

Betænkning

om

Det lokale ligningsvæsen

Afgivet af
det af finansministeren den 6. december
1972 nedsatte udvalg



BETÆNKNING NR. 757

KØBENHAVN 1976

Indholdsfortegnelse

	Side
<i>Afsnit I: Indledning</i>	
Kommissorium og sammensætning	5
<i>Afsnit II: Redegørelse for ligningsordningen i Danmark og tidligere reformforslag</i>	
A. Statsskattelovens regler om ligningen	7
De kommunale ligningsmyndigheder	7
Skatterådene	8
B. Udviklingen i praksis	9
C. Ligningen i Københavns og Frederiksberg kommuner	10
D. Ligningen i forbindelse med dødsfald	11
E. Ligningen af aktieselskaber m. v.	12
F. Tilsynet med ligningen	12
1. Ligningsrådet og ligningsdirektoratet	12
2. Amtsskatteråd og amtsskatteinspektorer	13
G. Den centrale klageordning og domstolsprøvelse	13
H. Tidligere behandlinger i sagkyndige udvalg af problemerne omkring det lokale ligningsvæsens organisation og virkemåde	14
<i>Afsnit III: Redegørelse for ligningsordningerne i nogle andre lande</i>	
A. Norge	16
B. Sverige	17
C. Finland	19
D. England	21
E. Vesttyskland	22
F. USA	23
<i>Afsnit IV: Udvalgets overvejelser om ændringer i ligningsordningen</i>	
1. Hovedtrækkene i den nuværende ordning	25
a. Den almindelige ordning med toledsligning	25
b. Særordningerne i København og på Frederiksberg	26
c. Særordninger for visse skatteansættelser	26
2. Kritik af den nuværende ordning	27
3. Hovedlinier i en ny ordning	28
4. Ligning i statsligt eller kommunalt regie	29
5. Frister for ligningen	32

	Side
6. Tilsyn med ligningen	33
7. Klageordning m. v.	35
8. Selskabsligning og dødsbopeskatning	37
9. København og Frederiksberg	38
<i>Afsnit V: Sammenfatning vedrørende udvalgets forslag om ændringer i ligningsordningen</i>	
1. Generel beskrivelse	40
2. Etledsligning	40
5. Ligningsfristen	40
4. Kommunalt eller statsligt ligningsapparat	41
5. Klageordningen	41
6. Ændring af skatteansættelser ved revision	42
7. Selskabsligning og dødsbopeskatning	42
8. København og Frederiksberg	43

AFSNIT I

Indledning

Udvalget er nedsat af finansministeren den 6. december 1972.

Kommissoriet har følgende ordlyd:

»Som led i regeringens bestræbelser for overalt i landet at sikre en effektiv og ensartet påligning af indkomst- og formueskatterne har finansministeren nedsat et udvalg af skattesagkyndige til at fremkomme med forslag om reformer i det lokale ligningsvæsen.

Skatteligningen foregår uden for København og Frederiksberg stadig efter regler, der i hovedtrækkene kan føres tilbage til statskatteloven af 1903, - men udviklingen siden og især kommunalreformen i 1970 og kildeskatteordningen samme år har på væsentlige punkter ændret ligningsmyndighedernes opgaver og arbejdsvilkår. Det samme gælder i alt væsentligt skatteligningen i København og Frederiksberg kommuner, hvor om reglerne er fastsat ved kgl. anordninger.

For skattepligtige personer foretages skatteligningen i første instans ved et samvirke mellem den kommunale ligningskommission og det stedlige skatteråd, hvis medlemmer udpeges af finansministeren. Ligningen af dødsboer og aktiselskaber m. v. foretages af skatterådet. Udenfor København og Frederiksberg kommuner har ligningsmyndighederne bistand af amtsskatterådene. Ved kildeskatteordningens indførelse er der pålagt de kommunale ligningsmyndigheder nye opgaver med i henhold til kildeskattelovens regler at fastsætte grundlaget for den foreløbige skattesvarelse i indkomstårets løb (»forskuksregistreringer«).

Opindeligt har medlemmerne i de kommunale ligningsmyndigheder og skatterådene de fleste steder i landet selv måttet udføre hele det med skatteligningens foretagelse forbundne arbejde. I tidens løb er der i hoved-

stadskommunerne og udenfor hovedstaden fortrinsvis i de større provinsbyer opbygget et lokalt skattevæsen, der har bistået de kommunale ligningsmyndigheder ved skatteligningen. Efter kommunesammenlægningerne ved kommunalreformen kan man regne med, at ligningskommissionerne overalt i landet er sikret bistand til skatteligningen af en kommunal skatteadministration.

På tilsvarende måde er man i de senere år nået frem til, at samtlige landets skatteråd har sekretariatsbistand. Den ydes enten af et amtsskatteinspektorat eller af et kommunalt skattevæsen efter aftale med den pågældende kommune. Endelig er der specielt ved omskolingen af amtstuepersonale til ligningsarbejde i de sidste år sket en væsentlig forøgelse af det skatteuddannede personale, som amtsskatteinspektoraterne råder over.

Det nedsatte udvalg har til opgave at søge klarlagt, på hvilke punkter det lokale ligningsvæsens indretning og virkemåde ikke er fulgt med udviklingen, og anvise midler til afhjælpning af manglerne. Udvalget bør herved have den målsætning for øje, at opgavefordelingen mellem de forskellige led i det lokale ligningsvæsen og forretningsgangen i de enkelte led indrettes på både at fremme effektiviteten i den udøvede kontrol med de skattepligtige indkomster og formuer og at lette borgernes kontakt med myndighederne i skattespørgsmål.

I tilslutning hertil anmoder man udvalget om at overveje, om det vil være ønskeligt at indføre adgang for borgerne til at påklage de af ligningskommissionerne truffne afgørelser med hensyn til fastsættelsen af grundlaget for borgernes foreløbige skattesvarelse i indkomstårets løb til højere instans. Udvalgets overvejelser på dette punkt bedes fremskyndet mest muligt, og således at udvalget kan gøre finansministeren bekendt med re-

sultatet af disse overvejelser inden udgangen af marts måned 1973 — eventuelt i en særskilt indstilling om dette spørgsmål.«

Udvalget fik følgende sammensætning:

Formand:

Departementschef H. P. Gøtrik,
skattedepartementet.

Medlemmer:

Afdelingschef P. Bruun Nielsen,
skattedepartementet.

Kontorchef C. E. Haumann,
skattedepartementet.

Kst. ligningsdirektor Th. Hove,
statens ligningsdirektorat.

Direktør Knud Jensen,
kildeskattedirektoratet.

Kontorchef Johs. Pedersen,
indenrigsministeriet.

Landsretssagfører Hagen Hagensen,
skatterådsforeningen.

Gårdejer Viggo Nielsen,
foreningen af danske ligningskommissioner.

Direktør O. Ingvarsten,
indstillet af kommunernes landsforening.

Skattedirektør Kai Holm,
indstillet af kommunernes landsforening.

Skatteinspektør Torben Jørgensen,
indstillet af kommunernes landsforening.

Skattedirektør B. Lave Nissen,
indstillet af Københavns og
Frederiksberg kommuner.

Siden udvalgets nedsættelse er der sket følgende ændringer i udvalgets sammensætning:

Den 18. juli 1973 indtrådte amtsskatterådsformand Hans Lund som medlem efter indstilling fra skatterådsforeningen.

Den 13. september 1973 blev departementschef H. P. Gøtrik på grund af presserende arbejdsopgaver i skattedepartementet fritaget for hvervet som formand for og medlem af udvalget.

Som ny formand udpegedes samtidig amtskatterådsformand Hans Lund.

/ januar 1974 afgik skattedirektør Kai Holm ved døden.

Den 15. februar 1974 indtrådte amtsskatteinspektør P. Pedersen som medlem efter indstilling fra foreningen af amtsskatteinspektører.

/ juli 1975 afgik gårdejer Viggo Nielsen ved døden.

Den 5. august 1975 indtrådte redaktør C. Larsen-Ledet som medlem efter indstilling fra foreningen af danske ligningskommissioner.

Den 13. oktober 1975 indtrådte skatteinspektør Kaj Andersen - der siden skattedirektør Kai Holms død i januar 1974 uformelt har deltaget i udvalgets møder - som medlem efter indstilling fra kommunernes landsforening.

Ekspeditionssekretær Johs. Herslund, skattedepartementet, og fuldmægtig Jesper Pålsson, skattedepartementet, har været til rådighed som sekretariatsbistand for udvalget.

Udvalget har afholdt 19 møder.

Udvalget afgav den 14. marts 1973 en redegørelse vedrørende det i sidste stykke i kommissoriet nævnte særlige spørgsmål om klage over forskudsregistreringen.

Den betænkning, som herved fremlægges, drejer sig om det lokale ligningsvæsen.

En sammenfatning vedrørende udvalgets forslag om ændringer i ligningsordningen findes i afsnit V, hvortil henvises.

København, den 12. december 1975.

Kaj Andersen
Th. Hove
Torben Jørgensen

Hagen Hagensen
O. Ingvarsten
C. Larsen-Ledet

C. E. Haumann
Knud Jensen
Hans Lund
(formand)

P. Bruun Nielsen
Johs. Pedersen

B. Lave Nissen
P. Pedersen

Johs. herstund Jesper Pålsson.

AFSNIT II

Redegørelse for ligningsordningen i Danmark og tidligere reformforslag

A. Statsskattelovens regler om ligningen

1. Skatteligningen foretages efter bestemmelsen i § 18 i lov nr. 149 af 10. april 1922 om indkomst- og formueskat til staten (Statsskatteloven) »ved en samvirken af de kommunale myndigheder og særegne skatteråd«. Dette samvirke er for så vidt angår det centrale led i ligningsproceduren, nemlig selve ansættelsen af de skattepligtiges indkomst og formue, nærmere beskrevet i statsskattelovens §§ 23-25 om den foreløbige ansættelse og i §§ 26-30 om skatterådets prøvelse af den foreløbige ansættelse.

For Københavns og Frederiksberg kommuners vedkommende er der med hjemmel i statsskattelovens § 17 fastsat særlige regler om de lignende myndigheder og ligningsarbejdet, jfr. nærmere side 10.

Hovedgrundlaget for skattemyndighedernes ansættelse er de selvangivelser, som den enkelte skatteyder ifølge skattekontrolloven har pligt til at indgive. Reglerne om selvangivelsen suppleres endvidere af skattekontrollovens bestemmelser om pligt for arbejdsgivere m. fl. til uopfordret at afgive oplysninger om udbetalte lønninger m. v. samt om skattemyndighedernes adgang til at indkræve kontroloplysninger fra tredjemand eller fra skatteyderen selv, herunder adgang til at gennemgå hans originale regnskabsmateriale.

Beregningen og opkrævningen af skatterne henhører efter kildeskatteordningens gennemførelse i 1970 under kildeskattedirektoratet med bistand af kommunerne.

De kommunale ligningsmyndigheder

2. Efter § 65 i lov nr. 223 af 31. maj 1968 om kommunernes styrelse foretages skatteligningen i primærkommunerne af ligningskom-

missioner. Ligningskommissionernes medlemstal skal være ulige og må ikke være mindre end 5 eller større end 15. Vedkommende kommunalbestyrelse vælger for en 4-årig periode medlemmerne af ligningskommissionen (samt stedfortrædere for disse) blandt de personer, der er valgbare til kommunalbestyrelsen. Ligningskommissionen vælger selv sin formand og næstformand. Ligningskommissionen er beslutningsdygtig, når mindst halvdelen af medlemmerne er til stede. Alle beslutninger træffes ved stemmeflerhed.

Indenrigsministeren kan fritage en kommune for pligten til at have en ligningskommission, således at ligningen foretages af kommunalbestyrelsen. Indenrigsministeren har dog hidtil afslået at indrømme sådan fritagelse.

3. Efter statsskattelovens § 23 foretager den kommunale ligningsmyndighed umiddelbart efter udløbet af fristen for indgivelse af selvangivelsen en foreløbig ansættelse. Ansættelserne gennemgås på møder, der skal overværes af et medlem af skatterådet. Formenes en selvangivelse at være for lav, indbydes den skattepligtige til at give møde for at meddele de fornødne oplysninger eller bevisligheder. Opholder den pågældende sig udenfor kommunen, indkræves oplysningerne m. v. skriftligt. Giver den skattepligtige ikke møde, eller indsender han ikke inden 14 dage de begærede oplysninger, ansættes han på det foreliggende, eventuelt efter skøn.

På ligningsmyndighedens møder foretages endvidere en skønsmæssig ansættelse af de skattepligtige, der ikke har indgivet (behørig) selvangivelse.

4. Før kildeskatteordningens gennemførelse foretoges den foreløbige ansættelse i tids-

rummet fra selvangivelsens indgivelse den 1. februar - for bogføringspligtige den 15. februar - indtil udgangen af marts måned. Denne frist for foretagelsen af den foreløbige ligning havde sammenhæng med den kommunale fastsættelse af skatteudskrivningen for budgetåret, der startede den 1. april. Efter kildeskatteordningens gennemførelse er fristen for den foreløbige ansættelse forlænget, først til den 15. juni, og fra indkomståret 1972 til den 15. juli, jfr. de årlige slutligningsbekendtgørelser, senest finansministeriets bekendtgørelse nr. 607 af 18. december 1974, § 9, nr. 1.

Selvangivelsesfristen er fra indkomståret 1972 den 15. februar også for ikke bogføringspligtige. Ligningsmyndighederne kan i henhold til ligningslovens § 32 A indrømme udsættelse med indgivelse af selvangivelse, for så vidt dette er foreneligt med ligningsarbejdets tilrettelæggelse og rettidige tilendbringelse. I de fleste kommuner anvendes i praksis en særlig smidig henstandsordning, hvorefter begæring om udsættelse automatisk imødekommes indtil bestemte frister, der rækker frem til omkring den 1. maj afhængig af skatteyderens fødselsmåned.

Senest en måned efter at ansættelsen er afsluttet, tilstiller den kommunale ligningsmyndighed skatterådet en fortegnelse over de foreløbige ansættelser. Samtidig skal der gives de skattepligtige, hvis rettidigt indgivne selvangivelser ikke er taget til følge, underretning om ansættelsen. For de skattepligtige, som ikke (rettidigt) har indgivet selvangivelse, fremlægges en fortegnelse over ansættelsen, for så vidt ligningsmyndigheden ikke foretrækker at underrette de pågældende om de foreløbige ansættelser. Kommunen kan, forinden ansættelsen for samtlige skattepligtige i kommunen er foretaget, tilstille skatterådet fortegnelse m. v. over en del af kommunens skattepligtige, når ansættelsen for disse er foretaget, og når den foreskrevne underretning er givet for disse skattepligtiges vedkommende. Underretningen skal indeholde oplysning om, at den foreløbige ansættelse kan påklages til skatterådet inden 1 måned efter tidspunktet for underretningen.

Skatterådene

5. Med hjemmel i ligningslovens § 31 A har finansministeren pr. 1. april 1970 foretaget

en nyinddeling af landet i skattekredse. Antallet af skattekredse er herved nedbragt fra 87 til 65. Den nævnte lovbestemmelse fastsætter i øvrigt, at der i hver skattekreds skal oprettes et skatteråd med 5 medlemmer og 5 stedfortrædere, der alle beskikkes for 6-årige perioder af finansministeren (nu ministeren for skatter og afgifter), der tillige bestemmer, hvem der skal være formand og næstformand. Samtlige 5 medlemmer (eller stedfortrædere) skal deltage i afgørelsen, for at rådet kan foretage skatteansættelser eller afsige kendelser.

I skattekredse med 100.000 indbyggere eller derover kan ministeren forøge antallet af medlemmer til 7. Hvor dette er tilfældet, er skatterådet beslutningsdygtigt, når foruden formanden eller næstformanden, mindst 3 medlemmer deltager i afgørelsen. I tilfælde af stemmelighed er formandens stemme afgørende.

6. Efter statskatteloven er der som nævnt allerede under den foreløbige ansættelse fastsat en vis medvirken fra skatterådet, idet den kommunale ligningsmyndigheds foreløbige ansættelse efter reglen i § 23 skal overværes af et medlem af skatterådet. Skatterådsmedlemmet skal som statens repræsentant påse, at ansættelsen foretages korrekt og i øvrigt vejlede den kommunale ligningsmyndighed om »lovens forståelse og anvendelse«. Skatterådsmedlemmet har ikke stemmeret ved ansættelsen, men kan forlange sine eventuelle indvendinger mod ansættelsen eller de herved fulgte principper tilført den over ansættelsen førte protokol.

7. Efter statskattelovens § 27, jfr. § 9, nr. 3, i slutligningsbekendtgørelsen, skal skatterådet, når det fra den kommunale ligningsmyndighed har modtaget fortegnelsen over den foreløbige ansættelse, d.v.s. senest den 15. august, påbegynde prøvelsen af den i kommunen foretagne ansættelse.

Skatterådet skal dels prøve de af kommunen foretagne foreløbige ansættelser og dels påkende de skattepligtiges klager herover.

Såfremt den foreløbige ansættelse i en kommune ikke fuldt ud kan godkendes af skatterådet, sker prøvelsen på møder, på hvilke den kommunale ligningsmyndighed opfordres til at lade sig repræsentere.

Skatterådet indhenter endvidere erklæring fra den kommunale ligningsmyndighed over de indkomne klager over den foreløbige ansættelse. Har en klager fremsat ønske om mundtligt at gøre rede for sine forhold, indkaldes han til møde herom.

8. Skatterådet kan efter statsskattelovens § 29 ikke forhøje ansættelsen for en skattepligtig, der har indgivet selvangivelse, uden at der forinden er givet den pågældende adgang til at udtale sig overfor rådet, og den foretagne forhøjelse skal begrundes.

Fristen for skatterådets behandling af den foreløbige ansættelse var oprindelig den 31. august, jfr. statsskattelovens § 30, stk. 5. Fristen forlængedes i 1964 til 30. november ved en bestemmelse i ligningslovens § 32 B. Ved kildeskatteordningens gennemførelse er fristen blevet forlænget til den 31. marts i det følgende år, jfr. § 9, nr. 4, i de årlige slutligningsbekendtgørelser.

9. Efter ligningslovens § 32 C kan skatterådene uden for København og Frederiksberg tage en tidligere foretagen skatteansættelse op til fornyet behandling og eventuel ændring. Den fornyede behandling skal dog være afsluttet inden udløbet af den frist, der er fastsat for afslutningen af skatterådets arbejde. En skattepligtig har ikke krav på at få sin skatteansættelse genoptaget. En anmodning herom, som ikke imødekommes, betragtes som en klage til landsskatteretten.

B. Udviklingen i praksis

1. Udviklingen har medført, at statsskattelovens forudsætning om, at de lignende myndigheder - ligningskommissionerne og skatterådene - selv foretager prøvelsen af de indkomne selvangivelser og skatteansættelser, ikke har kunnet holde stik.

Medens der efter statsskatteloven alene var pligt til at selvangive den skattepligtige formue, blev der ved kontrolloven i 1946 indført pligt til at selvangive den skattepligtige indkomst. Allerede forinden - men forstærket som følge heraf - var hovedvægten i selve ligningsopgaven blevet forskudt fra overvejende skønsmæssige ansættelser af den skattepligtige indkomst til en mere revisionsmæssig prøvelse af selvangivelserne. Hertil kommer, at der i forbindelse med kommunalreformen er sket en reduktion af kommuner-

nes og skattekredsens antal, således at der er sket en væsentlig forøgelse af de enkelte kommuners og skattekredsens indbyggertal, hvilket selvsagt har bevirket, at det lokale kendskab til den enkelte skatteydere økonomiske forhold, der oprindelig var af så væsentlig betydning for den rette ansættelse af hans skattepligtige indkomst, er blevet begrænset.

Endvidere er der, specielt i forbindelse med kildeskattens indførelse, pålagt de kommunale ligningsmyndigheder meget betydelige opgaver, ligesom skatterådene opgaver er blevet udvidet i 1962 med ligningen i første instans af aktieselskaber m. v. og i 1970 med opgaverne i forbindelse med dødsbo-beskatningen. Såvel de kommunale ligningsmyndigheder som skatterådene har derfor i vidt omfang måttet have bistand af lønnet medhjælp til at foretage det forberedende arbejde og udarbejde forslag til ansættelser og kendelser m. v.

Således har landets ligningskommissioner i dag en mere eller mindre udbygget kommunal administration som bistand ved ligningsarbejdet. På samme måde har for skatterådene vedkommende det stigende behov for teknisk administrativ bistand ved rådene behandling af ligningsmaterialet ført til, at der er etableret sekretariatsordninger for alle landets skatteråd. I 38 af landets skattekrede er der oprettet skatterådssekretariater på statslig basis, således at personale fra amtsskatteinspektoraterne er stillet til rådighed for skatterådets sekretariatsopgaver.

I de resterende 27 skattekrede er sekretariaterne etableret ved overenskomst mellem skatterådet og en kommune. Dette gælder især, hvor der er sammenfald mellem skattekreds og kommune, eller hvor en enkelt kommune omfatter en overvejende del af skattekredsens skattepligtige.

2. Den ovenfor beskrevne udvikling i ligningsarbejdets karakter med de stærkt forøgede kvantitative og kvalitative krav til de lignende myndigheder har ført med sig, at det ikke har været muligt fuldt ud at opretholde statsskattelovens princip, hvorefter selvangivelsesmaterialet underkastes to særskilte behandlinger ved to uafhængige ligningsorganer.

I de kommuner, hvor den kommunale ligningsadministration tillige virker som sekre-

tariat for skatterådet, er der således i praksis etableret en etledsligning. Hyppigt er arbejdet tilrettelagt således, at den kritiske gennemgang af ligningsmaterialet for skattepligtige med mere komplicerede indkomst- og formueforhold henskydes til perioden for skatterådsbehandlingen, medens på den anden side gennemgangen af det mindre komplicerede ligningsmateriale gøres færdigt i ligningskommissionens regie og kun tages op af skatterådet, såfremt der klages over ligningskommissionens afgørelser.

I en del af de kommuner, der ikke udfører egentlig sekretariatsbistand for skatterådet, praktiseres endvidere en ordning, hvorefter den kommunale skatteadministration efter særlig aftale med vedkommende skatteråd fortsætter prøvelsesarbejdet efter udløbet af fristen for afslutningen af ligningskommissionens ansættelse. Denne prøvelse foregår imidlertid i skatterådets navn, og eventuelle ændringer af ansættelser må forelægges skatterådet til afgørelse. I de samme kommuner ydes ligeledes hyppigt sekretariatsbistand til skatterådet ved behandling af klagesager.

Der har således dannet sig en praksis, hvorefter ligningsarbejdet gennem det meste af året for den største del af skatteyderne i landet gennemføres i snævert samarbejde mellem ligningskommunen og skatterådet.

I en række fortrinsvis mindre kommuner er der dog en skarp adskillelse mellem ligningskommissionens og skatterådets arbejde, og ligningskommissionen og skatterådet har ikke fælles kontor eller sekretariat. Dette indebærer, at kommunen den 15. juli, når den foreløbige ligning skal være afsluttet, afleverer alle selvangivelserne til skatterådet. Hver gang det kommunale skattevæsen skal bruge en selvangivelse efter 15. juli, må den søges udlånt fra skatterådet.

Ved at ligningsarbejdet er skarpt opdelt på 2 organer, har der kunnet opstå uklarhed om hvert af organernes behov for at tilvejebringe den fornødne tekniske bistand til ligningen.

3. De 38 skatte kredse, hvor der er statsligt sekretariat for skatterådene, omfatter 210 kommuner med et indbyggerantal (pr. 1. oktober 1974) på 2.405.000, svarende til 47,5 pct. af landets samlede indbyggerantal. De 27 skatte kredse, hvor der er kommunalt sekretariat for skatterådene, omfatter 65 kom-

muner med et indbyggerantal på 2.648.000, svarende til 52,5 pct. af det samlede indbyggerantal. En opgørelse af fordelingen af indkomstmassen ved slutligningen (for 1971) har vist en fordeling med ca. 35,1 mia. kr. svarende til 41,5 pct. af indkomstmassen på de førstnævnte skatte kredse, og ca. 49,3 mia. kr., svarende til ca. 58,5 pct. på de sidstnævnte skatte kredse.

Det ansatte personale i de lokale skatteadministrationer udgjorde ved en optælling udvalget foretog i 1973 7.658 personer i de kommunale skatteadministrationer og 865 personer ved amtsskatteinspektorerne. Af personalet i de kommunale skatteadministrationer var 4.200 ansat i de kommuner, der har sekretariat for skatterådet.

På grundlag af indhentede oplysninger om personaleanvendelsen kan det rent skønsmæssigt anslås, at ca. 300 personer ved amtskatteinspektorerne deltog i sekretariatsarbejdet for skatterådene, og at ca. 1.000 personer i de kommuner, der har sekretariat for skatterådene, deltog i sekretariatsarbejdet for skatterådene. Hertil kommer, at den faktiske medvirken, som en del kommuner, der ikke officielt udfører sekretariatsvirksomheden, har udført i forbindelse med skatterådsarbejdet, kan anslås at have lagt beslag på ca. 300 personer i kommuner, hvor skatterådssekretariatet er statsligt og ca. 30 personer i kommuner, hvor skatterådssekretariatet varetages af en anden kommune.

C. Ligningen i Københavns og Frederiksberg kommuner

1. Ligningsordningen i København er i henhold til statsskattelovens § 17 fastlagt ved en kongelig anordning af 20. juli 1922 med ændringer, senest af 21. juli 1969.

Ligningskommissionen har 33 medlemmer, der vælges af borgerrepræsentationen. Kommissionen kan opdeles i udvalg med besluttende myndighed.

Skatterådet består af overborgmesteren som formand, en af magistraten valgt næstformand samt af tre af borgerrepræsentationen blandt dens medlemmer valgte og to af ministeren for skatter og afgifter beskikkede medlemmer.

Skattedirektoratet er sekretariat for såvel ligningskommission som skatteråd.

Skatterådet er tilsynsmyndighed overfor

ligningskommissionen og danner sammen med denne ligningsorganet i 1. instans.

Skatteansættelserne (af personer) foretages i ligningsmøder, hvori foruden medlemmer af ligningskommissionen deltager et skatterådsmedlem, der fører forsædet i mødet, og hvis stemme er udslagsgivende i tilfælde af stemmelighed.

Ligningskommissionen virker i denne forbindelse opdelt i fem udvalg hver på 6 medlemmer. Hvor der ikke er opnået enighed med en skatteyder om ansættelsen af den skattepligtige indkomst og/eller formue, foretages ansættelsen sædvanligvis i et ligningsmøde, hvori deltager foruden et skatterådsmedlem et af ligningskommissionens udvalg. Sådanne sager kan forlanges henvist til behandling i ligningskommissionens plenarmøde, der desuden foretager øvrige skatteansættelser. I plenarmøderne deltager skatteråd og ligningskommission (uden udvalgsopdeling) og under forsæde af skatterådets formand eller næstformand.

Ligningskommissionens medvirken ved skatteansættelserne ophører - som i det øvrige land - den 15. juli i slutligningsåret.

Som følge af skatterådets direkte medlemsskab af ligningsorganet er de i ligningsmøderne foretagne ansættelser endelige og kræver ikke efterfølgende godkendelse af skatterådet (etledsligning).

Skatterådet virker som selvstændigt ligningsorgan i 1. instans i de tilfælde, hvor ansættelse ikke er foretaget i et ligningsmøde, samt for så vidt angår selskaber, dødsboer m. v.

Skatterådet har i kraft af sin tilsynsmyndighed adgang til at tage de i ligningsmøderne foretagne ansættelser op til fornyet behandling og eventuel ændring, ligesom skatterådet kan tage egne ansættelser op til fornyet behandling og eventuel ændring.

Selv om ligningskommissionens medvirken ved skatteansættelserne som nævnt ophører den 15. juli i slutligningsåret, har kommissionen i praksis adgang til at gøre sig bekendt med alle skatterådssager vedrørende personer og til at ytre sig i disse sager. Denne praksis tillægges særlig betydning f. eks. i regnskabssager, hvor realitetsbehandlingen ikke har kunnet afsluttes før efter ligningsmødernes ophør.

Som en særordning for København gælder, at der er fastsat en obligatorisk 2. klage-

behandling ved skatterådet. Fristen for skatterådets adgang til at foretage ændring af skatteansættelser er et år længere end for skatterådene i øvrigt. Desuden har den særlige 2. klagebehandling foranlediget en yderligere fristforlængelse. Også for skatterådets behandling af skatteansættelser for selskaber gælder særlige frister.

2. Reglerne om ligningsordningen på Frederiksberg er fastsat ved kongelig anordning af 22. august 1937 med ændring senest af 5. august 1969.

Ligningskommissionen består af 15 medlemmer, der vælges af kommunalbestyrelsen.

Skatterådet består af 7 medlemmer, hvoraf ministeren for skatter og afgifter udnævner to, medens de øvrige fem vælges ved direkte valg efter de regler, der gælder for valg til kommunalbestyrelsen. Ministeren for skatter og afgifter bestemmer, hvem der skal være formand og næstformand for skatterådet.

Som i København er skattedirektoratet sekretariat for både ligningskommissionen og skatterådet. Skatterådets revisionsperiode går til 31. marts i det andet år efter slutligningsåret, og der gælder en obligatorisk 2. klagebehandling ved skatterådet.

Ligningskommissionens ansættelser er af endelig karakter. Ligningskommissionsmøder, hvor der finder skatteansættelser sted, skal overværes af et medlem af skatterådet, der dog i modsætning til, hvad der gælder i København, ikke har stemmeret.

D. Ligningen i forbindelse med dødsfald

Ved gennemførelsen af kildeskattelovens bestemmelser om beskatningen i forbindelse med dødsfald er der etableret en ordning, hvorefter ansættelser dels for afdøde vedrørende den såkaldte mellempperiode og dels for dødsboer foretages af skatterådet alene (jfr. ligningslovens § 32 D, stk. 2, og bekendtgørelse nr. 84 af 13. marts 1970). Skatterådet foretager i disse tilfælde tillige skatberegningen.

For så vidt angår indkomståret forud for dødsfaldet finder stort set de almindelige bestemmelser om ansættelse og skatberegning anvendelse. Er dødsfaldet imidlertid sket i tiden 1. januar-15. juni, gælder visse modifikationer med hensyn til de almindelige regler. Således skal den kommunale ligningsmyndighed hurtigst muligt, d. v. s. uan-

set de gældende ligningsterminer, foretage en foreløbig ansættelse. Skatterådet foretager i disse tilfælde den endelige ansættelse, skatteberegningen og slutopgørelsen.

Foruden de nævnte opgaver i forbindelse med beskatningen ved dødsfald påhviler det skatterådet som første instans at foretage værdiansættelser i dødsboer, at afgive forhåndsbesked og at beregne passivposter efter bestemmelserne herom i kildeskatteloven.

Skatterådets afgørelser vedrørende dødsbospørgsmål er undergivet påklage til landskatteretten efter de almindelige regler. I København finder dog en 1. klagebehandling ved skatterådet sted, inden sagen kan indbringes for landsskatteretten. I forbindelse med indbringelse for domstolene af landskatterettens afgørelser eller i særlige tilfælde af skatterådets afgørelser vedrørende dødsbospørgsmål er der fastsat en kortere klagefrist end den for andre sager gældende, jfr. landsskatteretslovens §§ 13 a og 13 b.

E. Ligningen af aktieselskaber m. v.

Indtil selskabsskatteloven af 1960 blev ligningen af aktieselskaber m. v. foretaget på samme måde som for personer, således at der først blev foretaget en foreløbig ansættelse af den kommunale ligningsmyndighed, hvorefter den endelige ansættelse blev foretaget af skatterådene. Ved selskabsskatteloven blev dette ændret, således at ligningen af aktieselskaber m. v. foretages af skatterådene alene, jfr. selskabsskattelovens § 24.

Selskaberne skal normalt indsende selvangivelse senest den 30. april, i visse tilfælde er fristen dog 31. maj.

Skatterådet påbegynder ligningsarbejdet straks efter modtagelsen af selvangivelserne. Det er de almindelige bestemmelser om skatterådsarbejdets foretagelse, der finder anvendelse på dette arbejde med de ændringer der følger af, at de kommunale ligningsmyndigheder ikke medvirker ved selskabsligningen.

For afslutningen af skatterådets arbejde med selskabsligningen gælder stadig den oprindelige frist i statsskattelovens § 30, stk. 5, således at arbejdet skal tilendebringes inden udlobet af august måned. For København og Frederiksberg gælder dog en længere frist.

Beregningen af selskabsskatten foretages af kildeskattedirektoratet, der ligeledes udfører skatteberegningen.

skal tilendebringes så tidligt, at skattebilletterne kan være udsendt til de skattepligtige selskaber og foreninger m. v. i god tid, inden skatten forfalder til betaling den 1. november.

Oprævningen af selskabsskatten foretages af kildeskattedirektoratet med bistand af kommunerne.

Ændring i skatterådets ansættelse af selskaber og foreninger m. v. efter ligningsfristens udløb den 31. august kan i overensstemmelse med de for personer gældende regler foretages af skatterådet efter bemyndigelse fra statens ligningsdirektorat eller amtsskatteinspektoratet og af amtsskatterådet eller ligningsrådet ved kendelse. Ansættelserne til selskabsskat er undergivet sædvanlig klageadgang til landsskatteretten.

F. Tilsynet med ligningen

1. Ligningsrådet og ligningsdirektoratet

Efter lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m. v. er det overordnede tilsyn med ansættelsen af indkomst og formue henlagt til ligningsdirektoratet og ligningsrådet.

Denne opgave er fordelt mellem direktorat og råd på den måde, at ligningsdirektoratet udøver den daglige administration, medens ligningsrådet giver direktiver og fastlægger retningslinier, ligesom afgørelser og beslutninger af vigtigere karakter er henlagt til rådet.

Ligningsrådet består af ligningsdirektøren som formand samt 14 medlemmer, hvoraf 6 vælges af folketinget og 8 af ministeren for skatter og afgifter. Valgene gælder for 6 år.

Efter lovens § 3, stk. 1, påhviler det ligningsdirektoratet at varetage tilsynet med, at ansættelsen af indkomst og formue sker på behørig og ensartet måde over hele landet. Hovedvægten i denne tilsynsopgave ligger i dag helt overvejende på det indirekte tilsyn i form af informations- og instruktionsvirksomhed, medens det direkte tilsyn med ligningen hovedsagelig udøves gennem amtsskatteinspektorerne.

Efter lovens § 3, stk. 2, skal ligningsdirektoratet endvidere efter regler, der godkendes af ligningsrådet, undersøge rigtigheden af de foretagne ansættelser såvel for den løbende ligning som for de tidligere ligninger. Lig-

ningsdirektoratet kan bemyndige et skatteråd til at ændre en ansættelse. Ændres en efter ligningsdirektoratets opfattelse forkert ansættelse ikke på denne måde, må direktoratet forelægge sagen for ligningsrådet, der enten selv kan ændre ansættelsen eller pålægge skatterådet at foretage ændringen. Det gælder også på revisionsområdet, at hovedvægten i ligningsdirektoratets opgave ligger i den koordinerende virksomhed gennem fastsættelse af retningslinier og orientering om afgørelser i enkeltsager, medens den overvejende del af den konkrete revisionsvirksomhed udføres i amtsskatteinspektoraterne.

2. Amtsskatteråd og amtsskatteinspektorater

I medfør af lov nr. 204 af 3. juni 1967 om amtsskatteråd og amtsskatteinspektorater er der for hvert amt oprettet et amtsskatteråd, der har til opgave at medvirke til en effektiv og ensartet ligning inden for amtsskattekredsen. Københavns amt er dog delt i to amtsskattekredse, hvoraf den ene tillige omfatter Bornholms amt. Antallet af amtsskatteråd er 14.

I medfør af den nævnte lov er der endvidere oprettet i alt 25 amtsskatteinspektorater, hvis hovedopgave er på lokalt plan at føre tilsyn med ansættelsen af indkomst og formue.

Amtsskatterådet består af formændene for skatterådene og amtsskatteinspektørerne i amtsskattekredsen. Rådets formand udpeges af ministeren for skatter og afgifter blandt skatterådsformændene. Rådet skal afholde møde såvel forinden som efter den foreløbige ligning og drøfte foranstaltninger til tilvejebringelse af ensartethed og større effektivitet i skatterådernes virksomhed med hensyn til vejledning af de lokale ligningsmyndigheder og prøvelse af ligningen. Rådet skal i øvrigt holde møde, når dets formand eller den pågældende amtsskatteinspektør finder det ønskeligt.

Som led i sit virke for effektivitet og ensartethed i ligningen har amtsskatterådet beføjelse til at ændre ansættelser, der er foretaget af skatterådene i amtsskattekredsen.

Amtsskatteinspektoraterne har som nævnt til opgave at føre tilsyn med ansættelsen af indkomst og formue. Tilsynet udøves bl. a. gennem inspektoraternes deltagelse i de lokale ligningsorganers møder i forbindelse med skatteansættelser og klagebehandling.

Inspektoraterne får herved mulighed for at udtage sager til nærmere behandling. Viser det sig herunder, at en ansættelse bør ændres, kan inspektoratet forelægge sagen for amtsskatterådet. Amtsskatteinspektoratet kan også bemyndige et skatteråd til at ændre en ansættelse efter udløbet af skatterådets funktionsperiode.

Amtsskatteinspektoraterne skal efter nærmere bestemmelse af ministeren for skatter og afgifter yde sekretariatsbistand til skatterådene. Hvor et skatteråd får sekretariatsbistand fra et kommunalt skattevæsen, påhviler det amtsskatteinspektoratet på ligningsdirektoratets vegne at føre tilsyn med sekretariatets virksomhed for skatterådet.

På begæring af et skatteråd skal inspektoratet i videst muligt omfang bistå skatterådet ved behandlingen af særlig store og særlig vanskelige sager.

Finder amtsskatteinspektoratet, at der kan rejses væsentlige indvendinger mod en afgørelse, der er truffet af amtsskatterådet, skal inspektoratet forelægge sagen for ligningsdirektoratet.

Amtsskatteinspektoraterne er ud over ligningstilsynet pålagt en række særlige opgaver af bevillingsmæssig karakter, på afgiftsområdet og med hensyn til sanktioner.

Københavns og Frederiksberg kommuner er ikke omfattet af den amtskommunale inddeling. I konsekvens heraf og på baggrund af disse kommuners fra gammel tid særligt udbyggede skatteadministration, der som nævnt hviler på særlige kongelige anordninger, udføres en del af amtsskatteinspektoraternes særlige opgaver af disse kommuners skattedirektorater. Det ligningsmæssige tilsyn i disse kommuner varetages af statens ligningsdirektorat.

G. Den centrale klageordning og domstolsprøvelse

1. Efter lovbekendtgørelse nr. 134 af 17. marts 1970 om oprettelse af en landsskatte ret og om tilsynet med ligningen m. v. er påkendelsen af klager over ansættelsen af indkomst og formue henlagt til landsskatte retten, der består af et embedsmandsmæssigt formandskab samt 24 andre medlemmer, hvoraf 11 vælges af folketingsret og 13 af ministeren for skatter og afgifter. Valgene gælder for 6 år. For finansårene 1974/75 og 1975/76 er landsskatte rettens medlemstal

midlertidigt forøget med 8, hvoraf halvdelen vælges af henholdsvis folketinget og ministeren for skatter og afgifter.

Til landsskatteretten er knyttet en kontor-mæssig organisation, hvor et sagkyndigt, hovedsageligt juridisk uddannet personale behandler klagesagerne og fremkommer med indstilling om deres afgørelse, forinden sagerne forelægges landsskatterettens medlemmer til votering.

For at retten kan træffe en afgørelse, skal mindst 3 medlemmer deltage deri. Af deltagerne i en afgørelse skal mindst en være retspræsidenten eller en retsformand og mindst to være udnævnt af ministeren for skatter og afgifter eller valgt af folketinget. I tilfælde af stemmelighed er retspræsidentens stemme afgørende. Deltager retspræsidenten ikke, er retsformandens eller, hvor flere retsformænd deltager, den efter udnævnelse ældstes stemme afgørende.

Når retten under hensyn til omfanget af dens arbejde finder det påkrævet, kan den bestemme, at rettens embedsmænd skal deltage i afgørelsen af klager med beføjelser som en retsformand.

Klage over ansættelser, der er foretaget af skatteråd, amtsskatteråd og ligningsrådet, kan indbringes for landsskatteretten inden 4 uger efter, at der er givet vedkommende underretning om den ansættelse, der agtes paklaget. Der kan bortses fra en eventuel fristoverskridelse, hvis landsskatteretten skønner, at der foreligger undskyldende omstændigheder.

Ansættelser, der ikke rettidigt har været indanket for skatterådet, kan normalt heller ikke påklages til landsskatteretten.

Ministeren for skatter og afgifter kan, hvor ganske særlige forhold taler derfor, tillade at landsskatteretten påkender en klage, uanset at betingelserne for at indbringe sagen for landsskatteretten ikke er opfyldt.

Landsskatteretten kan også tage stilling til ansættelser, der beror på et skøn, såfremt retten på grundlag af de foreliggende oplysninger kan danne sig et selvstændigt skøn.

2. Landsskatterettens afgørelser kan indbringes for de ordinære domstole. Retssag skal anlægges — ved landsret som første instans — inden 6 måneder efter afsigelsen af landsskatterettens kendelse. Det er normalt en betingelse for at indbringe et skatte-

spørgsmål for domstolene, at landsskatteretten har påkendt spørgsmålet. Er der forløbet mere end 6 måneder efter, at en sag er indbragt for landsskatteretten, kan sagen dog indbringes for domstolene, selv om den ikke er påkendt af landsskatteretten. Er betingelserne for klage til landsskatteretten ikke til stede, kan et skattespørgsmål i indtil 3 år efter udløbet af det pågældende indkomstår indbringes for domstolene, når ministeren for skatter og afgifter enten har afslået en ansøgning om særlig tilladelse til at indbringe sagen for landsskatteretten eller ikke har imødekommet en sådan ansøgning inden 6 måneder efter dens indgivelse.

H. Tidligere behandlinger i sagkyndige udvalg af problemerne omkring det lokale ligningsvæsens organisation og virkemåde

1. I 1961 afgav et af finansministeren nedsat teknisk udvalg til revision af landets administrative inddeling i amtsstuekredse, vurderings- og skyldkredse m. v. en betænkning vedrørende organisationen af de lokale ligningsmyndigheder (Betænkning nr. 274-1961).

I betænkningen findes en udførlig historisk beskrivelse af det lokale ligningsvæsens udvikling, herunder også en redegørelse for tilblivelsen af det i statskatteloven fastlagte samvirke mellem de kommunale og de statslige ligningsmyndigheder.

Et flertal i udvalget fandt, at det i statskatteloven fastlagte samvirke mellem uafhængige lokale ligningsinstanser var uforholdsmæssigt administrativt belastende, og udvalget stillede forslag om, at ligningsarbejdet med skatteansættelserne blev samlet hos en enkelt lokal ligningsmyndighed, der skulle sammensættes af repræsentanter for både stat og kommune. Denne lokale ligningsmyndighed måtte af hensyn til effektiviteten af myndighedens administrative apparat dække så store ligningsområder, at de normalt kom til at omfatte flere kommuner. Efter udvalgets forslag skulle flertallet af medlemmerne i det fælles statslige og kommunale råd (4-5 medlemmer) beskikkes af finansministeren, medens de enkelte kommuner inden for det pågældende område skulle vælge (2-4) repræsentanter til at tiltræde rådet for så vidt angår ligningen i den pågældende kommune.

Den lokale ligningsadministration, der efter udvalgsflertallets forslag skulle være knyttet til det fælles statslige og kommunale råd, tænkte som hovedregel etableret i statsligt regie. I kommuner, der efter deres størrelse naturligt måtte udgøre een ligningskreds, og som allerede havde etableret en effektiv ligningsadministration, ville flertallet dog finde det muligt at opretholde de pågældende ligningsadministrationer som kommunale institutioner. Det måtte dog være en forudsætning herfor, at disse kommunale administrationer sideordnedes med de administrative lokalorganer, som staten skulle oprette i de øvrige ligningskredse, således at de på samme måde som disse i administrativ henseende underordnedes ligningsdirektoratet og skattedepartementet.

2. I betænkning nr. 339-1963 om landsskatteretten anfører det af finansministeren nedsatte udvalg, at man som forudsætning for at få etableret en tilfredsstillende klageordning måtte tillægge det afgørende betydning, at ligningsmyndighederne i saglig henseende blev styrket. Selve spørgsmålet om ligningsmyndighedernes organisation lå uden for landsskatteretsudvalgets opgave, men udvalget anbefalede bl. a. indførelsen af en obligatorisk 2. klagebehandling ved skatterådet (svarende til de i København og på Frederiksberg gældende ordninger), samt at der ved en nyordning af ligningsorganisationen foreskrives en almindelig begrundelsespligt, i hvert fald af alle afgørelser, der kan påklages til landsskatteretten.

3. I 1970 afgav et kommunalt skatteadministrationsudvalg, nedsat af de kommunale organisationer, Foreningen af danske Ligningskommissioner og Skatteinspektørforeningen en betænkning om hovedprincipperne for den fremtidige lokale ligningsadministration. Betænkningens skitse gik i hovedtræk ud på, at skatteansættelsen skulle foretages af en kommunal ligningskommis-

sion med stemmeberettiget repræsentation fra skatterådet. Denne ansættelse skulle være endelig, med mindre den påklages til skatterådet. Forslaget indebar altså en opgivelse af to-ledsligningen, og skatterådet skulle udover den nævnte medvirken med stemmeberettiget repræsentation i ligningskommissionens møder fungere som tilsynsmyndighed med adgang til at tage ansættelser op til fornyet behandling og som klageinstans.

Udvalget pegede særligt på, at en gennemførelse af dette princip ville give mulighed for at frigøre amtsskatteinspektoraterne for arbejdsområder såsom mere manuelle kontorfunktioner, som er nøje knyttet til det almindelige ligningsarbejde m. v., således at der kunne frigøres kvalificeret arbejdskraft til bl. a. påkrævede revisionsopgaver.

4. I 1972 afgav et af finansministeren nedsat udvalg betænkning vedrørende statskatteadministrationen (Betænkning nr. 651 — 1972).

Dette udvalg havde ikke til opgave at fremsætte forslag vedrørende opgavefordelingen mellem de statslige og kommunale ligningsmyndigheder. Udvalget har dog for så vidt angår skatterådernes arbejdsopgaver peget på nødvendigheden af, at der i tilslutning til de overvejelser, der pågår om en ændring af arbejdsdelingen mellem de kommunale og statslige myndigheder på kildeskatteområdet, udfærdiges en ny forretningsorden for skatterådernes virksomhed i det hele.

Udvalget har ikke taget stilling til, om den bestående ordning med både statslige og kommunale skatterådssekretariater kan anses for hensigtsmæssig på længere sigt, men udvalget har dog peget på nødvendigheden af, at det ved udarbejdelsen af en forretningsorden for skatterådernes virksomhed og ved indgåelsen af aftaler mellem staten og kommunerne om sekretariatsbistand søges sikret, at bistanden til skatterådene ydes efter ensartede retningslinier.

AFSNIT III

Redegørelse for ligningsordningerne i nogle andre lande

A. Norge

1. Ligningen foretages af kollegiale organer (»ligningsnemnd«), hvis område falder sammen med den enkelte kommune. Foruden at foretage ligningen foretager ligningsnævnene også en 1. klagebehandling. 2. klagebehandling finder sted ved andre nævn (»overligningsnemnd«), hvis område også svarer til området for den enkelte kommune. Der er ca. 450 af hver af de nævnte slags nævn.

Ligningsnævnene består af en statsjensestemand (ligningschefen) og et antal medlemmer valgt af det pågældende kommunestyre. Antallet af kommunevalgte medlemmer er 2-4, i Oslo dog 9. Overligningsnævnene består kun af kommunevalgte medlemmer. Antallet af medlemmer er her 3-5, i Oslo dog 10. Til medlemmer af ligningsnævn og overligningsnævn skal såvidt muligt vælges personer med indsigt i de mest fremtrædende erhverv i distriktet. Valgene gælder for 4 år. Der sker udskiftning af halvdelen af medlemmerne hvert andet år. Nævnene vælger selv deres formand og næstformand. Ligningschefen kan vælges til formand for ligningsnævnet. For at ligningsinstanser kan træffe afgørelse skal mindst to trediedele af medlemmerne deltage i afgørelsen. I tilfælde af stemmelighed er formandens stemme afgørende.

Ligningschefen er chef for ligningskontoret i distriktet. Ligningskontoret er et statsligt kontor, idet den lokale ligningsadministration ved en reform i 1965 overgik fra kommunerne til staten. Ligningschefen forestår forberedelsen af ligningen, prøvelsen af selvangivelserne og udarbejder forslag til afgørelserne i såvel ligningsnævn som overligningsnævn. Han deltager som medlem i ligningsnævnene og har også adgang til at deltage i overligningsnævnenes forhandlinger,

men her uden stemmeret. Ligningschefen er også forskudsregistreringsmyndighed.

Ligningsarbejdet foregår i perioden fra februar, hvor selvangivelserne indkommer, til juli måned. Efter ligningsarbejdets afslutning sker der ved ligningschefens foranstaltning fremlæggelse til almindeligt eftersyn af skattelisten med de foretagne ansættelser. Om fremlæggelsen sker der samtidig offentlig bekendtgørelse. Fremlæggelsen finder som regel sted i august eller september. Over ligningsnævnets ansættelser kan der indgives klage af skatteyderne til ligningsnævnet selv, som herefter foretager en 1. klagebehandling. Klagefristen er 4 uger, i byerne 3 uger, fra bekendtgørelsen om skattelists fremlæggelse. Også ligningsnævnets klagebehandling afsluttes samlet - som regel inden slutningen af ligningsåret - med fremlæggelse til almindeligt eftersyn af skattemåden. I den periode klagebehandling foregår kan ligningsnævnet også, uden at der foreligger klage, foretage ændring af skatteansættelserne. Over ligningsnævnets afgørelser ved klagebehandling kan skatteyderne indgive klage til overligningsnævnet. Klagefristen er her 2 uger fra bekendtgørelsen om fremlæggelsen af listen over afgørelserne ved ligningsnævnets klagebehandling. Overligningsnævnets klagebehandling afsluttes på ganske samme måde med fremlæggelse af skattemåden. Det sker som regel først nogle måneder ind i året efter ligningsåret. I den periode, overligningsnævnet foretager klagebehandling, kan overligningsnævnet også, uden at der foreligger klage, foretage ændring af skatteansættelserne.

I visse tilfælde er der adgang til at få behandlet klage over en ansættelse ved et særskilt klagenævn i stedet for ved overligningsnævnet. Et sådant særligt klagenævn nedsættes for den enkelte klage. Udlændinge og

udenlandske selskaber kan forlange sådan klagebehandling. Med fylkesskattestyrets samtykke kan det også ske for indenlandske skatteydere med en erhvervsvirksomhed af speciel beskaffenhed. Et særskilt klagenævn skal bestå af 3 til 5 medlemmer, valgt af fylkesskattestyret, der tillige bestemmer, hvem der skal være formand og næstformand. Ingen af medlemmerne må være skattepligtige til ligningskommunen. Særskilte klagenævn anvendes i praksis fortrinsvis ved klage over ligning af kraftværker.

Slutfregningen over for de forskudspligtige skatteydere forestås af kommunen (kommunekassereren), der endvidere står for opkrævning og inddrivelse af skatterne, afregning af statsskatten samt arbejdsgiverkontrol.

2. Den overordnede ligningsinstans i hvert fylke er fylkesskattestyret, der består af fylkesmanden som formand, fylkesskattechefen (dog ikke i Oslo) som næstformand og yderligere 5 medlemmer valgt af fylkestinget, i Oslo dog 4 medlemmer valgt af kommunestyret. Et af de valgte medlemmer bør have særlig kyndighed i lignings- og regnskabs spørgsmål. Valgene gælder for 4 år. Fylkeskattechefen, der er kongelig udnævnt, er chef for fylkesskattekontoret. Han er ligningschefernes nærmeste tjenstlige foresatte, fører tilsyn med de lokale ligningsmyndigheders arbejde, yder vejledning og fører kontrol med ansættelserne. Bøgeftersyn foregår som regel ved fylkesskattekontorets revisionspersonale. Fylkesskattechefen har adgang til at deltage i de lokale ligningsmyndigheders møder uden stemmeret. Han forbereder og udarbejder forslag i de sager, som behandles af fylkesskattestyret.

Fylkesskattestyret kan ændre de af de lokale ligningsmyndigheder foretagne ansættelser eller påbyde disse at foretage ændring. Ændringer kan foretages indtil 2 år efter det år, hvor ansættelsen er foretaget. Hvor skatteyderen har givet urigtige oplysninger, og det drejer sig om ikke ubetydelige beløb, kan ændring (efterligning) dog også foretages senere indtil 10 år efter indkomståret.

Fylkesskattestyret er også klageinstans i visse sager. Til fylkesskattestyret kan der klages over, at hele ligningen i et distrikt er urigtig, eller at enkelte grupper af skatteydere er ansat urigtigt. Klage kan indgives af

et kommunestyre eller af mindst 5 skattepligtige i distriktet. Et kommunestyre kan også klage over, at enkelte skattepligtige er lignet urigtigt. Derimod er der kun klageadgang for den enkelte skatteyder, hvis ansættelsen af hans indtægt eller formue er forhøjet af overligningsnævnet. Fristen for skatteyderens klage er 3 uger fra bekendtgørelsen om fremlæggelsen af skattelisten fra klagebehandlingen.

3. Den øverste instans for ligningsvæsenet er riksskattestyret, der består af skattedirektøren som formand og 4 andre medlemmer, hvoraf 1 er valgt af kongen og 3 af stortinget. Valget gælder for 4 år. Skattedirektøren, der er udnævnt af kongen, er chef for riksskattestyrets kontor. Ligningscheferne og fylkesskattecheferne er administrativt indordnet under skattedirektøren. Riksskattestyret er den øverste kontrol- og ankeinstans. Riksskattestyret kan indenfor de førnævnte frister foretage ændringer af ligningsmyndighedernes ansættelser eller påbyde ligningsmyndighederne at foretage ændring. Til riksskattestyret kan finansdepartementet klage over, at hele ligningen er urigtig, eller at enkelte grupper eller enkelte skattepligtige er ansat urigtigt. Et kommunestyre kan klage over fylkesskattestyrets afgørelse, hvorved alle eller en eller flere grupper eller enkelte skattepligtige i kommunen antages at blive ansat urigtigt. Den enkelte skatteyder kan derimod alene klage til riksskattestyret, hvis hans skatteansættelse er blevet forhøjet af fylkesskattestyret. Fristen for skatteyderens klage er 4 uger fra meddelelsen om fylkesskattestyrets afgørelse.

En centraliseret administrativ skatteklagebehandling med almindelig klageadgang findes ikke i Norge. Den judicielle prøvelse af skattesager er henlagt til de ordinære domstole i sædvanlig instansfølge. Det er intet vilkår, at den skattepligtige har benyttet sig af den administrative klageadgang.

B. Sverige

1. Ligningen foretages af kollegiale organer (»lokala taxeringsnämnd« og »särskilda taxeringsnämnd«). For flertallet af skatteyderne med enkle indkomstforhold, lønmodtagere og pensionister m. v., foretages skatteansættelsen af de lokale takseringsnævn, hvis geo-

grafiske område er en kommune eller som oftest kun en del af en kommune. Undtagelsesvis kan distriktet omfatte flere kommuner. Der er ca. 280 kommuner, men der er for tiden ca. 3.300 lokale takseringsdistrikter. Antallet af skatteydere under et lokalt takseringsnævn er som regel mellem 1.500 og 3.000. For erhvervsdrivende skatteydere og andre skatteydere med mere udviklede indkomstforhold foretages skatteansættelsen ikke af de lokale takseringsnævne, men af særskilte takseringsnævne (såkaldte »förelsenämnd«), der har et større geografisk område, der enten falder sammen med eller udgør en del af de lokale statslige oppebørselsdistrikter (»fogderi« eller »lokal skattemyndighed«). I de ca. 120 »fögderier« er antallet af denne slags særskilte takseringsnævne ca. 590. Endelig er der nogle særskilte takseringsnævne, som kun tager sig af skatteansættelsen af aktieselskaber. Af disse sidstnævnte særskilte takseringsnævne (såkaldte »bolagsnämnd«) er der ca. 270.

Formanden i et takseringsnævn vælges af lensstyrelsen, der endvidere vælger et, eventuelt to eller tre, yderligere medlemmer (såkaldte »kronoombud«). Der er dog ikke kronoombud i de særskilte takseringsnævne. Udover de af lensstyrelsen valgte medlemmer er der i nævnene et yderligere antal medlemmer valgt af de pågældende kommuner eller med hensyn til de særskilte nævn vedrørende selskabs ligningen af den pågældende landstingskommune. Antallet af kommunevalgte medlemmer er i de lokale takseringsnævne 3-8 og i de særskilte takseringsnævne 3-12. Ved de særskilte takseringsnævne er der en, eventuelt flere, særlig tilforordnede takseringsinspektorer. Takseringsinspektørerne er tjenestemænd ved lensstyrelsen eller den lokale skattemyndighed. Takseringsinspektørerne er ikke medlemmer af nævnet. De deltager i nævnets forhandlinger, men uden stemmeret.

Deltagerne i takseringsnævnene vælges for det enkelte år. Formanden og de øvrige medlemmer er i princippet lægmænd, og arbejdet udføres som bierhverv. De personer, der vælges, skal være personer, der antages at besidde fornøden indsigt og erfaring. Endvidere skal kendskab til de forskellige grupper af skatteydere og områder i distriktet være repræsenteret. Til hvervene i de særskilte takseringsnævne skal vælges personer, som

har særlig indsigt og erfaring i de spørgsmål, som disse nævn behandler. For at kunne træffe afgørelse skal foruden formanden mindst 2, og i nævn, hvis distrikt omfatter mere end en kommune, mindst 3 andre medlemmer deltage. Er der flere kronoombud i nævnet, kan kun et af dem deltage i afstemningen. I tilfælde af stemmelighed skal i almindelighed gælde den mening, der er gunstigst for skatteyderen.

I de lokale takseringsnævne påhviler det særligt formanden og kronoombudet at foretage granskningen af selvangivelserne. I de særlige takseringsnævne er det takseringsinspektøren, der hovedsagelig foretager dette arbejde, og det påhviler endvidere ham at udarbejde forslag til nævnets beslutninger. Takseringsrevision med gennemgang af regnskaber m. v. kan kun foretages efter bestemmelse af chefen for lensstyrelsens skatteafdeling (skattechefen) og foregår normalt ved denne afdelings revisionspersonale.

Ligningen i takseringsnævnene foregår i perioden fra 15. februar, hvor selvangivelserne skal indgives, til udgangen af juni måned. Inden 15. juli skal materialet af selvangivelser m. v. afleveres til skattechefen, som har det almindelige tilsyn med ligningen i lenet, kan overvære takseringsnævnenes møder og skal kontrollere de foretagne ansættelser.

Arbejdet med modtagelse og sortering af selvangivelser, udfærdigelse af skattelister m. v. foretages af den lokale skattemyndighed, der som nævnt er den lokale statslige oppebørselsmyndighed. Denne myndighed forestår også arbejdet med slutafregningen over for skatteyderne. Den lokale skattemyndighed er også forskudsregistreringsmyndighed.

2. Klage over takseringsnævnenes ansættelser kan indgives til en særlig lokal skatteret, hvoraf der er en i hvert af de 24 len. Lensskatteretten består af en kongelig udnævnt formand, der skal være jurist, og et antal læge medlemmer, der vælges for 6 år af landstingskommunen. Retten er beslutningsdygtig, når foruden formanden 3 læge medlemmer deltager i afgørelsen. I visse tilfælde, bl. a. hvor sagens resultat er åbenbart, kan formanden dog træffe afgørelse alene.

Klage til skatteretten kan indgives af den skattepligtige, af kommunen med hensyn til

kommuneskatten og af skattechefen. Klagefristen går for den skattepligtige til den 15. august i takseringsåret, for kommunen til udgangen af marts og for skattechefen til udgangen af april i det følgende år. Hvor en for lav ansættelse skyldes, at skatteyderen har afgivet urigtige oplysninger, kan skattechefen dog rejse klage for skatteretten med krav om eftertaksering indtil 5 år efter takseringsåret. Er der tale om strafbart forhold, kan klage, der indebærer krav om eftertaksering, yderligere rejses indtil slutningen af året efter tiltalerejsning i straffesagen.

3. Den centrale ligningsmyndighed med hensyn til vejledning og koordinering af ligningsinstansernes arbejde er riksskatteverket i Stockholm. Et særligt nævn ved riksskatteverket med dettes direktør som formand og med repræsentanter for forskellige interessegrupper kan meddele bindende forhåndsbesked i forespørgselssager.

De overordnede klageorganer udgøres af tre kammerretter (i Stockholm, Gøteborg og Sundsvall), der er særlige forvaltningsdomstole. Klage til kammerretten over lensskatterettens afgørelser kan indgives af den skattepligtige, kommunen og skattechefen. Klagefristen er 2 måneder fra meddelelsen om afgørelsen. Over kammerrettens afgørelse kan der undtagelsesvis efter særlig tilladelse klages videre til den øverste forvaltningsdomstol, regeringsretten, f. eks. i sager, hvor det er af vigtighed for retsigheden, at spørgsmålet prøves af regeringsretten. Klage over bindende forhåndsbesked fra riksskatteverket påklages dog direkte til regeringsretten. Klagefristen er 2 måneder fra meddelelsen om afgørelsen. Sagernes behandling og afgørelse i kammerret og regeringsret sker uden deltagelse af lægdommere. Der kan ikke ske juridisk prøvelse af skatteklager ved de ordinære domstole.

4. Det bemærkes, at der i 1975 i den svenske rigsdag er blevet vedtaget et forslag fra regeringen til en principbeslutning om retningslinier for ændret skatteadministration og taksering i første instans. De vedtagne retningslinier tager sigte på en effektivisering af ligningen og går først og fremmest ud på, at den teknisk-administrative bistand til takseringsnævnene skal øges væsentligt i forhold til den nuværende ordning. Nyordning

skal gennemføres efterhånden i tiden indtil 1978. Når ordningen er fuldt gennemført, skal det være således, at alle selvangivelser undersøges og forelægges for takseringsnævnene af tjenestemænd ved lensstyrelsen eller den lokale skattemyndighed. Skattekontrollen skal især øges med hensyn til takseringen af virksomheder og ved undersøgelsen af andre komplicerede selvangivelser. 40.000 såkaldte partielle revisioner med undersøgelse af regnskaber skal udføres hvert år i forbindelse med undersøgelsen af selvangivelserne. Takseringsnævnenes kompetence skal bibeholdes, men antallet af takseringsnævn forventes noget nedsat. Medlemmerne af nævnene skal udnævnes for 3 år. Ordningen med »kronoombud« i de lokale takseringsnævn skal bortfalde, og takseringsperioden skal forlænges til 30. november. De nærmere lovbestemmelser vedrørende nyordningen forventes gennemført i 1976.

C. Finland

1. Ligningen foretages af kollegiale organer (»skattenämnd«). Skattenævnets område svarer til den enkelte kommune. Skattenævnet består af en formand, et antal viceformænd og seks eller flere andre medlemmer. Det samlede medlemstal, der altid skal være lige, bestemmes af skattestyrelsen efter indhentet udtalelse fra kommunens styrelse. Hvis kommunens styrelse ikke anser et større antal for nødvendigt, kan skattenævnet bestå blot af formand, næstformand og 2 eller 4 medlemmer.

Formand for skattenævnet er skattedirektøren, der er udnævnt af skattestyrelsen og er chef for det lokale statslige skattekontor (»skattebyrå«), hvis distrikt omfatter en eller flere kommuner. Der er ca. 480 skattenævn og ca. 210 lokale skattekontorer.

Af det samlede medlemstal i skattenævnet vælges halvdelen af kommunestyret. Den anden halvdel incl. viceformænd vælges af skattestyrelsen. De valgte medlemmer vælges for 4 år, og det skal ved valgene iagttages, at de forskellige skatteydergrupper repræsenteres i nævnet.

I de større skattenævn kan der ske en opdeling af nævnet i sektioner, som bestemmes af skattestyrelsen. Hver sektion skal mindst bestå af 4 medlemmer med nævnsformanden

eller en viceformand som formand. Også i sektionerne skal halvdelen af medlemmerne være kommunalvalgte.

Til hvert skattenævn tilforordnes af skattestyrelsen et statsombud til særligt at varetage statens ret og af kommunestyret et kommunalombud til særligt at varetage kommunens ret. Stats- og kommunalombud kan være samme person. Er nævnet inddelt i sektioner, tilforordnes tilsvarende flere stats- og kommunalombud. Stats- og kommunalombudet har ret til at overvære nævnets eller sektionens moder og deltage i forhandlingerne, men uden stemmeret. Sager, som behandles i en sektion, skal henskydes til nævnets afgørelse, hvis skattedirektøren eller noget medlem af sektionen eller stats- eller kommunalombudet ønsker det.

I øvrigt gælder om nævn og sektion, at de er beslutningsdygtige, når foruden formanden eller viceformanden eller den, der fungerer som formand, mindst halvdelen af de øvrige medlemmer er til stede. I tilfælde af stemmelighed gælder i almindelighed den mening, der er gunstigst for skatteyderen.

Når den ordinære ligning er afsluttet, sker der offentlig fremlæggelse i kommunen af skattelisten efter forudgående bekendtgørelse herom. Der kan derefter inden for 14 dage indgives klage til et særligt klagensævn (»prøvningsnämnd«) i kommunen. Prøvningsnævnet er opbygget efter nogenlunde samme principper som skattenævnet. Det består af formand, et antal viceformænd og 6 eller flere andre medlemmer. Det kan arbejde opdelt i sektioner. Halvdelen af det samlede medlemstal vælges af kommunestyret. De øvrige valgte medlemmer, herunder viceformænd, vælges af skattestyrelsen og som formand fungerer også her skattedirektøren. Videre gælder, at også en del af de valgte medlemmer samtidig skal være medlem af skattenævnet. Af det samlede medlemstal incl. formanden kan indtil halvdelen samtidig tilhøre skattenævnet. Skattenævnets stats- og kommunalombud virker også som ombud ved prøvningsnævnet. Der kan klages til prøvningsnævnet af den skattepligtige, ombudene og kommunens styrelse.

Skattedirektøren og hans kontor virker foruden som ligningsadministration, der forbereder sagerne for skattenævn og prøvningsnævn, også som oppebørselsmyndighed og foretager slutafregning over for skatte-

yderne samt er forskudsregistreringsmyndighed.

Skattenævnene kan efter den ordinære ligning foretage ændring af ansættelserne indtil 2 år efter ligningsåret, i tilfælde, hvor skatteyderen har givet urigtige oplysninger, dog indtil 5 år efter ligningsåret (efterbeskatning).

Hvor en erhvervsdrivende driver erhverv i flere kommuner, foretages ansættelsen ikke af de sædvanlige skattenævn, men af et lensskattenævn i det len, hvortil skatteyderens hjemkommune hører. Lensskattenævnet består af en formand, et antal viceformænd og 4 eller flere andre medlemmer. Alle medlemmerne vælges af skattestyrelsen, halvdelen dog blandt personer foreslået af de kommunale centralorganisationer. Til nævnet er tilforordnet et beskatningsombud til varetagelse af statens og kommunernes ret. Nævnet kan virke opdelt i sektioner.

2. På det regionale plan påhviler tilsynet med ligningen og skatteoppebørslen de regionale skattekontorer (»länsskattebyrå«), der ledes af en lensskatteinspektør.

Den regionale klagemyndighed er lensretten, der er det almindelige administrative klageorgan i lenet. Retten har 3 medlemmer, alle jurister. Landshövdingen er formand. Til retten er i skattesager tilforordnet et »prøvningsombud« til varetagelse af statens og kommunens ret; også ombudet skal være jurist og fortrolig med skattesager. Der kan klages til lensretten over prøvningsnævnets afgørelser inden for 30 dage efter, at prøvningsnævnet har afsluttet sin klagebehandling. Det er imidlertid intet vilkår for klage til lensretten, at der har været klaget til prøvningsnævnet. Skattenævnenes afgørelser kan også uden at have været indbragt for prøvningsnævnet indbringes for lensretten inden for den nævnte frist, regnet fra afslutningen af prøvningsnævnets klagebehandling. Også skattenævnenes afgørelser ved efterbeskatning og lensskattenævnenes afgørelser kan påklages til lensretten inden for en frist af 30 dage fra afgørelsen. Der er klageadgang til lensretten såvel for skatteyderen som for ombudene, kommunens styrelse og lensskatteinspektøren.

3. Den centrale klageinstans er Högsta forvaltningsdomstolen i Helsingfors, hvortil der

kan indgives klage over lensrettens afgørelser. Klagefristen er 60 dage. Der kan dog kun klages til Högsta förvaltningsdomstolen i sager, der drejer sig om større beløb, eller hvis domstolen selv giver tilladelse hertil i sager af principiel karakter.

Den øverste instans med hensyn til instruktion og tilsyn med beskattningen og skatteforvaltningen er skattestyrelsen, der er et embedsværk under finansministeriet, ledet af en generaldirektør. Til skattestyrelsen er knyttet et centralskattenævn, hos hvilket der kan indhentes forhåndsbesked om skatte-spørgsmål. Disse afgørelser kan indbringes for Högsta förvaltningsdomstolen.

D. England

1. Ligningen foretages af embedsmænd (Inspectors of Taxes). Skatteinspektørerne er statstjenestemænd, der er ansat af den centrale skatteforvaltning (The Board of Inland Revenue). England er opdelt i ca. 700 skattedistrikter (divisions), i hvilke ligningen forestås af en skatteinspektør. Skatteinspektøren er tillige forskudsregistreringsmyndighed. Optrækningen af skatterne og arbejdsgiverkontrollen varetages af en anden gruppe lokal virkende statstjenestemænd under den centrale skatteforvaltning (Collectors of taxes). Skatteyderne skal i almindelighed kun indgive selvangivelse efter anmodning. Fler-tallet af lønmodtagerne afkræves ikke selvangivelse hvert år. Oplysningerne i selvangivelserne tjener samtidig til eventuel regulering af skattekortfradrag fra det følgende år. Som følge af det engelske kildeskattesystem med kumulativ kildeskatteberegning hos arbejdsgiverne er der sjældent brug for egentlig ligning og slutopgør for almindelige lønmodtagere. Kun for ca. 20 pct. af lønmodtagerne foretages der skatteansættelse. Skatteinspektørerne kan foretage skatteansættelser og ændring af en skatteansættelse indtil 6 år efter udløbet af indkomståret. Der gælder længere frister, hvor en manglende eller for lav ansættelse skyldes urigtige oplysninger, der kan lægges skatteyderen til last.

2. Klager over skatteinspektørernes ansættelser behandles i almindelighed af »the Commissioners for the General Purposes of Income Tax« (The General Commissioners). I visse tilfælde, navnlig når der er tale om

erhvervsdrivendes skatteansættelser, kan skatteyderen dog i stedet vælge at få klagebehandlingen foretaget ved »the Commissioners for the Special Purposes of Income Tax«. (The Special Commissioners). Visse særlige klagemål, navnlig vedrørende satser for afskrivninger, behandles af et særligt klageorgan (The Board of Referees).

Klageorganerne er kollegiale organer. The General Commissioners er lokale klageorganer, hvoraf der findes et i hvert skattedistrikt. De to andre klageorganer virker for hele landet. The General Commissioners i et distrikt er et kollegium på normalt 3–7 læge medlemmer, der udnævnes af justitsministeren (Lord Chancellor). Hvervet er ulønnet. The General Commissioners ansætter til deres bistand en sekretær (the Clerk), der lønnes af staten. Afgørelserne i klagesagerne træffes normalt af et udvalg inden for the General Commissioners. Afgørelser kan træffes af blot to medlemmer.

The Special Commissioners, der har sæde i London, er en gruppe på 8 heltidsbeskæftigede tjenestemænd, som udnævnes af finansministeriet (the Treasury). De rekrutteres væsentligt blandt advokater eller embedsmænd i the Inland Revenue Department. Afgørelser træffes normalt af et udvalg på to medlemmer. Hvis skatteyderen er indforstået dermed, kan afgørelse i en klagesag træffes af en enkelt Special Commissioner. Afgørelserne træffes normalt ved rejser rundt i landet.

The Board of Referees består af en formand udnævnt af justitsministeren og en række læge medlemmer, udnævnt af finansministeren, med særlig indsigt i de spørgsmål, der henhører under nævnet.

Fristen for klage til de kollegiale organer over skatteinspektørens afgørelse er 30 dage fra afgørelsens dato. Klagen skal indgives gennem skatteinspektøren, som herefter som regel forsøger at afgøre sagen forligsmæssigt. Sagerne vil i langt de fleste tilfælde finde afslutning på dette stadium uden forelæg-gelse for klageorganet. Antallet af klagesager, der finder deres afgørelse ved selve klageorganet, er derfor ret beskedent. Det årlige antal er for the General Commissioners ca. 10.000 og for the Special Commissioners 3.000–4.000.

Indtil en reform i 1964 havde de kollegiale organer også det formelle ansvar for

selve ligningen, idet skatteinspektøren skulle forelægge ansættelserne til godkendelse for the General Commissioners (for the Special Commissioners med hensyn til surtax), men siden den nævnte reform er de kollegiale organers virksomhed begrænset til klagefunktionen.

3. De af de omhandlede klagenævn trufne afgørelser kan af skatteinspektøren eller den skattepligtige — ved afgivelse af ankemeddelelse inden 30 dage fra afgørelsen - indbringes for de ordinære domstole dvs. for High Court med mulighed for videre anke til Court of Appeal og eventuelt senere til overhuset. Indbringelse for domstolene gælder kun spørgsmål om retsanvendelse, idet klagenævnenes afgørelse med hensyn til faktum er endelig. Forudgående administrativ klageprøvelse er et vilkår for domstolsbehandling.

Den centrale administrative ledelse af skatteforvaltningen har the Board of Inland Revenue med det herunder hørende Inland Revenue Department, hvorunder skatteinspektørerne og skatteopkræverne sorterer. The Board of Inland Revenue er et kollegium af højtstående embedsmænd, udnævnt af dronningen. Formanden for the Board er chef for the Inland Revenue Department.

E. Vesttyskland

1. Ligningen foretages på embedsmandsplan af lokale skattekontorer (Finanzämter), der er myndigheder inden for delstaternes skatteforvaltninger. Der er i de 11 delstater (Länder) i alt omkring 500 Finanzämter. Foruden ligningen varetager Finanzamt også skatteopkrævning og arbejdsgiverkontrol og er forskudsregistreringsmyndighed. Flertallet af almindelige lønmodtagere skal ikke afgive selvangivelse og undergives ikke egentlig ligning. Efter begæring foretages der for sådanne lønmodtagere ofte i stedet en slags forenklet ligning i form af en årsudjævning (Jahresausgleich) vedrørende den trukne kildeskat (Lohnsteuer) som regel med tilbagebetaling af for meget opkrævet skat til følge. I adskillige tilfælde foretages årsudjævningen dog hos arbejdsgiveren, som regel i forbindelse med årets sidste lønudbetaling. Begæres årsudjævningen hos Finanzamt, skal det ske inden udgangen af april måned. Selv-

angivelserne skal i almindelighed indgives inden udgangen af maj måned. Finanzamt kan foretage skatteansættelsen som en foreløbig ansættelse i overensstemmelse med selvangivelsen, hvilket er ret almindeligt for større erhvervsdrivende, idet den endelige ansættelse her ofte udskydes, til der er foretaget en mere indgående revision (Buch- und Betriebsprüfung). En foreløbig ansættelse kan frit ændres, medens en endelig ansættelse kun kan ændres på grundlag af nye faktiske oplysninger eller beviser. Fristen for Finanzamts foretagelse af en skatteansættelse eller ændring af en skatteansættelse er 5 år fra udgangen af det år, hvor selvangivelse er eller skulle være indgivet. Hvor der foreligger strafbar skatteunddragelse er fristen dog 10 år.

Over den af Finanzamt foretagne skatteansættelse kan skatteyderen inden 1 måned efter meddelelsen om ansættelsen indgive klage til Finanzamt, som derefter foretager en fornyet behandling. Denne 1. klagebehandling kunne tidligere efter klagerens begæring finde sted ved et til Finanzamt knyttet særligt skattenævn (Steuerausschuss) stående af Finanzamts leder (Finanzamtsvorsteher) som formand og et antal læge medlemmer. Denne ordning er imidlertid faldet bort i 1965, idet den var meget lidt benyttet. Den nævnte 1. klagebehandling finder derfor nu altid sted ved Finanzamt selv.

2. Over de af Finanzamt ved klagebehandlingen trufne afgørelser kan der inden 1 måned indgives klage til særlige forvaltningsdomstole (Finanzgerichte). Med Finanzamts tilladelse kan klage over en skatteansættelse indgives direkte til Finanzgericht uden mellemkommende 1. klagebehandling ved Finanzamt. Der er i alt 15 Finanzgerichte, hvis kredse er sammenfaldende med områderne for de regionale skatteforvaltninger (Oberfinanzdirektionen). Dommere i Finanzgericht er dels faste juridiske dommere, dels lægdommere, der er valgt for 4 år. Domstolen er opdelt i afdelinger (Senate), i hvis afgørelser deltager 3 faste dommere og 2 lægdommere.

Det regionale tilsyn med skatteforvaltningen varetages af de 15 Oberfinanzdirektionen, hvis kredse normalt svarer til området for de enkelte delstater. Nogle af delstaterne er dog delt i flere kredse. Oberfinanzdirek-

tion er et fælles embedsværk for forbunds-skatteforvaltningen og den pågældende delstats skatteforvaltning med ansatte fra begge disse forvaltninger.

3. Den øverste ledelse af de respektive skatteforvaltninger er hos finansministerierne i delstaterne og forbundet.

Den centrale klagebehandling varetages af Bundesfinanzhof i München, hvortil der i visse tilfælde kan indgives klage over de af de enkelte Finanzgerichte truffede afgørelser. Klage kan indgives såvel af skatteyderen som af Finanzamt. Klagefristen er 1 måned. Klage til Bundesfinanzhof kan kun ske i sager, hvor sagsgenstandens værdi overstiger 1.000 DM, eller hvis vedkommende Finanzgericht giver anketilladelse i sager af principiel karakter. Bundesfinanzhof, der kun består af faste dommere, er opdelt i afdelinger (Senate), i hvis afgørelser deltager 5 dommere. I tilfælde af afgivende opfattelse mellem afdelingerne træffes afgørelsen i et fællesmøde (Grosser Senat).

F. USA

1. Oplysningerne angår den føderale indkomstbeskatning. Også en del af de 50 enkeltstater og en række kommuner anvender indkomstskat. Disse andre indkomstskatter, der kun er af beskeden størrelse, administreres af enkeltstaternes og kommunernes egne myndigheder, men i vidt omfang anvendes tilsvarende principper som ved den føderale beskatning.

Forbundsskatteadministrationen (The Internal Revenue Service), hvis chef (The Commissioner of Internal Revenue) er udnævnt af præsidenten, er organiseret med en central ledelse i Washington (The National Office), 9 regionalkontorer hver under ledelse af en Regional Commissioner, og 62 distriktskontorer, hver under ledelse af en District Director of Internal Revenue. Distriktskontoret har filialer i de fleste store byer i distriktet.

2. Et særligt træk ved det amerikanske ligningssystem er, at skatteyderne ikke blot har pligt til at selvangive deres indkomst, men også til selv at foretage beregning af deres skat og indbetale skatten på grundlag heraf, uden at en mellemkommende myndighedsbeslutning om påligning af skatten er nød-

vendig. Dette system med »selvpåligning« præger såvel forskudsbeskatningen som den endelige beskatning. Der udstedes ikke af myndighederne skattekort til lønmodtagerne. Kildeskattetrækket baseres på skatteydernes egne oplysninger til arbejdsgiveren om de fradrag, han mener, at der vil tilkomme ham. Skatteydere, der har andre indtægter end lønindtægt, skal inden 15. april, samtidig med indgivelsen af selvangivelsen for det foregående år, angive den forventede indkomst for det løbende år og beregne den forskudsskat excl. eventuel kildeskat, der skal svares heraf, hvilken forskudsskat skal betales i kvartårslige rater med første rate ved indgivelsen af selvangivelsen. I selvangivelsen for det foregående år skal skatteyderen på tilsvarende måde selv beregne sin endelige skat, hvori han fradrager den forskudsskat, han i det foregående år selv har betalt eller fået indeholdt. Foreligger der restskat, skal han indbetale beløbet tilligemed et vist restskattetillæg samtidig med indgivelsen af selvangivelsen.

Umiddelbart efter at selvangivelserne er indgivet, undergives de en EDB-mæssig behandling, hvor eventuelle regnefejl korrigeres, hvorom skatteyderen underrettes med henblik på en eventuel supplerende indbetaling. Eventuel overskydende skat tilbagebetales som regel inden for en måned efter indgivelsen af selvangivelsen. På for sene indbetalinger, herunder indbetalinger i anledning af senere ændringer, påløber der morarenter fra selvangivelsens indgivelse. Af overskydende skat, der tilbagebetales senere end 45 dage efter selvangivelsens indgivelse, ydes der en vis rentegodtgørelse.

3. Kun en mindre del af selvangivelserne - omkring 5 pct. - udtages til en nærmere ligningsmæssig undersøgelse. En del af de udtagne selvangivelser udtages tilfældigt. Andre udtages på grundlag af den EDB-mæssige behandling, således at der udtages selvangivelser med væsentlige uoverensstemmelser med kontrolmateriale eller usandsynligheder f. eks. i forhold til tidligere selvangivelser eller med væsentlig overskydende skat.

Den ligningsmæssige undersøgelse foretages af distriktsskattekontorerne. Fristen for foretagelse af ændringer er i almindelighed 3 år fra selvangivelsens indgivelse. Drejer det sig om meget store beløb, er fristen 6 år.

Er der tale om svig, eller er der ikke indgivet selvangivelse, er der ingen tidsfrist.

Undersøgelsen foretages af embedsmænd ved distriktskontorets undersøgelsesafdeling (Audit-division). Der er adgang for skatteyderen til, hvis han ikke kan godkende undersøgelsesafdelingens forslag til ændringer, at få en mundtlig forhandling også med embedsmænd fra en anden særlig afdeling (Conference-division) ved distriktsskattekontoret. Hvis skatteyderen meddeler skriftlig tiltrædelse af ændring af ansættelsen, vil sagen som regel være endeligt sluttet med det heraf følgende tilsvarende, således at myndighederne ikke senere igen kan åbne sagen eller skatteyderen foretage videre påklage.

Hvis skatteyderen ikke kan tiltræde distriktsskattekontorets forslag til ændring, tilsendes der ham en foreløbig meddelelse om ændringen («30-day-letter»). Inden for 30 dage efter denne meddelelse kan skatteyderen indgive klage til en særlig administrativ klageinstans (Appellate-division), der er en klageafdeling ved det regionale skattekontor. Appellate-division er bemandet med jurister og revisorer med stor erfaring i behandling af skattesager. Mundtlig forhandling i sagerne afholdes lokalt. Behandling i Appellate-division er den sædvanlige fremgangsmåde ved klage over skatteansættelser og langt den overvejende del af sagerne finder deres afslutning her. Opnås der ikke ved behandlingen en forligsmæssig afgørelse, tilsendes der skatteyderen en endelig meddelelse om ændring af ansættelsen («90-day-letter»). Tilsvarende meddelelse tilsendes skatteyderen, hvis han inden for 30-dages-fristen har undladt at klage til Appellate-division.

4. Efter modtagelsen af den endelige meddelelse om den administrative afgørelse kan skatteyderen inden for en frist på 90 dage indbringe sagen for en særlig skattedomstol (United States Tax Court), der har sæde i Washington. Domstolen har 16 medlemmer

udnævnt af præsidenten for 12 år ad gangen. Der er ikke givet nærmere forskrifter om forudgående uddannelse eller virksomhed for medlemmerne af domstolen, og de udpeges således efter et frit skøn over deres evne til at bestride stillingen. Skattedomstolen er opdelt i afdelinger bestående af en eller flere dommere. Mundtlig forhandling med klagerne finder i reglen sted lokalt. I principielle sager træffes afgørelse af den samlede domstol. Indgivelse af klage til skattedomstolen har opsættende virkning for opkrævning af det af ændringen følgende skattekrav.

De af skattedomstolen truffene afgørelser kan af den tabende part inden for 90 dage indbringes for de ordinære domstoles appelinstans (The Courts of Appeals). Skatteyderen skal ved appel stille sikkerhed for skattebeløbet, hvis betaling ikke finder sted. Der er i sager af principiel karakter mulighed for indbringelse af appelrettens afgørelse for højesteret, hvis højesteret meddeler anketilfaldelse.

Undladelse af at klage over en ændring til den særlige skattedomstol afskærer ikke skatteyderen fra en mulig prøvelse af spørgsmålet ved de ordinære domstole, men han må i så fald indbetale det omtvistede skattebeløb og indsende begæring til skattemyndighederne om tilbagebetaling. Hvis tilbagebetalingen nægtes, kan han herefter anlægge tilbagebetalingssøgsmål ved de ordinære lokale domstole (District Courts) med appel til Court of Appeals og eventuelt højesteret. Han kan også vælge at anlægge tilbagebetalingssøgsmål ved den såkaldte Court of Claims i Washington med eventuel appel til højesteret. Court of Claims er en specialdomstol, der påkender krav mod en stat eller regering. Tilbagebetalingssøgsmål kan anlægges, når der er gået mere end 6 måneder, uden at administrationen har truffet afgørelse, og må anlægges inden 2 år efter administrationens nægtelse af tilbagebetaling.

AFSNIT IV

Udvalgets overvejelser om ændringer i ligningsordningen

1. Hovedtrækkene i den nuværende ordning

a. Den almindelige ordning med toledsligning

Den i almindelighed gældende ordning går ud på, at ligningen foretages af to kollegiale organer, ligningskommissionen og skatterådet, der virker med en tidsmæssig adskilt kompetence, således at der først foretages en foreløbig ansættelse af ligningskommissionen inden den 15. juli i slutligningsåret, hvorefter der af skatterådet i tiden indtil udgangen af marts måned i det følgende år foretages en prøvelse af den foreløbige ansættelse.

De to organer kan ses som udtryk for henholdsvis en kommunal og en statslig indflydelse på ligningen, idet medlemmerne af ligningskommissionen vælges af kommunalbestyrelsen, medens medlemmerne af skatterådet, der som oftest virker inden for et større område end den enkelte kommune, udnævnes af ministeren for skatter og afgifter. De pågældende organer står dog ikke i noget underordningsforhold til henholdsvis kommunalbestyrelsen og ministeren for skatter og afgifter eller andre højere ligningsinstanser, men træffer alene deres afgørelser på grundlag af loven og de vejledende anvisninger, som ligningsrådet har fastsat (ligningsrådet kan dog i medfør af landsskatteretslovens § 3, stk. 2, pålægge et skatteråd at ændre en ansættelse, men vil formentlig i tilfælde af uenighed med skatterådet vælge selv at ændre ansættelsen). Der er endvidere for begge organers vedkommende i princippet tale om lægmandsforsamlinger, idet der ikke stilles krav om særlig skattemæssig sagskundskab.

De kollegiale organer bistås i deres arbejde af ligningsadministrationer (sekretariater), der for ligningskommissionens vedkom-

mende er det kommunale skattevæsen og for skatterådets vedkommende enten et kommunalt skattevæsen eller vedkommende amtskatteinspektorat.

Med hensyn til sekretariatsarbejdet er det i praksis således, at der ikke i begge de to ligningsfaser foregår en indgående sekretariatsmæssig behandling af samtlige skatteansættelser. I den første ligningsfase under ligningskommissionens ansvar sker der en egentlig gennemgang af en gruppe af skatteydere, hovedsagelig lønmodtagere og erhvervsdrivende med enkle regnskaber, men med hensyn til de øvrige erhvervsdrivendes skatteansættelser ofte kun en summarisk gennemgang af materialet for at fjerne åbenbare fejl og mangler. I den anden ligningsfase under skatterådets ansvar sker der som regel ingen yderligere undersøgelse vedrørende de i den første fase behandlede skatteansættelser bortset fra de tilfælde, hvor der klages over den foreløbige ansættelse, eller der fremkommer nye oplysninger af betydning for skatteansættelsen. Under skatterådsfasen foretages der en mere indgående behandling af ansættelserne for skatteydere med mere komplicerede indkomst- og formueforhold, enten hvor der er fundet særlig grund hertil eller efter en vis turnus, således at man over en årrække når en grundig gennemgang.

I mange områder er det som nævnt samme ligningsadministration (det kommunale skattevæsen), der fungerer som sekretariat i begge ligningsfaser. Som det fremgår af den i afsnit II B, punkt 3, anførte statistik, omfatter disse områder noget over halvdelen af skatteyderne. Kompetenceopdelingen mellem ligningskommission og skatteråd kommer derfor ikke i disse områder til at gribe så meget ind i tilrettelæggelsen af det praktiske ligningsarbejde. I de øvrige områder, hvor amtskatteinspektoratet er sekretariat for

skatterådet, er der endvidere ofte særlige aftaler, hvorefter det kommunale skattevæsen fortsat yder en vis bistand under skatterådsfasen. Hvor en kommunes skattevæsen er skatterådssekretariat også med hensyn til ligningen i andre kommuner i skattekredsen, yder disse andre kommuners skattevæsen på tilsvarende måde ofte en vis bistand.

Der har således dannet sig en praksis, hvorefter ligningsarbejdet gennem det meste af året for en meget stor del af skatteyderne i landet gennemføres i snævert samarbejde mellem ligningskommunen og skatterådet.

Skatterådet foretager ikke blot en prøvelse i almindelighed af skatteansættelserne, men behandler også klager fra skatteyderne over ligningskommissionens foreløbige ansættelser. Skatterådet er ikke bundet af sin ved klage- eller revisionsbehandlingen først truffene afgørelse. Rådet kan indtil udløbet af ligningsperioden den 31. marts i det følgende år tage en allerede foretagne skatteansættelse op til fornyet behandling og ændring.

Også efter udlobet af ligningsperioden kan der ske ændringer i de foretagne skatteansættelser. De overordnede statslige ligningsadministrationer (amtsskatteinspektoratet og ligningsdirektoratet) kan efter udløbet af ligningsperioden bemyndige skatterådet til at foretage ændring. Endvidere kan der efter ligningsperioden foretages ændring af skatteansættelserne af de overordnede kollegiale ligningsorganer, amtsskatterådet og ligningsrådet. Skønsmæssige forhøjelser kan dog ikke foretages, når der er gået mere end tre år efter udlobet af indkomståret. Endelig kan der også uden egentlig ændring af skatteansættelsen efterfølgende rejses krav om efterbetaling, som dog i mangel af mindelig overenskomst må afgøres ved dornstolene.

Med hensyn til klageordningen vedrørende skatteansættelserne gælder i øvrigt, at skatterådets, amtsskatterådets og ligningsrådets ansættelser kan indbringes for landsskatteretten, hvis afgørelser videre kan indbringes for de almindelige domstole.

b. Særordningerne i København og på Frederiksberg

Også i *København* er der to kollegiale ligningsorganer, ligningskommission og skatteråd, ligesom der er to faser i ligningsarbejdet, hvoraf den første går til 15. juli i slutligningsåret. Der er imidlertid på visse punkter

forskelle fra den under a. omtalte almindelige ordning.

Der er ikke i den første fase tale om, at ligningskommissionen optræder alene. Ansættelserne foretages i ligningsmøder, hvori deltager et — efter sagernes art — varierende antal medlemmer af ligningskommissionen, og hvor i alle tilfælde et medlem af skatterådet fører forsædet og har stemmeret. De i ligningsmøder foretagne ansættelser er endelige (et-ledsligning), således at ansættelserne ikke skal efterprøves af skatterådet.

I den anden fase foretager skatterådet alene supplerende ansættelser, klagebehandling og revision af tidligere foretagne ansættelser. Denne skatterådets selvstændige første behandling kan udstrækkes et år længere end efter de sædvanlige bestemmelser for skatterådene, nemlig til udgangen af marts måned i det andet år efter slutligningsåret. I *København* er der desuden en obligatorisk 2. klagebehandling ved skatterådet, der medfører en yderligere fristforlængelse for skatterådets arbejde.

Denne obligatoriske 2. klagebehandling ved skatterådet medfører erfaringsmæssigt en stærk begrænsning i antallet af klagesager til landsskatteretten.

Endelig skal nævnes, at kun 2 af skatterådets 7 medlemmer udnævnes af ministeren for skatter og afgifter. De øvrige 5 medlemmer er kommunale repræsentanter.

I *Frederiksberg kommune* har man en ordning, der meget ligner den københavnske, idet der er obligatorisk 2. klagebehandling ved skatterådet, ligesom kun 2 af skatterådets 7 medlemmer vælges af ministeren for skatter og afgifter. De øvrige 5 medlemmer er her valgt lokalt ved direkte valg.

Ordningen afviger dog fra den københavnske, idet skatterådsmedlemmer ikke fører forsædet og ej heller har stemmeret. Gennem deltagelse i ligningsmøderne får skatterådet mulighed for på eget initiativ at optage enkelt-sager til fornyet behandling og eventuel ændring.

Både i *København* og på *Frederiksberg* har vedkommende skattedirektorat funktion som sekretariat for såvel ligningskommission som skatteråd.

c. Særordninger for visse skatteansættelser

For så vidt angår skatteansættelsen af selskaber, foreninger og dødsboer og med hensyn

til den eventuelt afsluttende ansættelse for en afdød for den såkaldte mellempæriode gælder det, at skatterådet alene foretager disse ansættelser. Der er på disse områder tale om etledsligning.

2. Kritik af den nuværende ordning

Den efter statskatteloven almindeligt gældende ligningsordning giver anledning til en del kritik. For en nutidig betragtning må det forekomme at være en unødvendig dobbeltbehandling, at ordningen i princippet inddrager to instanser ligningskommissionen og skatterådet i skatteansættelsen for alle skatteydere.

Baggrunden for ordningen må i det væsentlige søges i den historiske kendsgerning, at indkomstbeskatning før 1903 næsten udelukkende var kommunal. Ved statsindkomstskaftens indførelse i 1903 fandt man at måtte bygge videre på de allerede eksisterende kommunale ligningsorganer, men således at disse herefter kun skulle foretage en foreløbig ligning, som derefter skulle gøres endelig ved en prøvelse i de statsligt udnævnte skatteråd.

Når denne såkaldte to-ledsligning på den tid var på sin plads, hænger det desuden sammen med, at næsten alle skatteansættelser dengang måtte bero på et skøn, hovedsagelig på basis af de kollegiale ligningsorganers personlige kendskab til de enkelte skatteydere, idet man i vidt omfang manglede regnskaber og kontroloplysninger til at kunne foretage en direkte indkomstopgørelse. For at undgå, at de dengang oftest meget små kommuner gennem lemfældig skønsudøvelse skulle søge at opnå fordele ved statsbeskatningen for sine egne skatteydere, fandtes en egentlig deltagelse i ligningen for skatterådet at være nødvendig for at opnå en ensartet ligning.

Udviklingen er i betydelig grad løbet fra disse forudsætninger. Det er nu de færreste skatteansættelser, der må bero på et egentligt skøn. Der er en udbredt regnskabsførelse og kontroloplysninger hvilende på pligtmæssigt grundlag til rådighed med den videre følge, at der i modsætning til hvad der oprindeligt var tilfældet, er en egentlig pligt for skatteyderne til selv at angive deres indkomst med deraf følgende ansvar for rigtigheden. Ligningsarbejdet har derved i vidt omfang skiftet karakter fra skønsudøvelse til kontrol og

revisionsvirksomhed. Meget af skønsudøvelsen er nu begrænset til skøn over privat andel af enkelte udgiftsposter, hvor der ofte kan arbejdes med generelle standarder.

Medens ligningsarbejdet oprindeligt kunne påregnes udført af de kollegiale organer uden medhjælp, har ændringen i ligningsarbejdets karakter forskudt vægten i ligningsarbejdet fra rådsbehandling til kontormæssig behandling, der må foregå i en teknisk og fagligt velbemandet administration.

Denne udvikling har dels medført, at det alene af tidsmæssige grunde er urealistisk at forudsætte gennemført en forsvarlig gennemgang af hele ligningsmaterialet i to særskilte led, og dels at der har kunnet opstå uklarhed om behovet for opbygning af et tilstrækkeligt kontrolapparat i begge led.

Ved kommunalreformen, hvorved der blev etableret langt færre og større kommuner, skabtes forudsætning for, at der de fleste steder på kommunalt plan har kunnet opbygges et kontorapparat tilstrækkeligt til det ligningsmæssige arbejde.

Mange steder i landet og først og fremmest i de store kommuner betjener også skatterådene sig af den kommunale skatteadministration som sekretariat. Andre steder ydes den tekniske bistand til skatterådene ved, at der under amtsskatteinspektoraterne er udskilt særlige sekretariater for skatterådene.

Den todelte ligningsordning indebærer, at der først foretages en foreløbig ansættelse i ligningskommissionens regie indtil 15. juli, hvorefter kompetencen overgår til skatterådet, der i tiden efter den 15. juli foretager den endelige ansættelse. Følges denne ordning bogstaveligt, skal selvangivelsesmaterialet m. v. efter dette tidspunkt overlades til skatterådet, således at det kommunale skattevæsen ikke kan arbejde videre med materialet. Med den karakter, ligningsarbejdet har fået, er det givet, at mange sager med undersøgelse af erhvervsdrivendes regnskaber ikke kan være nået inden for ligningskommissionens korte frist, ligesom denne frist i vidi omfang vil være til hinder for, at ligningskommissionen kan foretage ændringer i den selvangivne indkomst på grundlag af oplysninger, der indkommer for sent til at kunne tages i betragtning. Sådanne sager må følgelig oversendes til skatterådet, således at de først får deres reelle behandling i skatterådets regie.

1 kommuner med udbygget ligningsadministration vil den omstændighed, at den kommunale ligningsadministration afskæres fra den egentlige behandling af de mere »besværlige« sager, indebære et ressourcspild og vanskeliggøre det for kommunerne at fastholde et kvalificeret personale. Disse betragtninger gør sig naturligvis ikke gældende i tilfælde, hvor der er sammenfald mellem den kommunale ligningsadministration og skatterådssekretariatet, men kun hvor den pågældende kommune er omfattet af et statsligt skatterådssekretariat eller et sekretariat, der udføres af ligningsadministrationen i en anden kommune. I øvrigt har man i praksis forsøgt at undgå sådant ressourcspild ved i en del af de sidstnævnte tilfælde at indgå aftaler om, at den veludrustede kommunes ligningsadministration faktisk viderefører ligningsarbejdet, blot således at resultatet heraf forelægges skatterådet til afgørelse, og at henvendelser til skatteyderne under ligningsarbejdet foretages på skatterådets vegne. Ordninger af denne karakter kendes både i skattekredse med statslige og i kredse med kommunale sekretariater.

Udviklingen i ligningsarbejdet fra skønsudøvelse til overvejende kontrol af selvangivelser og revision af regnskaber i forbindelse med den toleddede ordningskompetenceskift pr. 15. juli har endvidere ført med sig, at der reelt ofte praktiseres en slags etledsligning, idet de mindre komplicerede sager, særlig lønmodtageransættelserne stort set færdigbehandles i ligningskommissionens regie, således at skatterådet derefter kun behandler disse sager i det omfang, de giver anledning til klage. Derimod føres mange af sagerne med revision af regnskaber som nævnt videre, således at de først får deres reelle behandling i skatterådets regie. Den tekniske forberedelse af disse sager vil normalt foregå i skatterådets sekretariat, men som nævnt foregår der også en videre behandling i kommunale skatteforvaltninger, der ikke officielt yder sekretariatsbistand til skatterådet.

For de sagers vedkommende, der reelt får deres egentlige behandling i skatterådsfasen, bliver der imidlertid derved en slags brist i det til skatteydernes beskyttelse forudsatte ankesystem, idet første klage trin, der skulle være klage til skatterådet over en af lignings-

kommissionen reelt foretaget førsteansættelse, kommer til at mangle.

I andre sager medfører kompetenceskiftet den ulempe, at efterfølgende ændringer altid kræver indblanding af skatterådet, også f. eks. i tilfælde af småændringer på grundlag af supplerende lønoplysninger. Hvor vedkommende kommune selv yder sekretariatsbistand til skatterådet, er den praktiske ulempe herved ikke så stor. Ulempen er større, hvor det drejer sig om ændringer fra en kommune, der hører under et statsligt eller et andet kommunalt skatterådssekretariat, der så også skal indblandes.

Endvidere kræver også sådanne ændringer for deres gennemførelse, at der foreligger en erklæring derom fra ligningskommissionen, således at denne alligevel skal indblandes. For sådanne ukomplicerede ændringssager gælder det formentlig i praksis i særlig grad, at den tekniske forberedelse af sagen hyppigt foregår i vedkommende kommune, selv om denne ikke yder egentlig sekretariatsbistand, således at ændringen umiddelbart kan tiltrædes af skatterådet ved kendelse.

3. Hovedlinier i en ny ordning

Ud fra de kritiske bemærkninger om den nuværende ordning vil udvalget herefter foreslå, at en ny ordning af den lokale ligningsadministration indtil videre gennemføres efter følgende hovedlinier:

Der gennemføres en etledsligning med en kommunal ligningskommission som eneste lokale ligningsorgan, og skatterådene skal virke som klageinstans, således at der gennemføres en klar opgavefordeling.

Ligningskommissionerne skal have sekretariat i den kommunale forvaltning, og skatterådene skal råde over sekretariatsbistand til behandling af klagesager.

Der bør sigtes mod en ordning, som styrker ligningsdirektoratets og amtsskatteinspektorerne kontrol- og revisionsbeføjelser og mod en ordning, der aflaster landsskatteretten mest muligt.

Der er ikke enighed i udvalget om alle enkeltheder i forslaget til en ny ordning.

Der er i de følgende afsnit nærmere redegjort for de forskellige opfattelser, der i det store og hele angår spørgsmålene, om ligningskommissionen skal være et rent kommunalt eller et blandet kommunalt-statsligt organ, fremgangsmåden ved ændring af tid-

ligere års skatteansættelser og om placeringen af visse opgaver som f. eks. selskabsbeskatningen og dødsbobskatningen.

4. Ligning i statsligt eller kommunalt regie

I betænkning nr. 274-1961 vedrørende organisationen af de lokale ligningsmyndigheder blev der stillet forslag om at placere ligningskompetencen hos et enkelt ligningsorgan med statslig overvægt. Efter forslaget skulle disse ligningsorganer som hovedregel betjenes af statsligt organiserede ligningsadministrationer. Udvalget forudsatte imidlertid, at de til de foreslåede nye ligningsorganer knyttede administrative enheder skulle kunne videreføres i kommunalt regie i de tilfælde, hvor de nye og større ligningsdistrikter i forvejen var omfattet af en kommunal ligningsadministration, der opfyldte de af udvalget forudsatte normkrav. Udvalget anførte som en forudsætning for visse steder at operere med kombinationen af kommunale administrationer og ligningsorganer med statslig overvægt, at de kommunale administrationer sideordnedes med de foreslåede statslige lokaladministrationer og således, at de i administrativ henseende underordnedes statens ligningsdirektorat og skattedepartementet.

I Norge og Sverige er ligningen bygget op med et antal lokale ligningsorganer med overvægt af kommunalt udpegede medlemmer. I Finland er der i de lokale ligningsorganer ligevægt mellem antallet af statsligt og kommunalt udpegede medlemmer. I Sverige og Finland er formanden for ligningsorganet udpeget af staten. Ligningsorganerne i alle tre lande bistås af statslige ligningsadministrationer. I Sverige og Finland har man traditionelt haft statslig bistand ved ligningsarbejdet, i det omfang man overhovedet har haft bistand.

I Norge derimod har staten først ved en reform i 1965 overtaget den administrative bistand til ligningsnævnene, der tidligere var ydet fra kommunal side. Formålet med den statslige overtagelse af den lokale ligningsadministration var dels at gøre ligningen mere effektiv og ensartet og dels at afbøde de byrdefordelmæssige virkninger af, at der i visse områder måtte ske en væsentlig udbygning af ligningsadministrationerne for at bringe disse op på et acceptabelt niveau.

Skatteansættelserne er grundlaget for beskatning til både stat og kommune og har

tillige betydning for udmålingen af en lang række ydelser fra det offentlige. Resultatet af skatteligningen indgår også i grundlaget for fordelingen mellem amtskommuner og mellem kommuner af visse statstilskud.

Opgørelsen af en skatteydners skattepligtige indkomst er endvidere et helt igennem lovreguleret spørgsmål. Under ens omstændigheder skal ansættelsen være den samme, uanset hvor i landet skatteyderen er bosat. Ligningen må således betragtes som en statslig lovreguleret funktion, og staten bør derfor fortsat sikres afgørende indflydelse på ligningen.

Der er ikke i udvalget enighed om, hvorledes den lokale ligningsadministration bør organiseres, og hvorledes det lokale ligningsorgan skal sammensættes.

En del af udvalgets medlemmer (C. E. Haumann, Th. Hove, Knud Jensen, Bruun Nielsen, Johs. Pedersen og P. Pedersen) finder, at en række forhold taler for, at hele ligningsadministrationen varetages af statslige myndigheder på tilsvarende måde som merværdiafgiften og forbrugsafgifterne. Der ved vil man få mulighed for en jævn fordeling af ressourcerne og dermed for at opnå større ensartethed i ligningen. Man kunne herunder sikre en bedre udnyttelse af ressourcerne ved at etablere administrationsenheder omfattende flere kommuner i de tilfælde, hvor der ikke er økonomisk grundlag for at foretage den tilstrækkelige udbygning af ligningsadministrationen inden for den enkelte kommune.

Til støtte for at lade den nuværende kommunale ligningsadministration indgå i en samlet statsskatteetat kan endvidere nævnes, at det ville give bedre organisatoriske og kompetencemæssige muligheder for udbygning af samarbejdet med toldetaten om regnskabskontrol hos virksomhederne, herunder for at koordinere dette kontrolarbejde, således at dobbeltadministration undgås. Også bestræbelserne for at rationalisere ligningsarbejdet, bl. a. ved stigende anvendelse af landsdækkende EDB-systemer, taler for, at ligningsopgaverne varetages af statslige myndigheder.

En sådan ordning vil imidlertid rejse en hel del problemer. Den nye statslige ligningsadministration vil næppe kunne bemannes på forsvarlig måde, medmindre en væsentlig del af personalet i den nuværende kommu-

nåle skatteadministration overflyttes til statsligt regie. Dette vil være forbundet med store praktiske vanskeligheder. Bl. a. vil der være overgangsproblemer af betydelig rækkevidde med hensyn til løn- og øvrige ansættelsesvilkår for det hidtil kommunalt ansatte personale, ligesom tilvejebringelse af lokaler til den nye statsskatteadministration vil rejse en række praktiske og økonomiske spørgsmål.

Skal der på kort sigt skabes mulighed for en styrkelse af ligningsadministrationen, må man derfor nok fortsat bygge på den kommunale skatteadministration. Det må dog forudsættes, at den i alle kommuner bringes op på et forsvarligt niveau, og at man fra statens side får et vist indseende hermed, f. eks. ved adgang til efter forhandling med de kommunale organisationer at fastsætte generelle bemandingsregler.

Der er som nævnt enighed i udvalget om, at der bør indføres etledsligning, og disse medlemmer kan også tiltræde, at opgaverne med den årlige ligning indtil videre overlades til de kommunale ligningskommissioner. Disse medlemmer mener imidlertid, at det statslige indseende med ligningsarbejdet bør bevares, og man foreslår, at det sker på den måde, at formanden for ligningskommissionen udnævnes af ministeren for skatter og afgifter. Udnævnelsen kan eventuelt ske efter indstilling fra amtsrådet, således at der f. eks. indstilles 3 personer. Formanden bør efter disse medlemmers opfattelse ikke samtidig kunne være medlem af kommunalbestyrelsen.

En anden del af udvalgets medlemmer (Kaj Andersen, Ingvarsten, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) finder anledning til at bemærke følgende: Det er et almindeligt argument for overførsel af ligningsadministrationen til statsligt regie, at det vil kunne sikre en jævn fordeling af ressourcerne på de enkelte områder med henblik på en mere ensartet ligning, samt at det vil give mulighed for at etablere administrationer omfattende flere kommuner og derfor føre til en bedre udnyttelse af ressourcerne. Efter kommunalreformen og de nye teknologiske muligheder for at effektivisere administrationen er dette argument ikke længere holdbart.

Udviklingen har vist, at den kommunale organisation af ligningen ikke har hindret en stigende anvendelse af standardiserede og

landsdækkende EDB-systemer i ligningsarbejdet, og den har heller ikke været nogen hindring for samarbejdet med toldtaten og andre statsinstitutioner m. v., som har brug for et nært samarbejde med den kommunale ligningsadministration. Det har heller ikke vist sig, at regionale administrationsenheder i statsligt regie, f. eks. amtsskatteinspektorerne, har ført til en jævn fordeling af ressourcerne på de enkelte områder, idet man netop har foretaget en individuel udbygning af disse inspektorer efter de særlige lokale behov.

Der er ingen modsætning imellem, at en funktion betragtes som statslig og lovreguleret samtidig med, at den varetages af en kommunal administration. Således er administrationen af den sociale lovgivning overladt til kommunerne. I den sociale styrelseslov er der en pligt for kommunerne til at oprette en særlig social- og sundhedsforvaltning, men der er ikke fastlagt nærmere retningslinier for, hvorledes denne forvaltning skal udbygges og bemandedes.

Organisationsudviklingen på ligningsområdet har her i landet også bevæget sig i retning af en forøgelse af vægten på de kommunale ligningsadministrationer.

Det vil derfor være i overensstemmelse med den organisatoriske udvikling, såfremt man vælger at bygge på de kommunale ligningsadministrationer som det administrative grundlag i ligningsproceduren. Man vil herved samtidig opnå en hensigtsmæssig sammenknytning af ligningsadministrationen og andre kommunale funktioner som f. eks. inddrivelse, folkeregister, ejendomsbeskatning m. v. med deraf følgende mulighed for en smidig anvendelse af det kommunale personale. Endvidere vil en eventuel udskillelse af ligningsadministrationen fra kommunernes øvrige administration formentlig betyde en forringelse af kommunernes serviceniveau, idet der ofte indgår skattemæssige aspekter i de problemer, som borgerne i øvrigt henvender sig til kommunerne om.

Endelig må det konstateres, at udviklingen her i landet efter kommunalreformen, hvorved der skete en væsentlig reduktion i antallet af kommuner, og hvorefter der er foretaget en betydelig udbygning af de kommunale ligningsadministrationer, afgørende har ændret de forudsætninger, der lå til grund for forslaget i betænkningen af 1961

om organisationen af de lokale ligningsmyndigheder her i landet, og har medført, at forholdet her i landet klart adskiller sig fra den baggrund, der forelå for den statslige overtagelse af den lokale ligningsadministration, som fandt sted i Norge i 1965.

Det er derfor disse medlemmers opfattelse, at de svagheder, der i dag kan konstateres ved ligningsadministrationen i en række kommuner, ikke kan afhjælpes ved, at staten overtager den lokale ligningsadministration, men derimod ved en ordning, som fremmer den igangværende udvikling af den kommunale ligningsadministration.

Under hensyn hertil mener disse medlemmer, at man må foretrække en ordning, der svarer så nært som muligt til den nugældende, hvorefter ligningskommissionen selv vælger sin formand blandt medlemmerne. Det har i øvrigt været en hovedtendens efter kommunalreformen, at man i videst muligt omfang skulle komme bort fra de blandede statslige og kommunale udvalg.

To af udvalgets medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund), der er enige i det påkrævede i en omlægning af skatteligningen, således at der gennemføres etledsligning, finder, at skatteligning er en statslig opgave, og at ligningen derfor, når ensartethed og lighed skal tilgodeses, i principet bør fastholdes i statsligt regie.

Den tilstræbte ensartethed og lighed forudsætter en samlet styring og tilrettelæggelse inden for passende områder, og skattekredsene må anses for egnede ligningsenheder frem for de 275 kommuner, der har vidt forskellig størrelse og opbygning med deraf forskellig udviklet ligningsstruktur. På længere sigt vil det næppe være muligt eller hensigtsmæssigt i alle kommuner at organisere, opretholde og udbygge en ligningsorganisation, der i effektivitet og ensartethed vil kunne klare alle de opgaver, som det moderne og komplicerede samfund kræver.

Det er de to medlemmers principielle standpunkt, at det igangværende arbejde med udbygning af den statslige skatteforvaltning bør fortsætte, og at der bør etableres snævrere samarbejde med andre statslige myndigheder, herunder momsmyndighederne. En sådan ordning vil bidrage til effektivisering af ligningen og give den fordel, at der i stedet for flere kontrolorganer (momsadministration, arbejdsgiverkontrol og

skattemyndigheder) kun skal være ét kontrolorgan. Såfremt det lykkes at få gennemført en forenkling af skattelovgivningen og dermed en mulighed for bedre at udnytte edb-teknikken, vil det også være af betydning at have en statslig etat.

Da en sådan udbygning ikke kan ske i nærmeste fremtid, må det realistisk erkendes, at der ikke i øjeblikket kan bortses fra den ligningsadministration, der er udbygget i kommunerne, med et dygtigt og veluddannet personale, men at denne administration fortsat må udnyttes i skatteligningen. Det vil dog nok være nødvendigt, at de kommunale ligningsadministrationer bringes på et mere ensartet niveau, og at man fra statens side har indseende hermed.

Hagen Hagensen og Hans Lund finder, at det er af afgørende betydning, at det læge element i ligningen bevares. Der ligger et værn heri for hver enkelt skatteyder mod vilkårlighed og en betryggelse for skatteforvaltningens medarbejdere i, at afgørelsen af skatteforhold ledes og styres af et ligningsorgan, der er særlig udpeget dertil på bred folkelig og erhvervsmæssig basis.

Skatterådene har siden indførelsen af den direkte beskatning været centralt placeret i ligningsarbejdet, og har også i kraft af, at medlemmerne udnævnes for en længere periode og ikke udskiftes samtidig, bidraget til stabilitet og kontinuitet i ligningsarbejdet.

Skatterådenes hidtidige opgave under ligningsarbejdet har været at varetage statens interesser ved at have indseende med ligningen, ligesom man har haft beføjelse til at rejse revisionssager og endelig været klagemyndighed for borgerne over ligningskommissionernes ansættelse.

Disse to medlemmer finder, at skatterådenes stilling bør bevares. Erfaringen viser, at skatterådene har været med til at fremme et gnidningsløst samarbejde på skatteforvaltningens område, idet de har virket som uafhængige folkelige organer, hvis opgave har været at varetage såvel statens som borgernes interesser.

Hagen Hagensen og Hans Lund finder derfor, at det indenfor skattekredsens område er naturligt, at skatterådet fortsat har ansvar for ligningens tilrettelæggelse, selv om umiddelbare ligningsopgaver henlægges til kommunale organer (ligningskommissioner), hvis størrelse dog bør nedskæres til

ikke at overstige 7 medlemmer, indbefattet den af ligningskommissionen selv valgte formand.

5. Frister for ligningen

Som flere gange nævnt er det et træk ved den nuværende toleddede ligningsordning, at der er tale om et kompetenceskift pr. 15. juli i slutligningsåret, således at ligningskommissionen før dette ret tidlige tidspunkt skal have foretaget en foreløbig ansættelse for alle skatteydere.

Som ligeledes nævnt kan kommissionen og dens administration imidlertid i de mere komplicerede sager og i sager med gennemgang af regnskaber ikke overkomme at nå en reel behandling indenfor denne korte frist, hvorfor den foreløbige ansættelse for så vidt bliver en ret formel akt, idet behandlingen af disse sager reelt først kan ske senere i skatterådets regie.

Når udvalget nu foreslår ligningskompetencen overladt alene til en enkelt instans, hvad enten denne skal være en ligningskommission med en statslig udpeget formand eller en kommission helt svarende til de hidtidige med udelukkende kommunalt valgte medlemmer, er det klart, at den nuværende korte frist for de hidtidige kommissioners foretagelse af en foreløbig ansættelse den 15. juli må falde væk, således at de nye kommissioner, der nu alene skal foretage skatteansættelserne, kan fortsætte med de vanskeligere og revisionsprægede sager ud over denne tidsgrænse.

Man må imidlertid være opmærksom på, at den nævnte tidsfrist den 15. juli, foruden med den toleddede ordnings kompetenceskift, også har en forbindelse med det almindelige slutopgørelsessystem under kilde-skatteordningen, hvorefter slutopgørelserne behandles samlet ved en EDB-mæssig procedure med henblik på, at der kommer til at foreligge en slutopgørelse i princippet samtidig for alle skatteydere på et fra indkomståret ikke for fjernt tidspunkt i efteråret i slutligningsåret. Deri ligger selvfølgelig ikke, at slutopgørelserne af skatteyderne skal kunne tages som en endelig kvittering for deres skatteforpligtelse. Slutopgørelsen kan selvsagt senere ændres, hvor revision af skatteansættelserne giver anledning dertil. Men det vil være uheldigt både af hensyn til skatteyderne og af hensyn til EDB-systemet, hvis

alt for mange slutopgørelser efterfølgende skal ændres.

Selv om den 15. juli slettes som grænse for kommissionernes kompetence, bør kommissionerne derfor fortsat tilrettelægge ligningsarbejdet således, at behandlingen af skatteansættelserne for hovedparten af skatteyderne reelt er tilendebragt inden den frist, der må gælde for indberetningen af en ansættelse til brug for det ordinære slutopgør og den efterfølgende forskudsregistrering, således at det kun bliver de komplicerede eller revisionsprægede sager, for hvilke den reelle behandling udskydes til senere. I disse sager må man så, ligesom man i dag gør med de sager, som ikke er nået lignet inden den 15. juli, indberette den selvangivne indkomst som et (foreløbigt) beregningsgrundlag ved det ordinære slutopgør. I praksis følges i øvrigt i vidt omfang den fremgangsmåde at de selvangivne indkomster umiddelbart efter selvangivelsernes indsendelse indberettes til EDB-systemet ved en såkaldt råkonvertering, således at selvangivelsens tal lægges til grund ved de slutopgørelser, der meddeles skatteyderne, medmindre ligningsmyndighederne forinden har indberettet ændringer til systemet.

Kommissionerne må altså fortsat søge hovedparten af de ændringer, der skal foretages i de selvangivne indkomster opklaret så betids, at en ændringsindberetning til systemet kan slå igennem i det ordinære slutopgør. De sager, hvori reel behandling må udskydes med eventuel ændret slutopgørelse til følge, må derfor fortsat søges begrænset til de komplicerede og revisionsmæssige sager. Endvidere kan der selvfølgelig være sager, hvor der efterfølgende dukker nye oplysninger op med den følge, at der må indberettes en ny ansættelse med henblik på en revision af slutopgøret.

Som sagt må kommissionerne fortsat af hensyn til slutopgørelserne arbejde med ret stramme frister ved tilrettelæggelsen af arbejdet med skatteansættelserne for hovedparten af skatteyderne uanset den tidsmæssige forlængelse af ligningskompetencen. Fjernelsen af kompetencefristen for de nuværende kommissioner den 15. juli betyder altså ikke, at kommissionerne efter nyordningen kan omlægge arbejdet, så der generelt sker en senere færdiggørelse. Den forlængede kompetence skal reserveres de vanskelige sa-

ger, som tidligere ofte afgaves til skatterådet, men som kommissionerne nu selv skal behandle videre og afgøre.

Udvalget er bekendt med det rationaliseringsamarbejde vedrørende ligningen og andre skattemæssige opgaver, der er etableret mellem statens og kommunernes skatte- og ligningsmyndigheder i en fælles styringsgruppe under skattedepartementets ledelse. Dette arbejde har blandt andet sigtet på at opbygge en mere hensigtsmæssig ligningsadministration. Der er herved f. eks. etableret en mere hensigtsmæssig administration af arbejdsgivernes oplysningsedler, hvorved slutligningsarbejdet er blevet forenklet betydeligt, og dette har igen skabt grundlag for en effektiv automatisering af ligningsarbejdet i kommunerne. Herved er det opnået, at slutopgørelsen for langt de fleste skatteydere er den endelige. Dette frigør ressourcer til de mere komplicerede ligningsopgaver.

Når kommissionernes kompetence skal udstrækkes udover 15. juli, bliver det et spørgsmål, om der så i stedet skal sættes en anden bestemt senere tidsgrænse. Det må være naturligt, at kommissionerne i hvert fald får ligeså lang en frist, som nu gælder for skatterådenes arbejde med den endelige ansættelse den 31. marts i året efter slutligningsåret.

Udvalget har diskuteret, om der er nogen grund til at sætte en bestemt tidsgrænse. Ved arbejdet med en skatteansættelse opklares ofte forhold vedrørende tidligere ansættelser, som bør rettes, og det kan synes naturligt, at kommissionerne selv umiddelbart kan ændre disse ting, således at man undgår indberetning til amtsskatteinspektoratet med henblik på at rejse krav om efterbetaling.

Udvalget er af den opfattelse, at hensynet ikke alene til skatteyderne, men også til de overordnede statslige myndigheders indseende med ligningen tilsiger, at ligningskommissionerne ikke på egen hånd bør kunne foretage ændringer i en skatteansættelse efter udløbet af den nævnte frist den 31. marts i det følgende år. Til foretagelse af ændring efter den nævnte frist bør kræves bemyndigelse fra amtsskatteinspektoratet eller ligningsdirektoratet. Det samme bør gælde, hvis ligningskommissionen ønsker at foretage en egentlig revisionsmæssig undersøgelse efter fristens udløb.

I forbindelse med at ligningen overlades til et enkelt organ og tidsgrænsen den 15. juli bortfalder, må der gælde det princip, at ligningskommissionerne ikke er bundet af den ansættelse, som de oprindeligt foretager, idet de må kunne ændre denne ansættelse inden for den fastsatte frist, men senere som nævnt kun efter bemyndigelse fra amtsskatteinspektoratet eller ligningsdirektoratet.

Ligningskommissionens beføjelse til at ændre sin egen tidligere ansættelse er i princippet af samme karakter som den beføjelse, som skatterådene under den nuværende ordning har til at tage deres egen tidligere afgørelse op til fornyet behandling og ændring.

Ligningskommissionens nævnte beføjelse er nødvendig også på grund af det forhold, at der af hensyn til det ordinære slutopgør i alle tilfælde ret hurtigt må indberettes et beregningsgrundlag, og at det videre revisionsarbejde må medføre en del ændringer i dette beregningsgrundlag.

Da det beregningsgrundlag, der er indberettet til det ordinære slutopgør, i visse tilfælde endnu ikke har været genstand for egentlig behandling, men alene består af de indberettede selvangivne beløb, bør der dog formelt yderligere ske den ændring i reglerne om slutopgørelsen, at denne lovligt kan ske på grundlag af de selvangivne beløb, hvor der ikke er indberettet en herfra afvigende ansættelse. Dette kræver en ændring i udskrivningslovens § 12, der forudsætter, at slutopgørelsen foretages på grundlag af ligningsmyndighedernes »ansættelse«.

6. Tilsyn med ligningen

Udvalgets forslag om ændring af ligningsordningen til en etledsordning, bygget op omkring de kommunale ligningskommissioner som det overvejende eller udelukkende element i ligningsorganet, indebærer, at den nuværende statslige medvirken i form af skatterådenes foretagelse af den endelige ligning bortfalder.

Det er klart, at der under alle omstændigheder må være et betydeligt statsligt indseende med ligningen.

Et statsligt tilsyn må foruden almindelig instruktion og kontrol med arbejdsrettelæggelse også omfatte en kontrolmulighed med hensyn til de enkelte ansættelser for at sikre den størst mulige rigtighed og ensartethed.

Efter de gældende regler varetages det overordnede tilsyn med det lokale ligningsarbejde af statens ligningsdirektorat, der udover det gennem de lokale amtsskatteinspektorer. Disse statslige myndigheder kan sammenkalde de kommunale ligningsmyndigheder til moder for at give vejledning og søge tilvejebragt størst mulig ensartethed i ligningsarbejdet. Som led i bestræbelserne herpå kan disse myndigheder endvidere tage enkelte ansættelser eller bestemte grupper af ansættelser op til undersøgelse.

Det er udvalgets opfattelse, at disse generelle opgaver med instruktion og kontrol samt revisionsarbejdet fortsat må være de væsentligste elementer i de nævnte overordnede statslige organers virksomhed.

De overordnede organer har efter de gældende regler også ret til uden stemmeret at deltage i de kommunale ligningsmyndigheders møder og forhandlinger. Det kan dog kun være ret sporadisk, at de overordnede organer kan påtage sig denne opgave med direkte fremmøde. Man vil ikke på denne måde i noget større omfang kunne følge enkeltsagers behandling. Det vil kun kunne blive en mere stikprøvevis kontrol.

Der er ikke i udvalget enighed om, hvorledes det statslige indseende med den lokale ligning bedst organiseres.

En del af udvalgets medlemmer (C. E. Haumann, Th. Hove, Knud Jensen, Bruun Nielsen, Johs. Pedersen og P. Pedersen) finder, at statens direkte lokale indseende med ligningsarbejdet mest rationelt sikres ved den af disse medlemmer foran under punkt 4 skitserede ordning, hvorefter formanden for ligningskommissionen skal være en statslig repræsentant udpeget af ministeren for skatter og afgifter. Formanden for ligningskommissionen må — af hensyn til sikringen af skatterådets uvildighed som klageorgan, jfr. herom nedenfor under punkt 7 — ikke samtidig være medlem af skatterådet. Formændene for ligningskommissionerne inden for et amtsskatteinspektors stedlige område vil gennem jævnlig kontakt med amtsskatteinspektoratet kunne sættes i stand til at sikre ensartetheden i ligningen indenfor det pågældende distrikt.

Udvalgets øvrige medlemmer er af den formening, at en ordning med en ministerudnævnt ligningskommissionsformand ikke kan fore til et rationelt statsligt indseende

med ligningsarbejdet. En del af disse medlemmer (Kaj Andersen, Ingvartsen, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) peger på, at en effektivisering af statstilsynet alene kan ske ved, at ligningsrådet, ligningsdirektoratet, amtsskatteinspektorerne og de statslige klageinstanser gennem opbygning af et hensigtsmæssigt informationssystem i forhold til de lokale ligningsorganer kan følge ligningsarbejdet. To medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund) er af den opfattelse, at skatterådet bør kunne deltage ved et eller flere medlemmer uden stemmeret i ligningskommissionens møder, hvori ansættelser foretages, og at skatterådet efter nærmere fastsatte regler bør kunne udtage sager til prøvelse.

Hidtil har formændene for skatterådene indenfor en amtsskattekreds været medlemmer af et amtsskatteråd. Amtsskatterådet har ikke været klageorgan, men har haft tilsynsfunktioner og har herunder bl. a. haft beføjelse til at ændre ansættelser efter udløbet af den almindelige ligningsperiode. Når skatterådernes virksomhed som foreslået under punkt 7 af et flertal i udvalget (udvalget bortset fra Hagen Hagensen og Hans Lund) begrænses til afgørelse af klagesager, finder dette flertal i udvalget ikke grundlag for at opretholde amtsskatterådene. Amtsskatteinspektorerne kommer på denne måde fremtidig til ligesom ligningsdirektoratet at sortere direkte under ligningsrådet. Dette må også findes hensigtsmæssigt, da det er de samme opgaver, de to organer har i systemet.

Efter den hidtidige ordning er revisionsmæssige ændringer af ansættelser som alt overvejende hovedregel sket ved en bemyndigelse til skatterådet. Hvis denne fremgangsmåde skulle overføres til de nye forhold, måtte bemyndigelsen ske til ligningskommissionen. Skatterådene har ikke været tvunget til at rette sig efter den givne bemyndigelse, men i sidste instans har det efter de gældende regler altid været muligt for ligningsrådet at fremtvinge en ansættelse også imod skatterådets ønske. Udvalgets nævnte flertal (bortset fra B. Lave Nissen) finder det mere hensigtsmæssigt og i overensstemmelse med almindelige administrationsprincipper, at såvel ligningsdirektoratet som amtsskatteinspektørerne på ligningsrådets vegne kan ændre en ansættelse. Det forudsættes, at en sådan ændring ikke foretages, uden at lignings-

kommissionen har haft adgang til at udtale sig. Hvis ligningskommissionen nærer tvivl om rigtigheden af en af ligningsdirektoratet eller en amtskatteinspektør foretaget ansættelse, skal den kunne forlange sagen forelagt for ligningsrådet. Den skatteyder, hvis ansættelse ændres af ligningsdirektoratet eller af amtskatteinspektøren, skal kunne klage over ændringen til landsskatteretten.

Det kan tænkes indvendt mod en sådan ordning, at den vil påføre landsskatteretten yderligere arbejde. Imidlertid vil det dreje sig om revisionssager, der er grundigt behandlet, og hvor kendsgeminger og begrundelse for afgørelsen ligger klart. Der vil derfor relativt sjældent være grundlag for at påklage ansættelsen, og hvor påklage sker, vil klagens behandling i landsskatteretten normalt kunne begrænses til mere principielle overvejelser. I øvrigt må det antages, at størsteparten af skatteyderne i sager af denne art alligevel ville gå videre til landsskatteretten, hvis de ikke fik medhold ved skatterådet.

Man opnår ved den foreslåede ordning en langt mere funktionel opdeling af ligningsopgaverne end efter de gældende regler og herunder en betydelig forenkling af arbejdsgangen. Når skatterådernes opgave begrænses til behandling af klagesager, må det også antages, at man opnår en ikke ringe aflastning af landsskatteretten.

Udvalget foreslår ingen ændring i den gældende ordning, hvorefter amtskatteinspektoratet skal kunne lade sig repræsentere ved møder i ligningskommissionen og yde teknisk bistand, hvis det ønskes.

Man finder også, at ligningskommissionen, som det hidtil har været tilfældet for skatterådernes vedkommende, skal have mulighed for at anmode amtskatteinspektoratet om bemyndigelse til ændring af tidligere års ansættelser, hvor spørgsmålet herom opstår i forbindelse med den løbende ligning. Klage over sådanne ændringer skal af skatteyderen kunne inbringes for skatterådet.

Tre af udvalgets medlemmer (Hagen Hagensen, Hans Lund og B. Lave Nissen) ønsker til flertallets forslag om, at der bør gives såvel ligningsdirektoratet som amtskatteinspektoratet kompetence til på ligningsrådets vegne selv at ændre en ansættelse, og at skatteyderens klage over sådanne ændringer skal indgives til landsskatteretten, at be-

mærke, at det ud fra et principielt retssikkerhedssynspunkt bør være den normale fremgangsmåde, at der tilsikres den skatteyder, der er uenig i direktoratets/inspektoratets synspunkter, adgang til at få afgørelsen prøvet i den normale instansfølge. En sådan revision af en skatteansættelse bør derfor, såvidt det er muligt, foretages af ligningskommissionen - eventuelt efter fornøden bemyndigelse. Herved tilsikres der skatteyderen adgang til at få afgørelsen prøvet også af skatterådet.

To af disse medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund) finder, at amtskatterådene, der bidrager til at fremme ensartetheden i ligningen, bør bevares i ligningsorganisationen som et væsentligt, folkeligt element. Disse to medlemmer mener endvidere, som det tidligere er nævnt, at der bør være adgang for skatterådene til efter nærmere fastsatte regler at udtage sager til prøvelse.

7. Klageordning m. v.

Efter skatterådernes tilbagetrækning fra det direkte ligningsarbejde med foretagelse af den endelige ansættelse bliver det skatterådernes opgave at varetage funktionen som klageorgan for det lokale ligningsorgans skatteansættelser.

Skatterådernes medlemmer og formænd samt suppleanter for disse skal som hidtil udnævnes af ministeren for skatter og afgifter.

Af hensyn til skatterådernes stilling som klageorgan bør deres sekretariatsforhold frigøres fra de kommunale skatteadministrationer.

Et flertal i udvalget (udvalget bortset fra Hagen Hagensen og Hans Lund), som mener, at skatterådets opgave bør være begrænset udelukkende til klagefunktionen, finder, at det principielt ville være at foretrække, om skatterådene som klageorganer kunne etableres helt uafhængige også af amtskatteinspektorerne i lokale- og personale-mæssig henseende. Under hensyn til de begrænsede økonomiske ressourcer vil det dog formentlig være nødvendigt at acceptere, at skatterådene fortsat modtager sekretariatsbistand fra amtskatteinspektorerne.

To af udvalgets medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund) bemærker, at skatterådernes opgave efter deres opfattelse ikke udelukkende bør være begrænset til klage-

funktionen. Som det tidligere er nævnt af disse medlemmer, bør skatterådene efter deres opfattelse fortsat kunne deltage ved et eller flere medlemmer uden stemmeret i ligningskommissionernes møder, hvori ansættelser foretages, og efter nærmere fastsatte regler kunne udtage sager til prøvelse.

Det lige nævnte flertal har overvejet, om den foreslåede ændring af skatterådenes opgaver bør føre til en væsentlig nedsættelse af skatterådene antal, men man finder, at det vil være det rigtigste at bevare det nuværende antal skatteråd, men således at antallet af medlemmer i det enkelte skatteråd begrænses til 3, eventuelt 5 i særlig store skattekrede efter ministerens nærmere bestemmelse. Det vil dog være rimeligt at fastsætte en afviklingsperiode for denne begrænsning. En væsentlig nedsættelse af antallet af skatteråd ville i øvrigt være til stor ulempe for de mange skatteydere, der indkaldes til møder med skatterådene, idet rejseafstandene ville blive forøget betydeligt. Desuden ville der ske en forringelse af skatterådene lokal-kendskab, hvilket på mange måder kunne vise sig uheldigt.

Hagen Hagensen og Hans Lund mener, at skatterådene, hvis medlemstal bør være 5-7 efter skattekrede størrelse, i øvrigt bør udbygges til at være lokale klageorganer, der behandler skatteydernes klager over ligningskommissionens ansættelser og i øvrigt foretager klagebehandling i alle sager, hvor der begæres ændring af ansættelsen. Med denne udbygning af skatterådene som klageorganer har man en mulighed for ensartede, hurtigere og endelige afgørelser. Skatterådene skal kunne foretage prøvelse af de foretagne ansættelser i deres helhed, og det må tilstræbes, at skatterådene afgørelser i en række tilfælde, hvor det drejer sig om ansættelse af skønsposter, stillingtagen til rejse- og repræsentationsudgifter, forbrug af egne varer, fastsættelse af lejeværdi m. v., gøres endelige, selvsagt under domstolskontrol. Der vil herved opnås en mærkbar aflastning af landsskatteretten, og der vil blive gennemført en større grad af umiddelbarhed, ved at skatteyderne kan drøfte deres forhold på lokalt plan. Forudsætningen for varetagelse af de opgaver, som påhviler skatterådene, og som påhviler amtsskatterådene (hvis stilling i systemet skal være som hidtil) er efter disse medlemmers opfattelse, at der sørges for til-

strækkelige sekretariater bemandede med kvalificeret mandskab. Disse sekretariater bør opbygges rent statsligt med amtsskatteinspektørerne som personaleledere.

Disse medlemmer lægger endvidere vægt på, at ligningskommissionerne afgør sagerne løbende inden for ligningsperioden og straks oversender klagesager til skatterådene, idet de finder, at borgerne har krav på en så hurtig klagebehandling som mulig. Disse medlemmer understreger endvidere behovet for, at der udarbejdes klare retningslinier for ligningen, og at der udarbejdes forretningsordrer for alle ligningsorganer, således at opgavefordelingen og kompetencen klart fastlægges.

Hele udvalget finder, at skatterådene bliver styrket i deres klagefunktion, når de kan samle sig udelukkende eller i højere grad end nu om denne funktion, ligesom der herved kan blive en større tillid fra skatteydernes side til skatterådene afgørelser.

Styrkelsen af skatterådene klagefunktion vil have en gavnlig virkning opefter til begrænsning af det betydelige klageantal, der nu belaster landsskatteretten. Som bekendt har der til opnåelse heraf også været tanker fremme om en 2. klagebehandling ved skatterådene. I København og på Frederiksberg har man en sådan ordening, og den har medført en betydelig mindre klageindgang fra disse områder.

Der er enighed i udvalget om, at princippet i disse tanker bør indgå i den nye ligningsordening, men det bør i stedet for en yderligere klagebehandling ved skatterådet snarere være i form af en ny behandling ved ligningsinstansen selv indenfor den gældende ligningsfrist.

I forbindelse med spørgsmålene om klageordningen og retsbeskyttelseshensynene er der i øvrigt i udvalget enighed om at lægge vægt på, at der kommer til at gælde en begrundelsespligt, således at ligningsorganet, når det ved sin ansættelse foretager forhøjelse i forhold til skatteydernes selvangivelse, skal begrunde sin afgørelse, ligesom klageorganet, når skatteydernes klagepåstand ikke imødekommes, skal give begrundelse herfor. Med hensyn til de proceduremæssige spørgsmål skal videre nævnes, at der efter udvalgets opfattelse bør gælde den ordening, at ligningsorganet, forinden der foretages en an-

sættelse, hvorved der sker forhøjelse i forhold til skatteyderens selvangivelse, skal give skatteyderne lejlighed til at ytre sig skriftligt eller ved en mundtlig forhandling med en repræsentant for ligningsadministrationen, og at klageorganet efter nærmere fastsatte regler skal give klageren lejlighed til at udtale sig over for medlemmer af selve det kollegiale organ.

Der bør endvidere i meddelelsen til skatteyderen om afgørelsen i disse sager gives skatteyderen fornøden klagevejledning.

Videre skal det nævnes, at en afgørelse ved klagebehandling ved skatterådet må influere på ligningskommissionens videre kompetence i en sådan sag, idet ligningsorganet i det omfang skatterådet ved behandlingen har taget stilling til skatteansættelsen, må være afskåret fra selv senere at foretage ændring.

Tre af udvalgets medlemmer (Hagen Hagensen, Hans Lund og B. Lave Nissen) bemærker angående spørgsmålet om skatteyderens adgang til at forelægge deres sag direkte for medlemmer af ligningskommission og skatteråd, at uanset at en sådan adgang må forekomme naturlig og ønskelig, rummer den en risiko for, at sådanne direkte forhandlinger med det kollegiale lignings- eller klageorgan kan komme til at belaste dette i et sådant omfang, at det kan vise sig praktisk vanskeligt for det at bestride sine egentlige opgaver: at træffe beslutninger i de forelagte sager. Dette må derfor tages i betragtning ved udformningen af de nødvendige nærmere regler for denne adgang, således at det undgås, at den situation opstår, at ordningen af praktiske årsager alligevel ikke kan efterleves tilfredsstillende. De peger i denne forbindelse på, at erfaringerne fra København og Frederiksberg, hvor det er direkte foreskrevet, at vedkommende skattedirektorat udarbejder alle forslag til ligningskommissionens og skatterådets afgørelser, tyder på, at en sådan forskrift afgørende bidrager til en rimelig begrænsning af antallet af de sager, hvor skatteyderen fremsætter ønske om at møde personligt for ligningskommission og skatteråd. Dette beror antagelig på, at den nævnte forskrift medfører forhandlinger på sekretariatsplan i et også for skatteyderen normalt tilfredsstillende omfang. Det anførte er naturligvis uden betydning for, i hvilket omfang ligningskom-

missionen og skatterådet selv ønsker skatteyderne indbudt til en direkte forhandling.

I forbindelse hermed ønsker de at pege på, at en forhandling alene med enkelte medlemmer af et kollegialt organ, i hvert fald uden formulerede regler om en sådan adgang, må stride principielt mod det kollegiale forvaltningsorgans virkeform. Det kan endvidere medføre, at skatteyderen får det indtryk, at vedkommende medlem (mer) også er den (m), der alene træffer beslutning i sagen. Sådanne forhandlinger med et enkelt eller enkelte medlemmer af ligningskommissionen eller skatterådet kan efter deres opfattelse endvidere medføre en uensigtsmæssig udviskning af grænsen mellem på den ene side den forberedende sagsbehandling og den dertil knyttede indstilling om sagens afgørelse og på den anden side selve det kollegiale organs beslutning i sagen.

8. Selskabsligning og dødsbopeskatning

De foranstående bemærkninger om ændringer i ligningsordningen har taget sigte på ligningen af fysiske personer. Med hensyn til ligningen af selskaber og dødsboer er der efter de gældende regler tale om en etleds- ligning, der imidlertid finder sted i skatterådets regie. Efter udvalgets forslag vedrørende personligningen skal skatterådene på dette område ikke mere foretage den endelige ligning. Efter forslaget fra udvalgsflertallet (udvalget bortset fra Hagen Hagensen og Hans Lund) skal skatterådenes opgave på personlignings område endvidere være begrænset til udelukkende at være klageinstans for ligningskommissionens ansættelser.

I konsekvens af denne stilling for skatterådene på personlignings område finder dette flertal, at skatterådene heller ikke mere kan være ligningsinstans på selskabs- eller dødsbopeskatnings område.

En del af flertallet (Kaj Andersen, Ingvarsten, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) finder, at såvel selskabsligningen som dødsbopeskatningen fremtidig må kunne henlægges til de kommunale ligningskommissioner.

Hovedparten af selskaberne er af en sådan størrelse, at vanskelighederne ved ligningen af disse ikke er større end ligningen af et tilsvarende personligt firma. Da mange af selskaberne er familieselskaber, er det hen-

sigtsmæssigt, at ligning af selskaberne sker i umiddelbar tilknytning til ligning af direktører og/eller hovedaktionærer.

For så vidt angår dødsbøbeskatningen har den eksisterende ordning, hvor administration af dødsbøbeskatningen varetages af skatterådene, vist sig at være meget vanskelig at administrere og har givet anledning til en del fejl, som navnlig knytter sig til forskudsregistrering og ligning af efterlevende ægtefælle. De steder, hvor skattekredden er sammenfaldende med kommunen, er disse vanskeligheder ikke opstået, da det kommunale skattevæsen samtidig er sekretariat for skatterådet.

Endvidere har det i kommunerne i vid udstrækning været nødvendigt at uddanne personalet til at kunne varetage rådgivningsopgaver omkring dødsbøbeskatning, idet størstedelen af de borgere, der får brug for hjælp i denne forbindelse, normalt tilhører den ældste del af befolkningen, og samtidig den del af befolkningen, der traditionelt henvender sig om hjælp ved den lokale administration.

Da det personale, der i dag er til rådighed i den altovervejende del af kommunerne, har en uddannelse, der er fuldstændig identisk med den, personalet ved de statslige skatterådssekretariater har, og da det er almindeligt accepteret, at administrationen bør ligge så tæt ved borgeren som muligt, hvilket sidst er kommet til udtryk i den sociale bistandslov, må man anse det for såvel administrativt hensigtsmæssigt som en helt nødvendig service overfor borgerne, at administrationen henlægges til de kommunale ligningskommissioner.

De vanskeligheder, der kan opstå ved kommunernes overtagelse af selskabsligning og dødsbøbeskatning, kan overvindes ved vejledningsmateriale fra ligningsdirektoratet samt kursusvirksomhed.

Den øvrige del af flertallet (C. E. Haumann, Th. Hove, Knud Jensen, Bruun Nielsen, Johs. Pedersen og P. Pedersen) er enige i, at selskabsligningen fremtidig bør varetages af ligningskommissionerne, men disse medlemmer er noget betænkelige ved at placere dødsbøbeskatningen hos ligningskommissionerne. Der er ofte i disse sager tale om ret komplicerede problemer af juridisk karakter, og der skal ved behandlingen iagttages ret stramme tidsfrister, ligesom der under

behandlingen af disse sager skal være en nær kontakt med skifteretterne. På den baggrund mener disse medlemmer, at det bør overvejes at samle dødsbøbeskatningen hos amtsskatteinspektoraterne i stedet for at lade den foregå hos de lokale ligningskommissioner.

Disse medlemmer henviser i øvrigt til, at spørgsmålet om organiseringen af dødsbøskattesagerne behandling for tiden er til overvejelse i en særlig arbejdsgruppe under ministeriet for skatter og afgifter.

Et af udvalgets medlemmer (B. Lave Nissen) ønsker i forbindelse med forslaget om at lade selskabsligningen overgå fra skatterådene til ligningskommissionerne særlig at pege på, at aktieselskaberne i nogle kommuner derved vil komme til at udgøre en så betydelig del af de kvalificerede ligningsopgaver, at forudsætningen for opretholdelse af det statslige tilskud til denne del af ligningsarbejdet dermed efter hans opfattelse fortsat er til stede. I hvert fald må dette synspunkt efter hans opfattelse tillægges betydelig vægt, så længe den kommunale andel af selskabsskatten alene er 15 pct., svarende til 5,55 pct. af selskabernes skattepligtige indkomst, hvor den tilsvarende andel af personskatten er væsentlig større. Betragtningen understreges af den omstændighed, at stadig flere erhvervsvirksomheder etableres i selskabsform til skade for kommunernes provenu af indkomstskatte.

To af udvalgets medlemmer (Hagen Hagen og Hans Lund) bemærker, at de finder, at selskabs- og dødsbøbeskatningen bør forblive hos skatterådene, da der her er tale om rent statslige skatteansættelser, og at der i forbindelse med disse sager bliver mulighed for en bedre udnyttelse af personaleresourcerne i amtsskatteinspektoraterne og skatterådssekretariaterne.

9. København og Frederiksberg

Som det fremgår af bemærkningerne under punkt 1 b gælder der en del særlige regler for ligningsordningen i København og Frederiksberg. Efter udvalgets opfattelse vil det være naturligt, at de forslag, der fra forskellige sider i udvalget er fremsat om ændringer i ligningsordningen, også søges gennemført i disse to kommuner.

Dette betyder bl. a. ophævelse af bestemmelserne om, at det københavnske skatteråd deltager i ligningskommissionens besluttende

møder og endvidere, at skatterådene i København og Frederiksberg, som i det øvrige land, overgår til - eventuelt som eneste opgave - at virke som klageinstans for ligningskommissionens afgørelser. Endvidere vil det medføre, at den i det øvrige land gældende fremgangsmåde ved udvælgelse af medlemmer af skatteråd kommer til at gælde i disse to kommuner, således at alle medlemmerne udpeges af ministeren for skatter og afgifter. Herudover er der grund til at understrege, at der for hver af disse kommuner gør sig en række særlige forhold gældende, som under alle omstændigheder kræver en nærmere undersøgelse og iagttagelse af den i statsskatteovens § 17 foreskrevne særlige procedure.

Med hensyn til spørgsmålet om, hvorvidt en ophævelse af eksisterende særregler i de to kommuner bør medføre opbygning af en amtsskatteinspektoratsordning, finder et medlem af udvalget (B. Lave Nissen), der repræsenterer Københavns og Frederiksberg kommuner, det betænkeligt, såfremt man i et udvalg, der alene behandler et enkelt forvaltningsområde, foregriber eventuelle ændringer i det forhold, at de to kommuner er udenfor den amtskommunale inddeling og dermed udenfor amtsskatteinspektoratsordningen. Statens naturlige ønske om et tilsyn også med skatteforvaltningerne i disse kommuner kan efter hans opfattelse som hidtil på fuldt tilfredstillende måde tilgodeses ved, at dette tilsyn udøves af ligningsdirektoratet. En amtsskatteinspektoratsordning ville være ensbetydende med en ressourceforbrugende dobbeltadministration uden reelle fordele

med hensyn til en effektivisering af ligningsarbejdet og en øget retsbeskyttelse af skatteyderne. Han understreger herved, at de to kommuners skatteadministrationer har en sådan karakter, at der ikke er noget behov for vejlednings- og bistandsfunktion fra et amtsskatteinspektorat.

For så vidt statens tilsyn med skatteforvaltningen i Københavns og Frederiksberg kommuner i overensstemmelse med hans synspunkter fortsat varetages direkte af statens ligningsdirektorat, bør skatterådssekretariatene i disse kommuner fortsat naturligt bevare deres personale- og lokalemæssige tilknytning til de to skattedirektorater. En sådan ordning ville svare meget godt til den for det øvrige land ovenfor foreslåede ordning, hvorefter personalet i skatterådssekretariatene underlægges amtsskatteinspektoraterne i administrativ henseende.

Også under en sådan ordning, hvor skatterådssekretariatet i administrativ henseende er knyttet til den kommunale skatteforvaltning, vil skatterådssekretariatet, som i sit sekretariatsarbejde alene er underkastet skatterådets instruktionsbeføjelse, på fuld forsvarelig vis kunne varetage sine funktioner.

En del af udvalgets medlemmer (Kaj Andersen, Ingvarsen, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) ønsker at understrege, at de fremtidige særregler for København og Frederiksberg, som ikke er begrundet alene i den afvigende kommunale struktur, men også motiveres med hensynet til at undgå unødigt dobbeltadministration, tillige bør kunne gennemføres i andre større kommuner.

AFSNIT V

Sammenfatning vedrørende udvalgets forslag om ændringer i ligningsordningen

1. Generel beskrivelse

Der er i udvalget enighed om, at det bør være et grundlæggende træk i en ny ligningsordning på personbeskatningens område, at ligningsarbejdet udføres i et led og ikke som nu i to instanser.

Udvalget er endvidere enig om, at udførelsen af ligningen under en etledsligning, i hvert fald indtil videre, må foregå i kommunalt regie.

Også om fristerne for ligningen og om hovedtrækkene i den lokale klageordning er der enighed i udvalget.

Der er enighed i udvalget om, at der fortsat skal sikres et statsligt indseende med den kommunale ligning.

Det bemærkes dog, at der er uenighed i udvalget om, hvorvidt de statslige skatteråd fremtidig fortsat bør have et vist tilsyn og ansvar for ligningen, eller om disse organer fremtidig alene skal varetage klagebehandlingen.

Tanken om skatterådet som udelukkende klageorgan - hvilken tanke støttes af et flertal i udvalget - har i forbindelse med ønsket om en styrkelse af det statslige indseende med ligningen medført forslag fra en del af udvalgets medlemmer om, at den kommunale ligningskommission fremtidig bør ledes af en ministerudnævnt formand.

En anden del af udvalget, der går ind for, at ligningskommissionerne selv vælger formand, peger på, at en effektivisering af stats-tilsynet kan ske ved, at de overordnede statsorganer gennem opbygningen af et hensigtsmæssigt informationssystem i forhold til de lokale ligningsorganer kan følge ligningsarbejdet.

Også på andre punkter - revision af skatteansættelser og vedrørende selskabsligning og dødsbøbeskatning - er der forskellige opfattelser i udvalget.

I det følgende redegøres der for hovedtrækkene i de forskellige opfattelser og forslag, som er fremkommet i udvalget.

2. Etledsligning

Der er som nævnt enighed i udvalget om, at man på personligningens område - hvor man nu har en såkaldt toleddet ligningsordning - bør indføre en etledsordning.

Efter den nuværende ordning foretages der først en foreløbig ansættelse af den kommunale ligningskommission indenfor en ret kort frist, den 15. juli i året efter indkomståret. Denne ansættelse skal derefter i tiden indtil den 31. marts i det følgende år prøves af det statslige skatteråd, der foretager den endelige ansættelse.

Denne ordning er historisk betinget. Udviklingen er i vidt omfang løbet fra de forudsætninger, der var baggrunden for ordningen. En bogstavelig efterlevelse af ordningen giver anledning til adskillige praktiske vanskeligheder og overflødig administration. Den toleddede ligningsordning bør derfor opgives og den almindelige ligningskompetence overlades til et enkelt lokalt ligningsorgan.

3. Ligningsfristen

Der er også i udvalget enighed om, at den frist, indenfor hvilken det lokale ligningsorgan skal have færdiggjort ligningen, bør være den samme frist, som nu gælder for skatterådets foretagelse af den endelige ligning, den 31. marts i det andet år efter indkomståret.

Udvalget understreger dog, at det i praksis kun bør være i de mere komplicerede sager, herunder sager, hvor der skal gennemgås regnskaber, at den endelige afgørelse udskydes udover det tidspunkt, hvor indberet-

ning af ligningsresultaterne til det ordinære slutopgør skal finde sted.

Alle de mere enkle skatteansættelser bør fremdeles være klaret så betids, at det sikres, at den ordinære slutopgørelse i efteråret efter indkomståret for det helt overvejende antal skatteydere bliver det endelige resultat.

Der er enighed i udvalget om, at ligningsorganet indenfor den nævnte frist, den 31. marts i det andet år efter indkomståret, selv kan ændre en tidligere foretaget ansættelse for samme indkomstår.

Der er endvidere enighed om, at der bør være hjemmel **til**, at slutopgøret kan foretages foreløbigt på grundlag af selvangivelsen, således at tidspunktet for det ordinære slutopgør for en skatteyder ikke berøres af, at en beslutning om hans skatteansættelse eventuelt må udskydes.

4. Kommunalt eller statsligt ligningsapparat.

Der er i udvalget enighed om, at etledsligningen i hvert fald indtil videre må foregå i kommunalt regie, således at ligningsadministrationen varetages af det kommunale skattevæsen og ligningskompetencen af en kommunal ligningskommission.

En del af udvalgets medlemmer (Kaj Andersen, Ingvarsen, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) er af den opfattelse, at en ordning indrettet på denne måde også vil være den principielt rigtige ordning, idet den vil være i overensstemmelse med den organisatoriske udvikling og bedst vil skabe en smidig administration i så nær tilknytning til borgerne som muligt.

De øvrige medlemmer er af den opfattelse, at ligningen som en lovreguleret funktion principielt burde udføres ved statslige ligningsorganer med bistand af en statslig organiseret skatteetat på samme måde, som det er tilfældet for merværdiafgiften og forbrugsafgifterne. Disse medlemmer erkender dog, at der vil være så store praktiske vanskeligheder ved en overførelse til statsligt regie af den lokale ligningsadministration, at det næppe foreløbig er realistisk at regne hermed, hvorfor man indtil videre må lade ligningen foregå i kommunalt regie.

Nogle af disse medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund) mener dog, at de statslige skatteråd fortsat bør have en indflydel-

se på ligningen, idet de fortsat skal have ansvaret for ligningens tilrettelæggelse, kunne deltage ved et eller flere medlemmer i den kommunale ligningskommissions møder og kunne udtage sager til prøvelse.

De andre medlemmer (C. E. Haumann, Th. Hove, Knud Jensen, Bruun Nielsen, Johs. Pedersen og P. Pedersen) mener også, at der fortsat bør bevares et direkte statsligt indseende med den lokale ligning, men disse medlemmer, som mener, at skatterådene fremtidig alene bør være klageorganer, mener, at dette lokale statslige indseende bedst etableres ved, at den kommunale ligningskommission skal ledes af en ministerudnævnt formand, som hverken må være medlem af kommunalbestyrelsen eller skatterådet.

5. Klageordningen

Udvalget mener, at der bør ske en styrkelse af den lokale klageordning. Dette vil samtidig betyde en aflastning for landsskatteretten.

Den første klagemulighed kan efter udvalgets opfattelse være en ny behandling ved ligningsinstansen selv indenfor den gældende ligningsfrist. Skatterådene bør ikke mere, således som det nu er tilfældet adskillige steder, betjene sig af de kommunale skatteadministrationer som sekretariat. Retsbeskyttelseshensynene skal endvidere i højere grad end nu tilgodeses ved indførelse af en almindelig begrundelsespligt for lignings- og klageorganerne, hvor disse ved deres afgørelse fraviger en skatteydere selvangivelse eller hans påstand i klagesagen, ligesom der må være nærmere regler for skatteydernes adgang til at udtale sig overfor myndighederne, forinden der træffes afgørelse af sådan karakter. I afgørelserne må der endvidere gives skatteyderne fornøden klagevejledning.

Et flertal i udvalget (udvalget bortset fra Hagen Hagensen og Hans Lund) mener, at skatterådene fremtidig alene bør have den opgave at træffe afgørelse af klager over ligningskommissionernes ansættelser. Principielt burde skatterådene som udelukkende klageorgan også etableres helt uafhængigt af amtsskatteinspektorerne. Man finder det dog bl. a. af økonomiske grunde nødvendigt at acceptere, at skatterådene fortsat får deres sekretariatsbistand fra inspektorerne. Som følge af begrænsningen af skatteråde-

nes opgave til klagefunktionen kan medlemstallet begrænses til 3 (evt. 5 i de større skattekrede), men antallet af skatteråd bør næppe nedsættes for ikke at give for store rejseafstande og forringe rådernes lokalkendskab.

To medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund) mener, at skatterådene fremdeles bør have visse funktioner på ligningens område. Hovedfunktionen vil dog fremtidig være klagebehandling, og man er enig i den omtalte styrkelse af denne. Disse medlemmer mener, at der bør tilstræbes en yderligere aflastning af landsskatteretten ved, at skatterådernes afgørelser af klager over visse spørgsmål af skønsmæssig karakter gøres endelige.

6. Ændring af skatteansættelser ved revision

Efter udløbet af ligningsfristen, den 31. marts i det andet år efter indkomståret, skal der som hidtil være mulighed for, at der kan foretages ændring af skatteansættelser ved en revision, hvori de overordnede regionale eller centrale ligningsmyndigheder må tage del. Hidtil er sådanne ændringer foretaget enten ved, at amtsskatteinspektorerne eller ligningsdirektoratet har bemyndiget skatterådene til at foretage ændringen eller ved at amtsskatterådet eller ligningsrådet selv har foretaget ændringen.

Det flertal i udvalget, som mener, at skatterådene fremtidig kun skal være klageorganer (udvalget bortset fra Hagen Hagensen og Hans Lund) er i konsekvens heraf af den opfattelse, at amtsskatterådet (der består af amtsskatteinspektøren og skatterådsformændene i amtsskattekredsen) ikke bør opretholdes. Dette flertal (bortset fra B. Lave Nissen) er endvidere af den opfattelse, at der fremtidig bør være adgang for amtsskatteinspektorerne og ligningsdirektoratet til på ligningsrådets vegne selv at foretage ændring af skatteansættelser. Det vil være en mere enkel fremgangsmåde, end hvis man skulle videreføre det nuværende princip, der ville indebære, at amtsskatteinspektorerne og ligningsdirektoratet, hvor de fandt grundlag for en ændring, skulle anmode ligningskommissionen om at foretage ændringen. Ansættelser, der ændres af amtsskatteinspektorerne eller ligningsdirektoratet, skal kunne påklages direkte til landsskatteretten. Der skal dog tillige være mulighed for, at lig-

ningskommissionen på samme måde, som det nu er tilfældet for skatterådet, kan anmode amtsskatteinspektoratet om bemyndigelse til ændring af tidligere års ansættelser, hvor spørgsmålet herom opstår i forbindelse med den løbende ligning. Klage over sådanne ændringer skal af skatteyderen kunne indbringes for skatterådet.

Tre medlemmer (Hagen Hagensen, Hans Lund og B. Lave Nissen) mener ikke, at amtsskatteinspektorerne og ligningsdirektoratet selv bør kunne ændre ansættelser med den virkning, at klager herom skal indgives til landsskatteretten. Udfra et principielt retssikkerhedssynspunkt bør det normale være, at ændringen gennemføres ved en bemyndigelse til ligningskommissionen om foretagelse af ændringen, således at skatteyderen sikres adgang til klage i den normale instansfølge.

To af disse medlemmer (Hagen Hagensen og Hans Lund) er i konsekvens af deres opfattelse af skatterådernes stilling endvidere af den opfattelse, at amtsskatterådene bør bevares som nu med adgang til at foretage revisionsmæssige ændringer af ansættelserne.

7. Selskabsligning og dødsbøbeskatning

Med hensyn til selskabsligningen og dødsbøbeskatningen er det flertal i udvalget (udvalget bortset fra Hagen Hagensen og Hans Lund), som mener, at skatterådene på personligningens område alene skal være klageorgan, i konsekvens heraf af den opfattelse, at skatterådernes nuværende opgave som ligningsinstans vedrørende de juridiske personer må ophøre. Hele det nævnte flertal mener, at selskabsligningen fremtidig bør varetages af ligningskommissionerne. Med hensyn til dødsbøbeskatningen er der derimod delte meninger. Nogle af disse medlemmer (Kaj Andersen, Ingvarsten, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) mener, at forskellige praktiske hensyn tilsiger, at også dødsbøbeskatningen bør varetages af ligningskommissionerne. Derimod er de øvrige af disse medlemmer (C. E. Haumann, Th. Hove, Knud Jensen, Bruun Nielsen, Johs. Pedersen og P. Pedersen) betænkelige herved bl. a. under hensyn til disse sagers ofte ret komplicerede karakter. De mener derfor, at det bør overvejes at samle opgaverne vedrørende dødsbøbeskatningen hos amtsskatteinspektorerne. Disse medlem-

mer peger i øvrigt på, at spørgsmålet om organiseringen af dødsboskattesagernes behandling for tiden overvejes i en særlig arbejdsgruppe under ministeriet for skatter og afgifter.

De to medlemmer af udvalget (Hagen Hagensen og Hans Lund), som ikke på personligningens område foreslår skatterådernes opgave begrænset til klagefunktionen, mener, at selskabs- og dødsbobskatningen som rent statslige skatteansættelser bør forblive hos skatterådene.

8. København og Frederiksberg

Der gælder i København og Frederiksberg en del særregler for ligningsordningen. Udvalget finder det naturligt, at de forslag, der fra forskellig side i udvalget er fremsat om ændringer i ligningsordningen, også søges gennemført i København og Frederiksberg.

Et af udvalgets medlemmer (B. Lave Nissen), der repræsenterer disse kommuner i udvalget, tager dog visse forbehold bl. a. overfor en eventuel indførelse i disse kommuner af amtsskatteinspektorsordningen, som han finder her vil være ensbetydende med en ressourceforbrugende dobbeltadministration uden reelle fordele. Han mener også, at skatterådssekretariatene i disse områder fortsat i administrativ henseende kan være knyttet til den kommunale skatteforvaltning.

Nogle af udvalgets medlemmer (Kaj Andersen, Ingvarsen, Torben Jørgensen, Larsen-Ledet og B. Lave Nissen) giver i den forbindelse udtryk for, at fremtidige særregler i København og Frederiksberg, som motiveres med hensynet til at undgå unødigt dobbeltadministration, tillige bør kunne gennemføres i andre større kommuner.

