kendelser, som ikke ere offentliggjorte, har Kommissionen fremdeles hævdet denne Opfattelse, saa der bliver ikke for Tiden krævet Indkomstskat af slige Arveforskud. Betingelsen for, at saadanne Forstrækninger overhovedet kunne betragtes som Forskud paa Arv, er imidlertid den, at de paagældende Beløb virkelig ville komme til Afkortning i sin Tid i Vedkommendes Arvepart, og

hvor dette ikke efter de foreliggende Omstændigheder kan gøres sandsynligt, maa Beløbet utvivlsomt behandles som skattepligtig Gave.

Der tænkes her navnlig paa de i Fdn. 21. Maj 1845 § 10 omtalte Forskud og Forstrækninger, nemlig særskilte og betydelige Bekostninger, som en Fader (eventuelt ogsaa en Moder) anvender paa et eller flere af sine Børn være sig for, efterat Opdragelsen er tilendebragt, at fremme deres videre Uddannelse til deres tilkommende Bestemmelse, eller for at sætte dem istand til at indgaa Ægteskab eller komme i en Levevej, eller til deres Virksomheds Udvidelse, eller i andre Maader til deres Velfærds Befordring. Forsaavidt han af »Billighed mod sine øvrige Børn finder, at disse Udlæg eller Forstrækninger bør afkortes i hvert enkelt Barns Arvelod, saa bør, naar dette fremgaar af en i den Henseende forfattet Optegnelse eller af andre klare Beviser, saadan Afkortning finde Sted, og det saavel i deres Fædrearv som i den, der maatte tilfalde dem efter deres i Fællesskab med Faderen levende Moder. Den af Faderen derom efterladte Optegnelse skal i Almindelighed være tilstrækkelig til Bevis for de hvert Barn givne Forskud«.

Det vil saaledes ses, at samtlige foranførte Betingelser maa være tilstede, for at de ommeldte Forstrækninger, hvormed maa sættes i Klasse, Underholdningsbidrag, der ydes til Børn, hvis Opdragelse er tilendebragt (som ere over 18 Aar), kunne betragtes som Arveforskud og undtages fra Beskatning. Hvis saaledes de anvendte Bekostninger efter Faderens økonomiske Vilkaar ikke kunne karakteriseres som »særskilte« eller »betydelige«, eller samtlige Børn nyde omtrent lignende Forstrækninger, eller det ikke er Faderens udtrykkelige Vilje, at den eller de Paagældende skal lide Afkortning i deres Arvepart, kan Forstrækningen formentlig kun betragtes som en Gave og er altsaa skattepligtig. Moderen, der hensidder i uskiftet Bo efter

Faderen, kan ligesaavel som denne give Forskud, som kunne afkortes i Barnets tilkommende Arv.

Da det i alle Tilfælde beror paa vedkommende Arveladers Vilje, om en ydet Forstrækning skal komme til Afkortning, og denne saaledes bliver at betragte som Arveforskud, vil en Skatteyder ikke kunne fri sig for at betale Indkomstskat af Beløb, han angiver som »Forskud paa Arv«, medmindre han tilvejebringer tilfredsstillende Dokumentation for, at Beløbet efter den gældende Lovgivning rettelig er at betragte som saadant.

Man maa dog vistnok i saa Henseende være tilfreds med en af vedkommende Arvelader paa Tro og Love afgiven Erklæring om, at de paagældende Forskud eller Forstrækninger ere ydede vedkommende Arving under saadanne Omstændigheder, at de overhovedet efter Loven kunne bringes til Afkortning i hans tilkommende Arv, samt at det er Arveladerens Villie, at de skulle afkortes i Arven.

Da en Arvelader imidlertid forinden sin Død kan ombestemme sig saaledes, at Afkortning i Virkeligheden ikke finder Sted, maa den Skatteyder, der har modtaget slige Forskud, men under Forudsætning af, at de ville blive afkortede i hans Arvepart, ikke har medregnet de paagældende Beløb i Selvangivelsen af sine Indtægter for vedkommende Aar, eller som har reklameret mod en Indtægtsansættelse, i hvilken Forskud af denne Natur har været medregnede, og faaet denne nedsat med paagældende Beløb, formentlig ifalde Forpligtelse til at efterbetale Skatten, saafremt det ved Arveladerens Død maatte vise sig, at det ikke kommer til Afkortningen i hans Arv, idet Forudsætningen for Beløbets Skattefrihed saaledes er bristet, da der i Virkeligheden har foreligget en skattepligtig Gave.

Det forekommer tvivlsomt, om Forskud og Forstrækninger modtagne af andre Slægtninge end Forældre og fjernere Ascendenter ligeledes kunne betragtes som

skattefri Forskud paa Arv, thi den Paagældendes Arveret er jo her betinget af, at Arveladeren ikke ved Testament disponerer over sin Formue til Fordel for andre, i hvilket Tilfælde der ikke bliver Tale om nogen Arv for ham, og altsaa heller ikke om, at de modtagne Forstrækninger have været Forskud paa Arv.

Derimod kunne Forstrækninger, som en Person modtager af en anden, som han venter at arve, men efter hvem han iøvrigt efter Loven ikke har nogen Arveret, næppe fritages for Indkomstskat, thi her er selve Arven, der altsaa tillægges ham ifølge en testamentarisk Disposition, en Gave, som vel først bliver fuldbyrdet ved Giverens Død (Døds gave), og hvad han derfor har modtaget i Arveladerens levende Live, maa utvivlsomt karakteriseres som en skattepligtig Livsgave.

Udenfor de heromhandlede Tilfælde kan det forekomme, at en Arving udsteder formeligt Afkald til Arveladeren eller sine Medarvinger paa sin Arveret imod et bestemt Vederlag. Dette, der maa betragtes som en virkelig Fyldestgørelse for den ham tilkommende lovbestemte Arv, synes at maatte behandles efter de samme Regler som Arv overhovedet, og altsaa undtages fra Beskatning; det samme gælder om partielle Udbetalinger, hvorfor lovformeligt Arveafkald er udstedt.

II. Om berettigede Fradrag i Indtægten.

Ifølge § 9 i Lov 19. Februar 1861 maa fra al Indtægt, der haves ved Næringsbrug, fradrages, dog med Undtagelse af det, der er anvendt til egen og Families Underhold og Betjening, de Udgifter, som have fundet Sted for at holde Næringen i Gang (Driftsomkostninger).

Begrebet Driftsomkostninger er relativt, idet Meningerne om, hvad der kan indbefattes under disse, ere højst forskellige. Loven har derfor udtrykkelig angivet den ovennævnte Begrænsning saaledes, at hvad der

falder udenfor samme ikke rettelig kan fradrages. Til nærmere Forklaring af, hvad der i Henhold til oven-citerede Lovbestemmelse formentlig kan fradrages Brutto-indtægten, anføres Følgende:

For Handlende: Butiksløje og Leje af andre Forretningslokaler, men ikke Lejeværdien af de Værelser ved Butiken eller Forretningslokalerne, der benyttes til privat Beboelse, Udgifterne til Folkehold, forsaavidt dette alene anvendes i Forretningen; benyttes et eller flere Tyende tillige i Paagældendes private Husholdning, maa kun en forholdsmæssig Andel af Udgiften lægges Driften til Last; Brændsel og Belysning til Forretningslokalerne, Udgifterne til Vedligeholdelse af Butiks-inventarium, men ikke hvad der anvendes til nye Anskaffelser eller til væsentlig Forbedring af ældre Inventarium, herunder Anskaffelse af Maskiner eller andre særlige Indretninger til Brug i Forretningen. Udgifterne til Forretningsrejser ere ligeledes Drifts-udgifter. Rejser Principalen ikke selv, kan selvfølgelig den af ham anvendte Bekostning paa Fuldmægtigens Rejse fradrages. Endelig maa betragtes som berettigede Fradrag: Udgifterne til Forretningsavertissementer og andre Reklamer, til Papir, Porto, Paksager og andre Smaaafornødenheder i Forretningen.

Det er tvivlsomt, hvorvidt Nytaars- og Julegaver, Dusører o. lign., som Forretningsfolk give deres Kunder eller Personale, rettelig kunne henføres til Driftsudgifter og bringes til Fradrag i Indtægten. Naar imidlertid henses til, at det er bleven Skik og Brug, at yde saadanne Gaver, og en Forretningsmand derfor af forskellige Hensyn kan finde det stemmende med Forretningens Tarv at udrede dem, taler i hvert Fald Billighed for, at de paagældende Genstandes Værdi, eller, hvor der er ydet rede Penge, da Beløbet, betragtes som Drifts-udgift. Foruden disse eksempelvis anførte Udgifter kan der selvfølgelig ofte forekomme flere andre, der med

samme Føje kunne henføres under Begrebet Driftsudgifter.

For Haandværkere og Industridrivende: Samtlige foranførte Udgifter, forsaavidt de forefalde i Forretningen, men foruden: Udgifter til Vedligeholdelse af Værktøj, men ikke til saadanne nye Anskaffelser, hvorved Inventariebeholdningen udvides eller forbedres.

For andre Næringsdrivende: Alle saadanne Udgifter, der kunne stilles i Klasse med de ovennævnte.

For Medhjælpere: Udgifterne til Vedligeholdelse af Værktøj og Arbejdsredskaber, som de selv skulle medbringe, samt Udgifterne til Vikarer i Sygdoms- eller andet Forfald.

Fra den Indtægt, der haves ved Embedsgage, maa fradrages de Udgifter til Kontorhold, Kontorrekvisiter m. v., som Embedets Bestridelse har medført, ligesom de Pensioner og andre Byrder, der maatte paahvile Embedet, kunne fradrages. Hvis den Paagældende selv skal sørge for Kontorlokaler, maa selvfølgelig Lejeværdien af disse, samt Udgifterne ved deres Opvarmning og Belysning, henregnes til Driftsudgifter.

Endelig maa Enhver fra sin Indtægt fradrage det Beløb, som i det paagældende Aar er udredet i direkte Skatter til Stat og Kommune, samt i Renter af Prioriteter og anden Gæld, eller til Vedligeholdelse af hans Ejendom. Under direkte Skatter og Kommunalafgifter indbefattes ikke alene Ejendomsskatter, men enhver personlig Afgift til Stat og Kommune. Det er tvivlsomt, om kirkelige Afgifter, der paalignes og opkræves ved Kommunen, ligeledes kunne bringes i Afdrag; man maa dog vistnok holde paa, at dette ikke rettelig kan finde Sted, da Afgifter af denne Natur næppe kunne karakteriseres som Stats- eller Kommuneafgifter. Under Renter af Prioriteter og anden Gæld maa selvfølgelig ikke medregnes Afdrag paa Gæld, hvad enten saadant er-

lægges med et fast aarligt Beløb, eller under Navn af Amortisation er indbefattet under den regelmæssige Renteydelse, da begge Slags Afdrag bevirker en Formueforøgelse, jfr. O. L. K. Nr. 78. 112/1867, S. 52 og 53. Underholdningsbidrag til fraskilt (men ikke til fraseparerede) Hustruer maa rettelig kunne fradrages Mandens Indtægter.

Hvorvidt Forretningstab og andre dermed i Klasse staaende Tab rettelig kunne komme til Afgang i Aarsindtægten, vil væsentlig bero paa Karakteren og Beskaffenheden af det enkelte Tab. Loven af 19. Febr. 1861 nævner kun de Udgifter, der ere nødvendige for at holde Forretningen eller Næringen i Gang, som berettigede Fradrag, og naar Ligningsmyndighederne derfor undtagelsesvis har erkendt Berettigelsen til at lade Tab komme til Afgang i Indtægten, har dette i Reglen været begrundet i den særlige Maade, hvorpaa den paagældende Skatteyder plejer at opgøre sin Nettoindtægt, saaledes at man nærmest har betragtet Tabet som en naturlig Formindskelse af Aarsindtægten og ikke som en egentlig Afskrivning paa denne.

Ved Behandlingen af Spørgsmaalet i sin Almindelighed maa der imidlertid skelnes imellem: 1) egentlige Forretningstab og 2) Formuetab.

Ad 1) Forretningstab. Herunder maa bl. A. henregnes Tab paa eller ved Fordringer, der udelukkende hidrøre fra den Paagældendes Forretning eller Næringsvej, Embede eller Bestilling, og som, hvis Tabet ikke var indtruffet, havde givet den Paagældende en Indtægt. Forsaavidt et saadant Tab falder i samme Aar som Fordringen er opstaaet, vil det simpelthen medføre en forringet Indtægt ved Aarsopgørelsen saaledes, at der ikke bliver Tale om nogen egentlig Afskrivning, men kun om Udeladelse af en paaregnet Indtægt. Det er derfor kun, naar den tabte Fordring hidrører fra et tidligere Regnskabsaar og er kommen til Indtægt i

dette, at der kan blive Spørgsmaal om en Nedskrivning af Aarsindtægten paa Grund af det indtrufne Tab.

Man maa nu erkende, at en Forretning i Reglen efter sin Natur, navnlig hvor der handles med Kreditgivning, nødvendigvis medfører, at slige Tab kunne indtræffe, og at de til en vis Grad ere uundgaaelige, og da det tilmed maa forudsættes, at de tabte Fordringer i tidligere Aar ere medregnede som Indtægt og beskattede som saadan, synes det ikke mere end billigt at tilstede Afskrivning af slige Tab, dog først naar Tabet er konstateret, enten ved Skyldnerens Fallit, hvorved bemærkes, at Boets Behandling maa være saa vidt fremmet, at Dividenden er fastsat, eller ved at Skyldnerens Insolvens paa anden Maade er godtgjort, f. Ex. ved at der er foretaget forgæves Udpantningsforretning for Beløbet, eller ved andre Omstændigheder, der bevirke, at Fordringen maa anses som tabt. Men naar Tabet saaledes er endelig konstateret, maa det afskrives strax med sit fulde Beløb, selv om Aarsopgørelsen derved vil komme til at udvise et betydeligt Underskud, og det er navnlig aldeles utilstedeligt at fordele Tabet paa flere Aar saaledes, at en til de nærmest følgende Aars Indtægt svarende Del af Tabet afskrives, indtil dette paa denne Maade er indvundet. Det er i aabenbar Strid med Loven at afskrive Tab paa denne Maade, thi ligesom det er ulovligt at beskatte Indtægter, der faktisk ere oppebaarne i tidligere Aar end det sidst forløbne Kalenderaar, saaledes er det ligesaa ulovligt at afskrive Tab, der ere faldne i andre Aar end det foregaaende Kalenderaar.

Ad 2) Formuetab. Ved Formuetab forstaas i Almindelighed saadanne Tab, der medføre Formindskelse af en allerede i tidligere Aar erhvervet Formue eller Formuedel. Ligesom den Formueformindskelse, der er hidført ved Forbrug af Kapital til eget eller Families Underhold, ikke bliver beskattet, saaledes kan heller ikke Tab af Formue paa anden Maade fradrages en skattepligtig

Indtægt. Formuen som saadan er nemlig ikke Genstand for Beskatning, derfor er tidligere erhvervet Formue sammenstillet med skattepligtig Indtægt i denne Forbindelse uensartede Størrelser, som maa holdes ude fra hinanden. Ved mange Overligningskommissions-Kendelser er det konstateret, at Tab af Formue ikke efter Loven kan bringes til Afdrag i den skattepligtige Indtægt, se saaledes O. L. K. Nr. ¹¹²/₁₈₆₇, S. 53, jfr. Nr. ²¹⁹/₁₈₆₂, S. 59 o. fig.

De hyppigst forekommende Tilfælde af Formuetab ere: Tab ved indgaaede Kavtionsforpligtelser, Tab af udlaante kontante Summer, Tab ved Salg af Værdipapirer, faste Ejendomme eller større Løsøregenstande.

Man hører ofte udtale Forundring over, at det ikke er tilladt en Skatteyder at bringe faktisk lidte Formuetab til Afdrag i sin skattepligtige Indtægt. Det er imidlertid ved et Exempel let at paavise, hvilke ulige Virkninger et saadant Princip Gennemførelse vilde medføre overfor de i økonomisk Henseende forskelligt stillede Skatteydere. Man tænke sig saaledes en Skatteyder, der ved sin Næring, sit Embede eller Bestilling eller paa anden Maade har haft en skattepligtig Nettoindtægt af 5000 Kr., men i Anledning af en indgaaet Kavtionsforpligtelse har maattet udrede 6000 Kr., der, da Debitor er insolvent, maa betragtes som fuldstændig tabte. Saafremt han nu er i Besiddelse af saa megen Formue, at han kan udrede de 6000 Kr. uden at gøre Gæld, vilde han altsaa kunne bringe dette Beløb til Fradrag i sin skattepligtige Indtægt og gaa fri for Skat i det paagældende Aar, men hvis han ikke har Formue, og enten maa afgøre sin Forpligtelse afdragsvis eller stifte Laan for at klare sig, foreligger her ikke noget egentligt Formuetab, thi da han ingen Formue har, kan han heller ikke tabe nogen saadan. Han maa derfor søge at afgøre sin Gæld ved Hjælp af fremtidige forventede Indtægter, maa betale Skatten fuldt ud af sine Indtægter i det Aar, Gælden er stiftet, og ligeledes

fremtidig i de Aar, han afdrager paa Gæld, thi slige Afdrag ere efter Loven skattepligtige. Der kan vel nu i Henhold til § 4 i Lov 1. April 1887 paa hans derom fremkomne Andragende ydes ham nogen Nedsættelse i Skatten paa Grund af Gæld, men denne indrømmes i Reglen kun, naar Gælden er særlig trykkende for ham, og han har i hvert Fald ingen Ret til at kræve nogen Nedsættelse. Det ses saaledes, at man, hvis Afskrivning af Formuetabet var tilladt, vilde komme til det højst ubillige Resultat, at den Formuende, der kunde bære Tabet uden at lide væsentligt Skaar i sine ordinære Indtægter, maatte gaa helt fri for Skat i det paagældende Aar, medens den, der ikke kunde dække Tabet uden ved en væsentlig Afkortning i sine Indtægter, ikke kunde fri sig for at betale Skat af disse for det Aar, i hvilket Tabet var bleven konstateret.

En lignende Betragtning vil kunne gøres gældende m. H. t. enhver Art af Formuetab.

Med Hensyn til Tab ved Realisation af Børseffekter maa dog gøres en Undtagelse med Vexellerere og andre, hvis Næring bestaar i at drive Handel med saadanne Papirer. Disse maa nemlig i dette Tilfælde betragtes som en Handelsvare, hvorpaa der ligesom paa andre Varer kan tabes og vindes. Tab af denne Beskaffenhed maa vistnok derfor sættes i Klasse med Forretningstab.

Det gælder dog ogsaa her, at eventuelle Tab maa være konstaterede ved Realisation af Effekterne, med mindre den Paagældende i sin Aarsbalance plejer at regne med Kursværdien paa Opgørelsesdagen, da i saa Fald mulige Værdistigninger paa andre Papirer i samme Grad influerer paa Opgørelsen som den stedfundne Værdiforringelse. Metoden er dog ikke korrekt til Opgørelse af den skattepligtige Indtægt, men den er godkendt af Ligningsmyndighederne, specielt for disse Næringsdrivendes Vedkommende.

III. Om Nettoindtægts Opgørelse.

Hvis den Skattepligtige kun har en fast aarlig Indtægt, saasom: Gage, Lønning, Pension, Understøttelse, Legater, Livrente, Appanage eller deslige, vil i Reglen den hele Indtægt være skattepligtig, alene med Undtagelse af det Beløb, der i det paagældende Aar er udredet i direkte Skatter og Kommuneafgifter, samt, hvis der er Gæld, de i Aarets Løb betalte Renter heraf, men ikke Afdrag paa samme. Haves en Del af Indtægterne i Emolumenter, saasom: fri Bolig, Lys og Brændsel, frit Ophold eller delvis Kost, eller i Gaver af Penge eller Genstande af Pengeværdi, maa Værdien af disse Goder eller Genstande medregnes. Hvor Indtægterne ere af denne Beskaffenhed, falder Opgørelsen i Reglen let og simpel, idet den ikke kræver nogen egentlig Bogføring, i hvert Fald ikke udover hvad enhver Skatteyder selv kan præstere

Det er derimod vanskeligere at opgøre sin Indtægt, hvor denne er uvis og vxlende, som f. Ex. for Handlende, Haandværkere og Industridrivende, særlig naar det, hvad ofte er Tilfældet, skorter paa ordentlig Bogføring, eller der overhovedet slet Intet bliver opskrevet.

Hvis en Skatteyder ikke forstaar at føre Regnskab over sin Næring eller Bedrift, vil han dog i Reglen ved blot at opnotere sin daglige Omsætning saaledes at den kan optælles for hele det paagældende Aar, herved have tilvejebragt et Fundament, hvorpaa der kan bygges en kalkulatorisk Opgørelse over hans Indtægter. Er Aarsomsætningen saaledes givet, og man deraf beregner en Bruttoavance af saamange Procent af Omsætningen, som i Almindelighed paaregnes som Fortjeneste for den Klasse af Næringsdrivende, hvortil den Paagældende henhører, vil Aarets Bruttoindtægt herved tilnærmelsesvis udkomme. Herfra drager man da de

Driftsudgifter, der i Henhold til Loven rettelig kunne bringes til Afdrag i Indtægten, saasom: Leje af Forretningslokaler, Udgifterne til Folkehold, forsaavidt disse alene kunne henføres til Forretningen. Gives en Del af Lønnen som Kost og Logi, maa herfor beregnes en passende Værdi. Endelig kan fradrages Udgifterne til Lys og Varme i Forretningslokalerne, til Vedligeholdelse af Forretningens Inventarium, Værktøj, Maskiner og andet Materiel, der er nødvendigt til Næringens eller Forretningens Drift; derimod maa ikke fradrages de Beløb, der ere medgaaede til Forbedring eller Udvidelse af Forretningen. Naar samtlige Driftsudgifter sammenlægges og fradrages den udfundne Bruttoindtægt, fremkommer et Nettooverskud, der paa det nærmeste skulde svare til den skattepligtige Indtægt fra Forretningen. Saafremt Paagældende tillige maatte have Formue anbragt i rentebærende Papirer, Ejendom eller andre Indtægtskilder, maa Udbyttet af disse selvfølgelig tillægges Overskudet af Forretningen. Det er klart, at en saadan kalkulatorisk Opgørelse ikke har Krav paa at blive tagen til Følge af Ligningsmyndighederne i Lighed med en aldeles nøjagtig Opgørelse, men den vil i hvert Fald kunne danne et Grundlag for en skønsmæssig Fastsættelse af den Paagældendes Indtægt. For Ejendomsindtægters Vedkommende iagttages, at der ved disses Opgørelse, der jo er forholdsvis simpel, ikke maa bringes i Fradrag, de Beløb, som ere afbetalte paa Prioriteter, enten som direkte Afdrag eller som statutmæssig Amortisation, thi slige Udgifter ere, som foran omtalt, ikke Driftsudgifter, men bevirke derimod en Formueforøgelse i samme Forhold som Prioritetsgælden nedbringes. Som Vedligeholdelsesudgifter, der rettelig kunne fradrages Lejeindtægten, maa kun medregnes saadanne sædvanlige og ordinære, som ere nødvendige for at holde Ejendommen i en ensartet passende Stand; hvad der derimod anvendes til Udvidelse, Forbedring eller Værdiforøgelse af

samme, maa ikke fradrages. Udgifterne til Omordning af Prioriteter eller Omkonvertering af samme kunne formentlig ikke fradrages, thi de falde ikke ind under Vedligeholdelsesomkostninger, men maa nærmest stilles i Klasse med Omkostninger ved Købet af Ejendommen og lægges til dennes Kapitalværdi.

Hvor en Skatteydets Forretningsvirksomhed er af den Natur, at man ikke kan kalkulere en passende Omsætningsavance til derpaa at bygge en Indtægtsopgørelse, og Indtægterne heller ikke kunne specificeres eller udfindes uden betydelige og uforholdsmæssige Vanskeligheder, f. Ex. hvor Omsætningen er betydelig og omfatter forskelligartede Brancher, maa man gaa en anden Vej for at udfinde Indtægten. I saadanne Forretninger føres der i Reglen avtoriserede Handelsbøger, og Indtægtsopgørelsen baseres da paa en Statusopgørelse saaledes, at det Beløb, hvormed den i Forretningen anbragte Kapital ved Opgørelsen viser sig at være forøget eller formindsket, henholdsvis tillægges eller fradrages den Sum, der i Aarets Løb er medgaaet til den Paagældendes eget eller Families Underhold, Nytte eller Behagelighed m. v. eller som overhovedet er udtaget af Forretningen til Anvendelse i denne uvedkommende Øjemed. Den herved udkomne Sum bliver da skattepligtig Nettoindtægt. Det er en Selvfølge, at de Indtægter, vedkommende Skatteyder mulig har oppebaaret udenfor Forretningen, maa tillægges dennes Overskud.

Ved denne Art af Indtægtsopgørelser vil Resultatet jo væsentlig komme til at afhænge af, hvorledes Statusopgørelsen affattes, thi er denne ikke korrekt, bliver den udfundne Nettoindtægt ogsaa urigtig. Opgørelsen bestaar hovedsagelig i en Afbalancering af Aktiva med Passiva, saaledes, at Forskellen mellem disse 2 Poster er Udtrykket for den i Forretningen indestaaende Formue, eller den paa samme hæftende Gæld, som Aktiverne ikke kunne dække, alt eftersom Aktiva overstiger Passiva eller omvendt. Det kommer her navnlig an paa, for at

naa det mest korrekte Udtryk for Formuebevægelsen, at træffe de rette Værdier, navnlig paa Varebeholdninger, Inventarium og andre Poster, der ofte kalkuleres rent skønsmæssigt. Der hersker midlertid saa stor Meningsforskell mellem de Handelskyndige, navnlig om Maaden, hvorpaa en Status rettelig bør opgøres, at det næppe tør siges, at der paa dette Omraade i Almindelighed følges ensartede Regler, ligesom der heller ikke ved Lovgivningen er fastslaaet særlige Normer i denne Henseende. At Enhver opgør sin Status paa den Maade, som bedst tilfredsstiller ham, er i og for sig ganske naturligt, saalænge den kun opgøres til hans egen Efterretning, men naar Talen er om Opgørelse af Nettoindtægten til Skatteansættelse, kan man ikke se bort fra, at Loven fordrer Skat af den virkelige Indtægt eller Formueforøgelse, og at der derfor ved Opgørelsen af den skattepligtige Aarsindtægt ikke maa regnes med fingerede Værdier. Værdipapirer, Varebeholdninger, Inventarium eller andre Værdigenstande, faste Ejendomme, Skibe m. v. bør formentlig opføres med den Værdi, som de staar Ejeren i, og ikke med en efter Konjunkturforholdene skønsmæssigt afpasset Værdi. Det maa nemlig erindres, at en blot formodet Værdiforøgelse ikke kan betragtes som en skattepligtig Formueforøgelse, ligesaa lidt som et ikke konstateret Tab eller en blot formodet Værdiforringelse af Genstande af Pengeværdi rettelig kan komme til Afgang i Indtægten, dog med Undtagelse af den Værdiforringelse, der bevirkes ved Brug og Slitage paa Forretningsinventar og andre Genstande, der benyttes til Forretningen, samt den naturlige Forringelse, som Overliggen af Varer eller Uheld med disse faktisk medfører, thi det synes ganske vist berettiget ved Statusopgørelsen at tage Hensyn hertil, eftersom Udgifterne til Vedligeholdelse og Komplettering af disse Ting efter Loven betragtes som Driftsudgifter, der rettelig kunne fradrages Indtægten, men det er selvfølgelig ikke tilladt

baade at fradrage Udgifter til Vedligeholdelse og Komplettering og samtidig afskrive paa Værdien.

At give nærmere specificerede Regler for Statusopgørelsen, lader sig vanskeligt gøre, da Forholdene for de forskellige Skatteydere i Reglen ere saa uensartede, at der alene af denne Grund ikke kan opstilles paalidelige Exempler i denne Retning, og det derhos maa erkendes, at meget maa overlades til den Paagældendes eget Skøn; naar det kun ved Opgørelsen iagttages som Hovedregel, at der saavidt muligt ikke regnes med andre Værdier end dem, hvori de paagældende Ting staar Ejeren, samt at der ikke afskrives saadanne Tab, som efter det foregaaende ikke rettelig kunne fradrages Indtægten, og Opgørelsen iøvrigt affattes samvittighedsfuldt og efter bedste Overbevisning, kan der næppe forlanges mere.

Der kan være Spørgsmaal om, hvorledes en skattepligtig Enke, hvis Mand er død i det forud for Skatteaaret gaaende Kalenderaar, rettelig bør opgøre sin Indtægt til Indkomstskats Ansættelse. Hun maa i dette Tilfælde, forudsat sædvanligt Formuefællesskab imellem Ægtefællerne, betragtes som Ejer af Halvdelen af Fællesboet, altsaa ogsaa af Halvdelen af de Fællesboet tilfaldne Indtægter, og hendes skattepligtige Indtægt bliver herefter Halvdelen af Fællesboets Indtægter til Dødsdagen, tillagt hendes selvstændige Indtægt fra Dødsdagen til Aarets Udgang, jfr. O. L. K. Nr. ¹⁰⁸/₁₈₆₇, Nr. ¹⁰⁴/₁₈₆₈, Nr. ⁴⁶/₁₈₇₆, S. 38—41.

Hvis Enken sidder i uskiftet Bo og saaledes har Raadighed over hele Fællesboet, maa hun dog formentlig kunne ansættes i Forhold til den fulde Fællesboet tilfaldne Indtægt.

Forholdene stille sig imidlertid ofte saa ugunstige for Enken, at Fællesboets væsentligste Indtægter bortfalde med Mandens Død saaledes, at hun i selve Skatteaaret i Virkeligheden faar en saa ringe Indtægt, at hun kun vil være i Stand til at udrede et mindre Skatte-

bidrag eller maaske slet intet; i saa Fald bliver der i Reglen ved Skatteansættelsen taget Hensyn til denne Omstændighed, idet hun paa derom fremsat Andragende kan vente at blive ansat efter sin egen fremtidige Indtægt, eventuelt helt fritaget for Skat, i Henhold til § 4 i L. 1. April 1887.

Naar det ved en rigtig Opgørelse af en Skatteydere Indtægter viser sig, at disse i det paagældende Aar ikke have udgjort fulde 800 Kr., kan han ikke ansættes til Indkomstskat, idet kun Indtægter paa 800 Kr. og derover efter § 11 i Lov af 19. Februar 1861 ere skattepligtige.

(Fortsættes.)
