Handbogsrad 2

BETÆNKNING

OM

LANDSSKATTERETTEN

Afgivet af
det af finansministeren den 2. oktober 1959
nedsatte udvalg

DET JURIDISKE LABORATORIUM VED KØBENHAVNS UNIVERSITET
14.770
ex. 2

BETÆNKNING NR. 339

1963

INDHOLDSFORTEGNELSE

Side

Indledning 5

Afsnit 1: *Skatteklagebehandlingens udvikling i Danmark* 9

A. Klage til skatterådet 9
(1. for landet i almindelighed — 2. for København og Frederiksberg - 3. for aktieselskabsbeskatning m. v.)

B. Klage til højere instans før 1938 11
(1. klagereglerne i 1903-loven — 2. overvejelser efter 1903-loven - 3. klagereglerne i 1912-loven — 4. klagereglerne i 1922-loven - 5. klager over vurderinger af fast ejendom)

C. Klage til landsskatteretten fra 1938 16
(1. den i 1938 indførte ordning — 2. ændringerne ved lov nr. 311 af 21. december 1955 - 3. forretningsgangen i landsskatterettens afdeling for behandling af klager over indkomst og formue - 4. resultater af domstolsprøvelse)

D. Kritik mod 1938-ordningen 24
(1. ekspeditionstidsproblemet — 2. retssikkerhedsdebatten)

Afsnit II: *Hovedtræk af udviklingen i udlandet* 29
(Almindelige bemærkninger — Sverige - Norge — Finland - Holland — Forbundsrepublikken Tyskland — Schweiz — England — Frankrig-U.S.A.)

Afsnit III: *Udvalgets hovedsynspunkter* 46

A. Indledende bemærkninger 46

B. Styrkelse af ligningsorganisationen 46
(1. begrundelsespligt - 2. mundtlig forhandling - 3. 2. klagebehandling — 4. kan landsskatteretsreformen gennemføres uafhængigt af 1-3?)

C. Landsskatterettens organisation. Almindelige bemærkninger ... 48

D. En eller flere retter? 51

E. Rettens medlemmer (juridiske dommere, lægmænd) 52
(1. rettens nuværende struktur - 2. juridiske dommere - 3. lægmandsdeltagelse - 4. faste konsulenter)

F. Almindelige principper for sagsbehandlingen 56
(1. nuværende ordning — 2. ændringsforslag (»modereret« officialprincip. Partsoffentlighed og kontradiktion. Mundtlighed og umiddelbarhed. Bevisførelse))

G. Retten domstolskarakter i øvrigt 60
(1. retsmedlemmernes (skatteretsdommernes) uafhængighed — 2. afgørelsernes exigibilitet — 3. domstolsprøvelse (anke eller »indbringelse«))

H. Personale- og normeringsspørgsmål 67
(1. nuværende organisation — 2. antallet af retsafdelinger m. v. — 3. antallet af dommer- og fuldmægtigstillinger - 4. antallet af læge retsmedlemmer — 5. omkostningsoverslag)

Side

Afsnit IV: *Særlige spørgsmål* 71

A. Kompetenceproblemer 71
(1. ændring af kompetenceområdet? — a. vedrørende skønsmæssige ansættelser? - b. vedrørende forældelsesspørgsmål? - c. vedrørende ansættelser i medfør af statsskattelovens § 42, stk. 5? - 2. »generalklausul eller enumeration«?)

B. Klagebegrænsning 76
(1.2. behandling ved skatterådene - 2. kravene til klageskriftet - 3. de skønsmæssige ansættelser — 4. beløbsmæssig mindstegrænse for klage? - 5. klageafgift - 6. sagsomkostningsrisiko - 7. bøde for unødig trætte? - 8. fremtidigt klageantal?)

C. Sagsomkostninger 80

Afsnit V: *Udkast til lov om landsskatteretten med bemærkninger* 86

Afsnit VI: *Udkast til lov om ændring af lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m. v. med bemærkninger* 121

Afsnit VII: *Bilag* 123

A. Alternativ affattelse af § 4, stk. 5-7, i udkastet til lov om landsskatteretten 123

B. Oversigt over klagetallet i de amter, der kan henlægges til de i bemærkningerne til § 2 foreslåede faste tingsteder for landsskatteretten 124

C. Udvalgets skrivelse af 30. april 1962 til Den særlige Klageret . . 125

D. Den særlige Klagerets skrivelse af 22. maj 1962 127

E. Redegørelse for udgifterne ved en i overensstemmelse med betænkningens lovudkast omdannet landsskatteret. (Udarbejdet af udvalgets sekretariat i samarbejde med retsformand Herler) . . 129

KOMMISSORIUM OG INDLEDENDE BEMÆRKNINGER

Udvalget er nedsat af finansministeren den 2. oktober 1959 - i henhold til en af folketinget den 20. maj 1959 vedtaget beslutning[1]) - med den opgave at foretage en gennemgang af landsskatterettens organisation og arbejdsform, jfr. lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m. v. som ændret ved lov nr. 311 af 21. december 1955, og eventuelt at fremkomme med forslag til ændringer heri.

Ifølge drøftelser mellem finansministeren og vedkommende folketingsudvalg, hvorefter der i overvejelserne skulle deltage repræsentanter for de i landsskatteretten repræsenterede erhverv og lønmodtagere, advokaterne, revisorerne og skattemyndighederne samt medlemmer, der er sagkyndige på retsplejens og forvaltningsrettens område[2]), blev udvalget nedsat med følgende sammensætning:

Højesteretsdommer *A. Blom-Andersen,* formand,
grosserer, direktør *Louis Bahnson* (efter indstilling af Den danske Handelsstands Fællesrepræsentation),
ligningsdirektør *A. Begtrup,*
kontorchef i finansministeriet *Troels Bruun,*
professor ved Københavns Universitet, dr. jur. *Bent Christensen,*
landsretssagfører *Jacob 1a Cour* (efter indstilling af Industrirådet),
direktør *Fr. Dalgaard* (efter indstilling af Arbejderbevægelsens Erhvervsråd),
professor ved Københavns Universitet, dr. jur. *W. E. von Eyben,*
højesteretssagfører *E. Groth-Andersen* (efter indstilling af Butikshandelens Fællesråd),
retsformand i landsskatteretten *Povl Herler,*
nuværende kreditforeningsdirektør *Charles Jensen* (efter indstilling af Landbrugsrådet),
statsautoriseret revisor *K. G. Jensen* (efter indstilling af Foreningen af statsautoriserede Revisorer),
kontorchef i staden Københavns statistiske kontor *H. C. Jørgensen* (som repræsentant for tjenestemænd og funktionærer),
konsulent *P. Larsen* (efter indstilling af De samvirkende danske Husmandsforeninger),
direktør *Børge Nissen* (efter indstilling af Håndværksrådet),
generalsekretær, advokat *Detlef Thomsen* (efter indstilling af Advokatrådet),
revisor *Ove Thomsen,* H. D., (efter indstilling af Dansk Revisorforening),
brandmester *Bremer Sørensen* (efter indstilling af Foreningen af danske Købstæders Ligningskommissioner).

Efter anmodning er grosserer, direktør Louis Bahnson den 13. juni 1962 blevet fritaget for hvervet som medlem af udvalget.

Viceformand i landsskatteretten *J. Høyrup* har været tilforordnet ved udvalgsarbejdet.

Som udvalgets sekretærer har fungeret fuldmægtig *J. Drechsel,* finansministeriet - fra den 1. august 1961 afløst af fuldmægtig *H. V. Mørk,* finansministeriet — samt fuldmægtig *Jan Hinze,* landsskatteretten.

Der har været nedsat et særligt arbejdsudvalg med følgende medlemmer:

Højesteretsdommer A. Blom-Andersen, formand,

[1]) Folketingstidende 1958/59, tillæg G, spalte 947—48.
[2]) Se udvalgets betænkning i Folketingstidende 1958/59, tillæg B, spalte 1003-04.

landsretssagfører Jacob 1a Cour,
statsautoriseret revisor K. G. Jensen,
professor, dr. jur. Bent Christensen,
ligningsdirektør A. Begtrup.
retsformand P. Herler
samt som tilforordnet viceformand J. Høyrup.

Der har været afholdt ialt 50 møder i udvalget, heraf 21 plenarmøder og 29 arbejdsudvalgsmøder.

Ved sine overvejelser har udvalget -- i overensstemmelse med udtalelserne under den forud for udvalgets nedsættelse stedfundne forhandling i folketinget[3]) - i første række rettet sin opmærksomhed på *landsskatterettens afdeling for påkendelse af klager over indkomst- og formueansættelser*.

Der har i udvalget været enighed om, at der i denne afdeling af retten i al fald tiltrænges ændringer i den bestående arbejdsform til opnåelse af en større betryggelse af skatteydernes stilling under klagebehandlingen -- herunder en gennemført ligestilling mellem sagens parter, klageren og de skattelignende myndigheder.

Der har imidlertid med hensyn til graden af de ønskelige reformer og disses nærmere udformning hersket afvigende opfattelser.

En fløj inden for udvalget har som udgangspunkt set det som et ønskemål at nå frem til en omdannelse af landsskatteretten, der giver denne karakter af en egentlig domstol med de for en sådan almindeligt gældende retsplejegarantier, eller muligt ligefrem til at henlægge skatteklager til behandling og påkendelse ved særlige afdelinger af de almindelige domstole. En anden fløj er gået ud fra det grundsynspunkt, at eventuelle reformer mest hensigtsmæssigt må kunne ske inden for landsskatterettens bestående struktur, idet den bl. a. har henvist **til,** at en for stærk tilnærmelse til en egentlig domstolsordning **vil** kunne være til skade for det flertal af klagere, som ikke ønsker eller har mulighed for at antage sagkyndig medhjælp ved sagens behandling. Udvalgets øvrige medlemmer har samlet sig om den opfattelse, at det ikke vil være tilstrækkeligt at foretage ændringer hovedsagelig vedrørende sagsbehandlingen som af den sidstnævnte gruppe påtænkt, men at det vil være påkrævet at skride til en dyberegående reform også af rettens organisation i mere domstolspræget retning, dog med bevarelse af dens karakter af specialkyndig ankeinstans.

I samarbejde mellem alle tre grupper er derefter udarbejdet nærværende betænkning med det i afsnit V indeholdte lovudkast, og der har været enighed om at forelægge dette som resultat af udvalgets arbejde. De medlemmer, der principalt er tilhængere af mindre vidtgående reformer, jfr. afsnit **III,** side 49, har kunnet tilslutte sig udkastet som velegnet, såfremt der ønskes en tilnærmelse af landsskatteretsbehandlingen til almindelige domstolsprincipper.

Begtrup og *Bruun* har dog taget det generelle forbehold, at en gennemførelse af udkastet — på grund af dets forøgede krav til ligningsmyndighedernes partsaktivitet - efter deres opfattelse i praksis ikke vil kunne realiseres uden en forudgående eller samtidig udbygning af den nuværende ligningsorganisation. Der henvises iøvrigt herom til betænkningens afsnit **III,** B, side 48, hvorefter alle udvalgets medlemmer må være enige i, at det ved gennemførelsen af det i betænkningen indeholdte forslag må sikres, at de led i ligningsorganisationen, der kommer til at varetage de udvidede partsopgaver, også får kapacitet hertil.

Vedrørende forhold, om hvilke enkelte medlemmer har næret en fra flertallet afvigende opfattelse, er bemærkninger iøvrigt gjort på de respektive steder i afsnit **III** og IV samt for nogle spørgsmåls vedkommende i bemærkningerne til lovudkastets enkelte paragraffer i afsnit V.

Grundtanken i det foreliggende reformforslag er at give landsskatteretten en sådan organisation og en så smidig arbejdsform, at de sager, der efter deres karakter - og partsrepræsentanternes kvalifikationer - egner sig dertil, kan behandles praktisk taget efter domstolsprincipper, i fornødent fald ved retsmøder også i provinsen, medens de sager, hvor retshjælpsbehovet er fremherskende, navnlig hvor en ukyndig klager møder uden kvalificeret medhjælp, kan underkastes en officialbehandling, der - i det omfang det er muligt inden for en reform i domstolslignende retning — i sit reale indhold i det væsentlige vil give klageren samme fordele som

[3]) Folketingstidende 1958/59, bind III, spalte 4277 ff. samt spalte 4836.

behandlingen i den nuværende landsskatteret, men med stærkere gennemførelse af partsoffentligheds- og kontradiktionsprincippet.

En yderligere fordel, der er tilsigtet opnået, er en hurtigere påkendelse af klagerne. Øget judicialisering af en klageprocedure må ganske vist i almindelighed antages at føre til en mere tidkrævende behandling, men ved den foreslåede nyordning bortfalder i princippet den skriftlige kontorbehandling af sagerne, og det er udvalgets opfattelse, at man ikke alene herved opvejer den tendens til tungere procesgang, som kan være en konsekvens af andre af de foreslåede ændringer, men at der herudover er skabt mulighed for at indvinde tid, ikke mindst i de enklere sager.

Ved udformningen af den foreslåede struktur har man haft forskellige fremmede retssystemer for øje, idet man i første række har haft opmærksomheden henledt på organisationen i den svenske kammarrätt, jfr. nedenfor side 31 ff., og på ordningerne i Holland og forbundsrepublikken Tyskland, jfr. nedenfor henholdsvis side 36 ff. og side 39 ff.

Ved reformforslaget har man ikke blot med hensyn til arbejdsgang og organisationsform søgt forbillede i de almindelige domstole, men også i et vist omfang direkte henvist til regler i loven om rettens pleje og anvendt denne lovs terminologi. Dette er samtidig udtryk for, at udvalget betragter den foreslåede omformning af landsskatteretten som en nydannelse udenfor den hidtil kendte ankenævnsstruktur, lige på grænsen til en egentlig domstol. Man har således andetsteds i betænkningen karakteriseret landsskatteretten i dens nye form ved betegnelsen special-forvaltningsdomstol. Om det terminologiske spørgsmål henvises iøvrigt til bemærkningerne i afsnit III, G, side 67.

Denne anvendelse af domstolsstruktur og retsplejeterminologi står naturligvis i nøje sammenhæng med arten og betydningen af de sager, landsskatteretten har til påkendelse. Landsskatteretten er uden sammenligning den største specielle klageinstans udenfor de almindelige domstole, og spørgsmål om rigtig skatteligning er rent praktisk af større betydning for et stort antal borgere end mange af de problemer, der forelægges retterne i almindelige retssager. Dertil kommer, at de foreliggende spørgsmål er af en art, der gør almindelige principper for retsbehandling særlig anvendelige. Den udpræget domstolsagtige struktur, man har foreslået for landsskatteretten, er således særegent begrundet og bør ikke kunne mødes med betænkeligheder i retning af, at der skulle blive fare for en almindelig »udvanding« af domstolsbegrebet ved en ukritisk overførelse af dette til de mange forskelligartede former af ankenævn.

Som proceslov betragtet er det foreliggende lovforslag med sine ialt 38 paragraffer kortfattet. Man har herved tilstræbt den samme forenkling, som står som et ønskemål for reform af den almindelige retsplejelovgivning. Teknisk kunne måske endnu nogle af lovudkastets bestemmelser om sagsbehandlingen henskydes til fastsættelse ved rettens forretningsorden, men det har været udvalgets synspunkt, at i tilfælde, hvor der sker lovreform af struktur og arbejdsform for en institution som landsskatteretten, bør af selve lovudkastet fremgå de væsentlige af de bestemmelser, man må lægge vægt på bliver gældende for den fremtidige sagsbehandling, løvrigt har man ved forholdsvis udførlige bemærkninger tilstræbt at belyse spørgsmål, hvis løsning ikke direkte måtte fremgå af lovudkastets tekst.

Der har været enighed i udvalget om, at de ændringer i klagebehandlingen, som foreslås vedrørende indkomst- og formueansættelser, ikke uden videre tør anses hverken for hensigtsmæssige eller for tilstrækkelige, for så vidt angår behandlingen af *klager over vurderinger af fast ejendom.* Klager af denne art, der antalsmæssigt kun spiller en ringe rolle i forhold til antallet af klager vedrørende indkomst- og formueansættelser, er i den nuværende landsskatteret udskilt til behandling i dennes II. afdeling. Der vil på dette område formentlig kunne rejses spørgsmål om andre strukturændringer i forholdet mellem landsskatteretten og ligningsdirektoratet end for indkomst- og formueklager påtænkt. Udvalget har, også i betragtning af dets sammensætning, i forståelse med finansministeriet begrænset sig til at gennemarbejde spørgsmålene vedrørende reform af landsskatterettens afdeling for klager over indkomst- og formueansættelser. For det tilfælde, at lovforslag efter udkastet skulle ønskes fremsat, forinden overvejelser om eventuelle ændringer for vurderingsklagebehandlingen måtte være afsluttet, har man til angivelse af en lovteknisk mulig løsning heraf

efter forhandling med justitsministeriets lovkontor i betænkningen medtaget et udkast til ændring af lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m. v., hvorefter rettens II. afdeling indtil videre kan videreføres i alt væsentligt efter de hidtil gældende regler,

København, i september 1963.

A. Begtrup A. Blom-Andersen formand Troels Bruun Bent Christensen

Jacob 1a Cour Fr. Dalgaard von Eyben E. Groth-Andersen

Povl Herler Charles Jensen K. G. Jensen H. C. Jørgensen

P. Larsen Børge Nissen Bremer Sørensen

Detlef Thomsen Ove Thomsen

Jan Hinze H. V. Mørk

Afsnit I

SKATTEKLAGEBEHANDLINGENS UDVIKLING I DANMARK

De for tiden om behandling af skatteklager gældende regler er som de øvrige regler vedrørende beskatning til staten af indkomst og formue resultatet af en længere udvikling. Til brug for udvalgets overvejelser har det imidlertid været anset for tilstrækkeligt at tage udgangspunkt i de regler, der blev gældende, da der ved lov nr. 104 af 15. maj 1903 med virkning fra den 1. april 1904 at regne blev gennemført en permanent ordning med beskatning til staten af indkomst og formue.

En mere udførlig fremstilling af udviklingen inden for ligningsorganisationen findes i betænkning nr. 274 af 29. november 1960, afgivet af det af finansministeren nedsatte tekniske udvalg til revision af landets administrative inddeling i amtstuekredse, vurderings- og skyldkredse m. v., trykt som betænkning nr. 274/1961.

Fremstillingen i det følgende tilsigter særlig at belyse udviklingen i de dele af den samlede ligningsfunktion, som vedrører klagebehandlingen.

Af hensyn til overskueligheden fremstilles først samlet i afsnit A reglerne om klage til skatterådet. De nugældende regler afviger med hensyn til dette led af klagebehandlingen kun i ringe omfang fra de ved loven af 1903 indførte. Derefter vil der, mere udførligt, i afsnittene B og G blive gjort rede for udviklingen i reglerne om klage til højere myndighed end skatterådet, idet der på dette område flere gange er sket væsentlige ændringer i tiden siden 1903.

A. Klage til skatterådet.

Reglerne om klagebehandlingen ved skatterådet har stedse for Københavns og Frederiksberg kommuner afveget noget fra den ordning, der ved den almindelige lovgivning har været fastsat for landet iøvrigt. Arten og omfanget af disse afvigelser vil blive nærmere omtalt under 2.

1. Ved bestemmelsen i § 18, stk. 1, i 1903-loven blev der *for landet i almindelighed* gennemført den ordning, at skatteligningen skulle foretages ved en samvirken af kommunale ligningsmyndigheder og statsligt udpegede skatteråd. En hertil svarende bestemmelse fandtes også i lov nr. 144 af 8. juni 1912 om indkomst- og formueskat til staten (1912-loven) og findes endvidere i § 18, stk. 1, i den nu gældende lov nr. 149 af 10. april 1922 om indkomst- og formueskat til staten (statsskatteloven). De *kommunale ligningsmyndigheder* er i sognekommunerne kommunalbestyrelserne og i købstæderne m. v., herunder nu også de fleste af Københavns omegnskommuner, særlige ligningskommissioner, hvis medlemmer vælges direkte af kommunalbestyrelserne blandt de til disse valgbare beboere. *Skatterådene* virker i et antal af 85 uden for København og Frederiksberg, med et område, der i 5 tilfælde, Gentofte, Århus, Odense, Ålborg og Haderslev, kun omfatter en enkelt kommune, medens det for de 80 af rådene omfatter en flerhed af kommuner. Rådene består af 3 eller 4 medlemmer, alle valgt af finansministeren for et tidsrum af 6 år ad gangen, og af et tilsvarende antal stedfortrædere. Ministeren skal påse, at landbrug og byerhverv skal være forholdsmæssigt repræsenterede i de skattekredse, der omfatter både agerbrug og bymæssige bebyggelser. Ingen kan samtidig være medlem af et skatteråd og en under samme hørende kommunal ligningsmyndighed.

Den nævnte i lovgivningen foreskrevne *samvirken* af de kommunale ligningsmyndigheder og skatterådene gennemføres på den

måde, at den kommunale ligningsmyndighed først foretager en foreløbig ansættelse af de skattepligtiges indkomster og formuer, hvorefter skatterådet prøver disse ansættelser og enten godkender dem eller træffer anden beslutning om dem. Enhver skatteansættelse (endelig ansættelse) er således formelt foretaget af et skatteråd eller en højere myndighed. Ved de kommunale ligningsmyndigheders foreløbige ansættelse af indkomsterne og formuerne skal et medlem af skatterådet være til stede, dog uden stemmeret, og skatterådene skal opfordre den kommunale ligningsmyndighed til at beskikke mindst ét af sine medlemmer til at overvære de møder, hvori skatterådet prøver de foreløbige ansættelser. Her har den eller de beskikkede at give oplysninger og forklaring, men bliver ikke derfor medlem af skatterådet og tager ikke del i nogen af skatterådets beslutninger.

Om den af den kommunale ligningsmyndighed trufne afgørelse vedrørende den *foreløbige ansættelse* skal denne give enhver skattepligtig, som rettidigt har indgivet selvangivelse, og hvis selvangivelse ikke godkendes, underretning med meddelelse om, at ansættelsen *kan påklages* skriftligt *for vedkommende skatteråd.*

Under sin prøvelse af den foreløbige ansættelse påhviler det bl. a. skatterådet at tage stilling til de indkomne klager. Over klagerne skal først den kommunale ligningsmyndighed have lejlighed til at erklære sig. Har endvidere en skattepligtig, der har benyttet selvangivelse, fremsat begæring om mundtligt at fremføre yderligere oplysninger og forklaringer, kan hans ansættelse ikke forhøjes, uden at der forinden er givet ham *adgang til at udtale sig over for rådet.* Fremsættes der udtrykkelig begæring herom, har den skattepligtige ret til at komme til at afgive sin forklaring for det samlede skatteråd. Har den foreløbige ansættelse hvilet på en selvangivelse og specificeret regnskab, skal en forhøjelse *begrundes.*

Det påhviler endvidere skatterådene at give de skattepligtige, som har benyttet selvangivelse, og hvis ansættelse er blevet forhøjet ved skatterådets foranstaltning, underretning ved meddelelse om skatterådets afgørelse, der træffes ved en kendelse. Underretningen kan for skattepligtige, der ikke har indsendt selvangivelse eller ikke har indsendt den rettidigt, ske ved fremlæggelse af et uddrag af skattelisten til almindeligt eftersyn.

Når der af skatterådet er afsagt kendelse i en sag, er der efter de gældende regler ikke adgang til at begære fornyet behandling ved skatterådet.

Kun de af skatterådene eller højere skattelignende myndighed trufne afgørelser er der mulighed for at påklage til overordnede klagepåkendende myndigheder.

2. For Københavns og Frederiksberg kommuner har der siden 1903 vssret særlige ordninger gældende.

a. Allerede fra 1861 havde der i *Københavns* kommune været etableret en egentlig indkomstbeskatning, omend kun til kommunen, og alene kommunens størrelse udelukkede, at skatteligningen i denne by kunne gennemføres på samme måde som i det øvrige land. De nugældende regler findes i kgl. anordning nr. 335 af 20. juli 1922 med senere ændringer, jfr. lov nr. 110 af 18. april 1910. I København påhviler det direktoratet for stadens skattevæsen på grundlag af bl. a. de indkomne selvangivelser og de iøvrigt foreliggende oplysninger at afgive forslag til særlige *ligningsmænd* til brug ved disses udarbejdelse af listerne med angivelse af hver enkelt skattepligtigs indkomst og formue. Ligningsmændene udpeges af borgerrepræsentationen, der for hvert ligningsdistrikt, hvoraf der for tiden findes 20, udnævner 4 af distriktets beboere dertil. Ligningsmændene virker under forsæde af et af skatterådets medlemmer.

Kan *ligningsmændene ikke tage en selvangivelse til følge,* underrettes den, der har indgivet den, herom af direktoratet med angivelse af, hvorledes han skal forholde sig, dersom han ønsker at *klage til skatterådet.* Selv om en selvangivelse måtte blive taget til følge, skal der endvidere tilgå den skattepligtige underretning, hvis der ikke har været enighed om godkendelsen, med angivelse af, at sagens endelige afgørelse vil blive henskudt til skatterådet.

Dette består nu efter kgl. anordning nr. 183 af 24. maj 1962 af overborgmesteren som formand, et af magistraten indenfor eller udenfor dets midte valgt medlem, der fungerer som næstformand, 3 af borgerrepræsentationen blandt dennes medlemmer og 2 af finansministeren valgte medlemmer. Rådet træffer sine afgørelser ved stemmeflertal. Ved

stemmelighed gør formandens stemme udslaget. Borgerrepræsentationen og finansministeren vælger endvidere henholdsvis 3 og 2 til at være stedfortrædere i skatterådet for de af dem valgte medlemmer.

Klage til skatterådet skal som i det øvrige land indgives skriftligt. Ønsker nogen mundtligt at meddele nærmere oplysninger vedrørende sagen, må dette udtrykkeligt anføres i klagen. Klagerne samles og behandles foreløbigt i skattedirektoratet, der tilvejebringer de yderligere oplysninger, som kan fremskaffes til bedømmelse af dem. Direktoratet fastsætter tid og sted, hvor de, der har ønsket at afgive *mundtlige oplysninger og forklaringer*, skal møde, samt modtager og lader nedskrive disse forklaringer. Direktoratet skal udarbejde forslag til skatterådets afgørelser af klagerne.

Om *skatterådets afgørelse* af de til dette rettede klager skal der meddeles klageren underretning, og det samme gælder, hvor skatterådet af egen drift foretager en ansættelse, der ikke er i overensstemmelse med selvangivelsen. Underretningen skal indeholde *opfordring* til, hvis ansættelsen findes for høj, *inden 14 dage at fremkomme med nærmere oplysninger og bevisligheder*. Efterkommes denne opfordring, påhviler det rådet *pány* at tage de påklagede ansættelser *under overvejelse*. Skatterådet kan da foretage de forandringer i dets første ansættelse, som de ny oplysninger måtte give anledning til. De pågældende skal atter underrettes om den af skatterådet trufne fornyede afgørelse. Ved disse regler om dels en første og dels en anden klagebehandling adskiller reglerne for København sig fra de for det øvrige land gældende.

b. Reglerne om de skattelignende myndigheder og deres virke i *Frederiksberg* kommune er indeholdt i kgl. anordning nr. 255 af 22. august 1937. Reglerne svarer i store træk til de for Københavns kommune gældende, navnlig således at underretning om en af skatterådet truffen afgørelse skal være ledsaget af opfordring til, hvis ansættelsen findes at være for høj, pány for rådet at fremkomme med nærmere oplysninger og forklaringer, således at der også for Frederiksbergs vedkommende forekommer *to behandlinger* ved skatterådet. Der er *mulighed for at begære møde direkte for skatterådet.*

I Frederiksberg virker ligningsmænd og et medlem af skatterådet efter samme principper som i København som skattelignende myndighed i første instans. Skatterådet består af 7 medlemmer, hvoraf 2 er valgt af finansministeren blandt de til kommunalbestyrelsen valgbare personer, hvortil kommer 2 stedfortrædere for disse. 5 medlemmer vælges ved direkte valg af de personer, der har stemmeret ved kommunalbestyrelsesvalg. Finansministeren bestemmer, hvem der skal være formand og næstformand i skatterådet. Over halvdelen af skatterådets medlemmer skal, enten selv, eller, hvor sådan findes, ved stedfortræder, være til stede, for at rådet med gyldighed kan foretage nogen afgørelse.

3. Ved ligningen af de af loven om indkomstbeskatning af aktieselskaber m. v., lov nr. 255 af 11. juni 1960, omfattede skattepligtige forekommer der ikke nogen samvirken af den i det foregående omtalte art, idet de kommunale ligningsmyndigheder nu ikke længere medvirker ved ansættelsen af selskaber, foreninger m. v.

Ansættelserne foretages af skatterådene alene og sker efter de regler, der gælder vedrørende prøvelse af selvangivelser, hvori der ikke ved den foreløbige ansættelse er gjort forandring. I Københavns og Frederiksberg kommuner gælder også vedrørende selskaberne og foreningerne de ovenfor omtalte regler om såvel en første som en anden behandling for skatterådet. I det øvrige land foretager skatterådet efter en enestebehandling af sagen den endelige ansættelse.

B. Klage til højere instans end skatterådet før 1938.

Indledningsvis bemærkes, at medens efter gældende ret, jfr. nedenfor under C, kun skatteyderne, men ikke det offentlige, kan indbringe en klage vedrørende beskatning af indkomst og formue for landsskatteretten, var forholdet et andet indtil 1938. De regler, der i så henseende har været gældende i tidens løb, er formentlig nu af mindre interesse og vil derfor kun i mindre omfang blive omtalt.

1. Klagereglerne i 1903-loven.

Efter 1903-loven var der ingen for hele riget fælles klageinstans, men de af skatterådene

trufne afgørelser kunne påklages for særlige *overskatteråd*, hvoraf der fandtes et for hver amtsrådskreds med de indenfor denne liggende købstæder. Amtmanden var »født« formand for overskatterådet, der yderligere bestod af 2 af finansministeren og 2 af amtsrådet af dets midte valgte medlemmer samt, hvor sagen angik en skatteansættelse i en købstad, af dennes overligningskommissær. Overligningskommissærens kompetence lå ellers udelukkende indenfor den kommunale indkomstbeskatning; hvervet som overligningskommissær, der efterhånden havde mistet næsten enhver betydning, er først for et par år siden blevet ophævet. De valgte medlemmers virketid var 6 år. Endvidere fandtes et særligt overskatteråd for København og et for Frederiksberg.

Overskatterådene kunne ikke afsige kendelse, når ikke foruden formanden mindst 2 af dets medlemmer, herunder et af de af finansministeren valgte medlemmer, deltog i afgørelsen. I tilfælde af stemmelighed gjorde formandens stemme udslaget.

Grundlaget for kendelsen skulle være en *skriftlig affattet* og rettidigt indgivet *klage*, der skulle være støttet på grunde og være bilagt med alle de aktstykker, som kunne tjene til sagens oplysning. Gik klagen ud på at forlange en af et skatteråd afsagt kendelse omstødt, burde ifølge reglerne en afskrift af denne være blandt bilagene.

Den skattepligtiges *ret til at klage* til overskatterådet var *begrænset til en række nærmere angivne tilfælde.* Han kunne således klage, 1) når han mente sig med urette opført på skattelisten, 2) når skatterådet havde sat hans indkomst eller formue til et højere beløb end ligningsmyndigheden, 3) når han til ligningsmyndigheden havde klaget over dennes påtænkte ansættelse af sin indkomst og formue og fået medhold ved denne, men derefter af skatterådet havde fået forhøjet sin ansættelse, 4) når hans indkomst eller formue var blevet ansat til et højere beløb (af ligningsmyndigheden eller skatterådet), end hvad der fulgte af en af skatterådet afsagt kendelse over en indsigelse, han selv havde fremsat, 5) når der var begået sådanne formelle fejl ved ansættelsen, som kunne gøre den ugyldig, f. eks. hvis ikke over halvdelen af skatterådets medlemmer havde været til stede ved afsigelsen af dets kendelse, samt, 6) når skatteberegningen, som skatterådet skulle foretage på egen hånd, var urigtig.

Derimod var skatterådenes afgørelser endelige, og klage til overskatterådet derfor udelukket, i sager om »bevillingsmæssig nedsættelse«, det vil sige, hvor en skattepligtig på grund af særlige forhold havde søgt om ikke at blive ansat af den fulde skatteindtægt. Det samme gjaldt, hvor betingelserne for påanke til overskatterådet nok formelt var til stede, men hvor ansættelsen ikke beroede på faktiske oplysninger, der lod sig efterregne, eller på lovens rette forståelse, men på et umiddelbart skøn; i sidstnævnte fald kunne overskatterådet ikke afvige fra det udøvede skøn, medmindre det fik forelagt sådanne oplysninger, at det blev sat i stand til at danne sig et selvstændigt skøn.

De til overskatterådene indkomne klager blev først underkastet en *foreløbig undersøgelse* ved et af rådets medlemmer eller ved antagen medhjælp. Derefter blev *sagen behandlet* af det *samlede råd.* Over rådets forhandlinger skulle der føres en protokol.

Havde en skattepligtig i klagen fremsat begæring derom, havde han *krav* på at komme til at give *personligt møde* for overskatterådet.

Overskatterådenes afgørelser af de spørgsmål, der var indankede af ce skattepligtige, var efter loven *endelige.* Var en klage imidlertid, som det kunne være tilfældet, indbragt for overskatterådet af den kommunale ligningsmyndighed eller af finansministeren, skulle ansættelsen, hvor skatterådet og overskatterådet ikke kunne komme til enighed, foretages af 3 af finansministeren dertil udnævnte mænd.

2. Overvejelser efter 1903-loven.

Det måtte snart erkendes, at det var en *mangel* ved denne ordning, at der med de 23 overskatteråd *ikke* var *nogen fælles øverste klagepåkendende instans* inden for administrationen. Principielle spørgsmål kunne let blive forskelligt afgjort, og blev det også, og det var så meget mere uheldigt, som overskatterådenes afgørelser med den nævnte i praksis ubetydelige undtagelse efter loven var endelige. Kun for afgørelser truffet af overskatterådet for København var det ubestridt, at de i et vist omfang kunne indbringes for de ordinære domstole. Det hang sam-

men med, at det københavnske overskatteråd virkede efter de regler, der havde været gældende for byens overligningskommission, og dennes afgørelser kunne efter domstolspraksis indbringes for disse, hvor det drejede sig om, hvad der betegnedes som den subjektive og objektive skattepligt. Herved forstod man spørgsmålene, henholdsvis om betingelserne for, at en person (et selskab) var skattepligtig, forelå, og om et givet beløb var skattepligtigt eller ej eller muligvis fradragsberettiget; derimod kunne spørgsmålet om den beløbsmæssige ansættelse næppe indbringes. Enkelte afgørelser truffet af andre overskatteråd end det for København virkende blev ganske vist indbragt for domstolene og taget under påkendelse i realiteten, men dette var uden støtte i 1903-loven og skete på grundlag af de almindelige principper for afgørelse af spørgsmålet om domstolenes prøvelsesret vedrørende de af den udøvende magt trufne afgørelser.

a. I finansministeriet indledtedes derfor i hvert fald så tidligt som i 1907 *overvejelser* om - i lighed med, hvad der var tilfældet i flere fremmede stater — udtrykkeligt at udelukke de almindelige domstoles kompetence og - med bibeholdelse af overskatteråd ene - *at henlægge skattesager til en administrativ ret som øverste instans,* hvorved man, som det blev formuleret, kunne tage hensyn til, at de sager, der skulle kunne komme til afgørelse, foruden at egne sig til afgørelse ved de almindelige domstole tillige krævede en særlig faglig indsigt. Hermed kunne man dels bibeholde det princip, hvorpå skatteloven byggede, at alle afgørelser skulle træffes af sagkyndige instanser, dels hindre en vidtløftiggørelse og besværliggørelse for borgerne, når hovedformålet var det at tilvejebringe ensartethed i afgørelserne.

En sådan ret, *landsoverskatterådet,* tænkte man sig sammensat af 5 medlemmer, hvoraf 3 skulle være tilforordnede, det vil sige dommere, i højesteret eller en af overretterne, medens 2 skulle være tjenestemænd fra forvaltningen. Såvel formanden som næstformanden skulle udpeges blandt dommerne. De øvrige overvejelser om reglerne for udnævnelsesmåde og funktionsperioder er nu af mindre interesse og lades derfor uomtalt.

Derimod kan der være grund til at nævne, at man lagde vægt på, at de skattepligtige selv skulle kunne føre deres sager for landsoverskatterådet. Af denne grund tænktes behandlingsmåden holdt tættest muligt op ad den ved skatterådene kendte. Landsoverskatterådet skulle selv søge sagerne oplyst, eventuelt ved antaget medhjælp, og rådet skulle af egen drift eller efter klagerens begæring give den klagende eller dennes befuldmægtigede lejlighed til mundtlig forhandling med rådet.

For virkelig at sikre, at alle skattemæssigt relevante afgørelser kunne blive ensartede, tænktes der åbnet adgang for overskatteråd ene og landsoverskatterådet til at tage alle de - men på den anden side kun disse - spørgsmål op til prøvelse, der vedrørte den rette forståelse af loven eller de af administrationen indenfor dens beføjelse givne forskrifter. Endvidere tænktes der tillagt finansministeren adgang til at bemyndige landsoverskatterådet til at tage en klage under påkendelse, uanset at klagefristen var udløbet, idet der havde foreligget en række tilfælde, hvor det havde forekommet mindre rimeligt, at der af formelle grunde ikke havde været mulighed for klage.

De forannævnte tanker var oprindeligt udformet i et selvstændigt udkast til lovforslag, men inden overvejelserne vedrørende dette nåede til ende, trængte andre spørgsmål om ændring af 1903-loven sig på, herunder navnlig ændring af skattesatserne,

b. Under de *videre overvejelser,* nu om udarbejdelse af en helt ny skattelov, *medtog man forslaget om et landsover skatteråd.* Af hensyn til borgernes beskyttelse *fandt man det dog rettest ikke at udelukke adgangen til de ordinære domstole,* men på den anden side ønskede man at undgå, at sagerne, der normalt allerede ville være behandlede 4 gange, skulle begynde forfra ved de underordnede domstole. Derfor blev det *overvejet* at indføre dels en regel om, at krav mod statskassen om tilbagebetaling af for meget erlagt skat skulle henvises til vedkommende overskatteråd under appel til landsoverskatterådet, dels en regel om, at *alle landsoverskatterådets afgørelser skulle kunne indbringes direkte for højesteret.*

Med disse overvejelser blev justitsministeriet gjort bekendt og anmodet om en udtalelse. Justitsministeriet tilkendegav over for højesteret som sin formening, at det i hvert fald måtte være en forudsætning for at etablere en sådan ordning, at den blev indskræn-

ket til kun at omfatte spørgsmålet om den personlige skattepligt og om, hvorvidt en indkomst eller formue af en vis beskaffenhed kunne inddrages under beskatningen, samt at der blev fastsat regler om, at sagerne skulle have en vis mindsteværdi. Fra dette sidste skulle der dog på grund af den større rækkevidde, som forskellige afgørelser på disse områder ville have, kunne bevilges undtagelse.

Højesteret frarådede, at en ordning som den nævnte blev søgt gennemført, også selv om dens omfang blev begrænset som af justitsministeriet forudsat. Højesteret begrundede sin holdning med, *at* borgerne ved en sådan ordning både faktisk og retligt i stort omfang ville blive afskåret fra at bringe sådanne skattespørgsmål for domstolene, som efter deres natur og den gældende ret hører under disses afgørelse, *at* garantien for, at højesteretsproceduren virkelig bliver udtømmende og derigennem for, at højesterets afgørelse træffes på det fornødne grundlag, formentlig i ikke ringe grad ville blive svækket, når påkendelse som foreslået skulle ske med retten som første instans og ikke som hidtil, efter at sagen havde været genstand for en egentlig procedure og påkendelse ved underordnet domstol, samt *at* højesterets arbejde med en sådan ordning ville blive uforholdsmæssigt forøget, idet det blev nævnt, at retten allerede i forvejen måtte lade sager vente. I sit svar til finansministeriet henholdt justitsministeriet sig til det af højesteret anførte. Finansministeriet opgav herefter tanken om den direkte indbringelse for højesteret.

c. I det lovforslag, fremsat for folketinget den 3. oktober 1911, som blev til loven af 8. juni 1912, var der i henseende til klageordningen af *væsentligt nyt i forhold til 1903-loven* medtaget et forslag om oprettelse af et *landsoverskatteråd med 5 medlemmer,* hvoraf 3 skulle beklæde dommerembede. Adgangen til at indbringe en af et overskatteråd truffen afgørelse for landsoverskatterådet skulle tilkomme 1) den, der havde indbragt sagen for overskatterådet, 2) den skattepligtige i tilfælde, hvor en anden end han selv havde indbragt sagen for overskatterådet, samt 3) overskatterådets formand. Kun sager, hvor der ved overskatterådets behandling var begået sådanne formelle fejl, at de kunne gøre afgørelsen ugyldig, og sager, der beroede på den rette forståelse af loven og de af administrationen indenfor dens beføjelser givne forskrifter, kunne efter forslaget indbringes for landsoverskatterådet. Blev der af en skatteyder rejst krav mod statskassen om tilbagebetaling af for meget erlagt skat, skulle sagen, hvor der ikke forelå kendelse fra skattemyndighederne om, at kravet kunne imødekommes, kunne afgøres ved rettergang.

Endvidere indeholdt forslaget bestemmelser om, at overskatterådet skulle kunne forhøje skatterådenes eller de kommunale ligningsmyndigheders ansættelser, hvilket rådene antoges ikke at kunne gøre efter 1903-loven, samt om, at finansministeren skulle kunne bemyndige overskatterådene til at tage en klage under påkendelse, uanset at betingelserne herfor ikke var til s:ede.

De nævnte bestemmelser blev *vedtaget af folketinget,* men kunne *ikke* opnå *tilslutning i landstinget.* Dette ønskede bl. a. skatterådene styrket ved, at et medlem skulle være retskyndigt og 2 andre regnskabskyndige, henholdsvis inden for landbrugs- og byerhverv, hvilket gjorde det nødvendigt, at finansministeren blev noget friere stillet ved udnævnelsen af skatterådsmedlemmer. Desuden lagde landstinget i det hele mest vægt på, at ligningsapparatet blev styrket, fordi det bl. a. på grundlag af materiale forelagt for det nedsatte udvalg måtte antages, at væsentlige beløb blev unddraget beskatning. Dog var det opfattelsen, at skatteligningen i Københavns og Frederiksberg kommuner nok måtte antages at være tilstrækkelig god. Det blev videre fremhævet, at instruktion fra de overordnede myndigheder var savnet.

Landstinget vedtog derefter at *ophæve de mange overskatteråd uden for København og Frederiksberg* og at lade disse *afløse af et fælles overskatteråd,* bestående af 9 medlemmer, hvoraf formanden skulle beskikkes af kongen. Bestemmelserne om landsoverskatterådet udgik helt. Overskatterådet skulle have beføjelse til at sammenkalde skatterådsformændene til møder for at give dem fornøden vejledning, men fik bortset herfra ikke myndighed til andet end at påkende klager.

Ved den fornyede behandling i folketinget blev forslaget ført tilbage til den skikkelse, hvori folketinget oprindeligt havde vedtaget det, men landstinget fastholdt heroverfor sin vedtagelse. Et nedsat *fællesud-*

valg gav forslaget den form, hvori det blev lov nr. 144 af 8. juni 1912, jfr. nærmere nedenfor.

Tanken om et landsoverskatteråd bestående overvejende af ordinære dommere var da opgivet, og de mange overskatteråd var afskaffet. Det ændrede landsoverskatteråd havde på baggrund af de under rigsdagsbehandlingen fremkomne oplysninger fået den dobbelte opgave at påkende klager og at føre tilsyn med ligningen, og videre kan der være grund til at nævne, at den adgang, finansministeren indtil da havde haft til for overskatterådet at påklage enhver ligning, hvorved statskassens tarv ikke fandtes tilstrækkeligt varetaget, samtidig bortfaldt.

3. Klagereglerne i 1912-loven.

Ved 1912-loven oprettedes et for hele landet fælles *landsoverskatteråd* bestående af *9 medlemmer,* hvoraf formanden og et medlem, der skulle fungere som næstformand, havde kongelig udnævnelse, medens 3 var valgt af finansministeren og 4 af rigsdagen udenfor dens midte, 2 af hvert ting. De valgte medlemmer havde en funktionsperiode på 6 år.

Efter rådets oprettelse skulle *klage over den af skatterådet foretagne ligning ske ved påanke til landsover skatterådet.*

Adgangen til klage stod for den skattepligtige åben, når han ikke anså sig skattepligtig, anså sin indkomst eller formue for højt ansat, anså ansættelsen for ugyldig på grund af de ved denne begåede formelle fejl eller anså skatteberegningen for fejlagtig. En skatteyder kunne også klage over en andens formentlig for lave ansættelse.

Klagen skulle som tidligere til overskatterådene indgives skriftligt og måtte være støttet på grunde. Endvidere skulle alle aktstykker, som kunne tjene til sagens oplysning, være vedlagt.

Beroede ansættelsen på et umiddelbart skøn og ikke på faktiske oplysninger, der lod sig efterregne, eller på den rette forståelse af loven og de bestemmelser, der knyttede sig til denne, havde det sit forblivende ved det udøvede skøn, medmindre klageren erklærede at ville meddele oplysninger, hvorved landsoverskatterådet blev sat i stand til at danne sig et selvstændigt skøn.

løvrigt påhvilede det rådet selv at søge sagerne oplyst, og det skulle på begæring give den, hvis ansættelse var påklaget, lejlighed til mundtlig forhandling med rådet. Rådet havde adgang til at forhøje en klagers ansættelse, når dennes indkomst eller formue ved klagens behandling viste sig at have været højere end hidtil antaget.

Landsoverskatterådet kunne pålægge skatterådets formand at komme til stede ved en klagesags behandling.

Loven indeholdt ikke regler om, hvor mange af medlemmerne der skulle deltage i behandlingen af de enkelte klager, og ved sagernes afgørelse havde rådet mulighed dels for selv at berigtige ansættelsen, dels for at sende sagen tilbage til skatterådet til fornyet afgørelse på grundlag af rådets anvisninger med hensyn til lovens forståelse eller den ved ansættelsen fulgte fremgangsmåde.

Der blev ikke dengang udarbejdet særlig forretningsorden for rådet, således som det senere blev tilfældet. Meget hurtigt blev det iøvrigt fast praksis, at arbejdet med klagebehandlingen kom til at foregå under rådsformandens ledelse, medens tilsynet med ligningen blev varetaget af næstformandens afdeling. De to afdelinger fik snart efter rådets oprettelse hver sit ekspeditionskontor.

4. Klagereglerne i 1922-loven.

Kun få ændringer blev ved loven af 10. april 1922 gennemført i forhold til ældre lovgivning. Landsoverskatterådet blev udvidet med 2 medlemmer, begge valgt af finansministeren, og det blev nu bestemt, at 3 af de af ministeren valgte skulle repræsentere hovederhvervene. Klageadgangen blev begrænset således, at en ansættelse, der ikke rettidigt havde været påklaget for skatterådet, kun kunne påklages for landsoverskatterådet, hvis påstanden gik ud på, at den pågældende ikke var skattepligtig, eller at ansættelsen på grund af formelle fejl var ugyldig. Her kom også den bestemmelse ind, at en skønsmæssig forhøjelse af en skatteansættelse skulle være gennemført inden 2 år efter udløbet af vedkommende skatteår.

5. Klager over vurderinger af fast ejendom før 1938.

Påligning af ejendomsskyld til staten har med hjemmel oprindelig i *lov nr. 103 af 15. maj 1903* fundet sted siden 1. juli 1904.

Landet blev ved loven inddelt i skyldkredse, for hver af hvilke finansministeren udnævnte en vurderingsformand. Vurderingen blev foretaget af *vurderingsråd* sammensat af vurderingsiormanden og 2 vurderingsmænd. Vurderingsmænd blev valgt af alle kommunalbestyrelser; større kommuner blev delt i flere distrikter, og i så fald blev der valgt 2 for Inert distrikt.

Over vurderingerne kunne der *klages* til et for hele landet fælles *overskyldråd.* Dette bestod af en af kongen udnævnt formand og 8 medlemmer. Overskyldrådet havde til opgave at sammenkalde vurderingsformændene til møde for at vejlede dem forud for de almindelige vurderingers påbegyndelse. Desuden afgjorde overskyldrådet de klager, der blev indanket for det, men rådet kunne efter loven også af egen drift gribe ind for at undersøge og omgøre en vurdering, der forekom det urigtig. Overskyldrådets kendelser var efter loven endelige.

Ved *lov ur. 352 af 7. august 1922* om beskatning til staten af faste ejendomme m. m., der fra den 1. januar 1924 afløste 1903-loven, gennemførtes der bl. a. en række ændringer i de underordnede vurderingsmyndigheders organisation. I 11 af landets største kommuner blev den hidtidige ordning i realiteten opretholdt, men i det øvrige land blev der 3 instanser.

Den almindelige ordning blev den, at de gamle skyldkredse fik navneforandring til vurderingskredse, således at vurderingsrådene kom til at virke i vurderingskredse. Vurderingskredsene blev amtsrådskredsvis samlet i skyldkredse, som tillige - med de nævnte undtagelser - omfattede de inden for amtsrådskredsen liggende købstæder. I hver skyldkreds kom et skyldråd til at virke, og det bestod af samtlige vurderingsformænd, blandt hvilke en blev udnævnt til skyldrådsformand. Skyldrådet fik til opgave inden vurderingens påbegyndelse at lægge planen for vurderingsarbejdet, under vurderingerne at vejlede og bistå vurderingsrådene samt at overvåge disses arbejde og efter vurderingerne at påkende klager over vurderingerne og foretage en prøvelse af disse.

Landets større kommuner kom til hver for sig at udgøre selvstændige skyldkredse uden underliggende vurderingkredse, men skyldrådene kom her til at bestå af en skyldrådsformand og 2 for hvert distrikt valgte vurderingsmænd. Århus kommune måtte deles i 2 skyldkredse og Københavns kommune i 8 skyldkredse.

Over de af skyldrådene trufne afgørelser kunne der som hidtil klages til *overskyldrådet.* Dettes opgave var fortsat såvel at vejlede og overvåge de underordnede vurderingsmyndigheder som at påkende klager. Overskyldrådets kendelser var også efter 1922-loven endelige.

C. Klage til landsskatteretten fra 1938.

1. Den i 1938 indførte ordning.

Ved lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m. v. blev der gennemført den ændring af de indtil da af henholdsvis landsoverskatterådel: og overskyldrådet udøvede funktioner, at *hele påkendelsen af klager* såvel over indkomst- og formueansættelser med deraf følgende skatteberegning som over vurderinger og ansættelser af fast ejendom *blev henlagt til den ved loven oprettede landsskatteret,* medens *de øvrige funktioner* blev overtaget af *statens ligningsdirektorat og ligningsrådet.*

Den adgang, som de underordnede ligningsog vurderingsmyndigheder og medlemmer af disse hidtil havde haft til at påklage ansættelser og vurderinger, bortfaldt dog nu helt, idet loven i disse tilfælde henviste de eller den pågældende til at begære sagen undersøgt af den øverste tilsynsførende myndighed, ligningsdirektoratet. Direktoratet fik adgang til at bemyndige skatteråd og skyldråd til at ændre ansættelser og vurderinger og til at forelægge sagerne for ligningsrådet, der fik myndighed til dels selv at ændre foretagne ansættelser og vurderinger, dels at pålægge skatteråd og skyldråd at foretage de fornødne ændringer. Medmindre andet fremgik af lovens enkelte bestemmelser, blev ordningen den, at lovens regler i lige omfang skulle bringes i anvendelse på sager om indkomst- og formuebeskatning og på sager om vurderinger af fast ejendom.

Forslaget til loven var blevet til i samarbejde mellem finansministeriet og den i 1937 nedsatte skattekommission, der enstemmigt havde tiltrådt forslaget i den skikkelse, hvori det blev fremsat.

Baggrunden for forslaget var den, at kra-

vene til landsoverskatterådets vejledende og kontrollerende virksomhed gennem årene stedse havde været voksende. Det blev således anset for at være af mere og mere afgørende betydning, at ansættelserne til skatteberegning skete efter ensartede principper over hele landet med det formål at reducere den ulighed, der var en følge af mangler ved ligningen, til det mindst mulige. Noget sådant kunne ikke gennemføres uden mere effektiv bistand fra de centrale myndigheder, men det fandtes ikke tilrådeligt at gennemføre dette uden ændring af den bestående organisation af landsoverskatterådet. Tilsvarende forhold gjorde sig gældende vedrørende overskyldrådet, navnlig efter at der i 1933 for første gang var gennemført regler om særlig beskatning af grundværdistigning.

Den bestående ordning kunne indeholde en fare for, at skatteydernes tillid til afgørelserne i klagesager blev svækket, fordi de institutioner, der som øverste instans påkendte klager, også selv deltog i lignings- og vurderingsarbejdet og derfor til en vis grad kunne siges selv at være part i sagen. Dette gjaldt, uanset at det som nævnt foran side 15 i indkomst- og formueskattespørgsmål i praksis var således, at klagepåkendelsen på den ene side og tilsynet og kontrollen på den anden side blev varetaget af hver sin afdeling af landsoverskatterådet. I al fald formelt var det således, at landsoverskatterådet selv påkendte klager, der måtte fremkomme som følge af forandringer i skatteansættelserne, der var foretaget af skatterådene efter henstilling fra landsoverskatterådet.

En forøgelse af landsoverskatterådets og overskyldrådets tilsynsførende og kontrollerende virksomhed ville efter finansministeriets opfattelse utvivlsomt medføre, at manglerne ved den gældende ordning ville komme til at træde stærkere frem, end det hidtil havde været tilfældet.

Ved forslaget om udskillelsen af klagepåkendelsen til den særlige landsskatteret og med den sammensætning, som landsskatteretten efter forslaget skulle have, hvorefter både rigsdagsvalgte repræsentanter, juridiske sagkyndige og repræsentanter for hovederhvervene skulle have sæde i retten, fandt man, at der ville være tilvejebragt grundlag for en objektiv og alsidig bedømmelse af de foreliggende uoverensstemmelser mellem de skattepligtiges og de skattelignende (vurderende) myndigheders opfattelse.

Landsskatterettens virkeområde blev hele landet. Retten kom til at bestå af en af kongen udnævnt formand og 14 medlemmer, hvoraf 6 blev valgt af rigsdagen og 8 af finansministeren. Rettens formand og mindst 2 af de af finansministeren valgte medlemmer skulle opfylde betingelserne for at være landsdommer, og 4 af de af ministeren valgte medlemmer skulle være repræsentanter for landbruget, industrien eller håndværket, handelen og arbejderne. De valgte medlemmer af retten fik en funktionstid på 6 år, således at alle afgik samtidig. Finansministeriet fik adgang til at beskikke kontorchefer i landsskatteretten til i retsformandens forfald at fungere som formand for retten.

For at retten kunne træffe afgørelse i en sag, skulle foruden formanden mindst 4 medlemmer deltage i denne. I de nævnte regler gennemførtes der i 1955 visse ændringer, se nærmere nedenfor side 19, men disse kom ikke til at berøre principperne i den gældende ordning.

Påklage til landsskatteretten af ansættelser vedrørende indkomst- og formueskat kan efter loven finde sted vedrørende ansættelser foretaget af skatteråd, amtsskatteråd (fra 1946) eller ligningsrådet, hvor en skattepligtig mener, 1) at han efter lovgivningens regler om indkomst- og formueskat ikke er skattepligtig, 2) at der ved hans ansættelse er begået sådanne formelle fejl, som kan gøre den ugyldig, 3) at hans indkomst og formue er for højt ansat eller 4) at hans indkomst- og formueskat er ansat urigtigt, bortset fra egentlige skrive- og regnefejl, der kan berigtiges ved skatterådets egen foranstaltning.

Klager over urigtig skatteberegning er nu kun i undtagelsestilfælde klager over afgørelser truffet af skatterådet som første instans. Finansministeren har siden skatteåret 1956/57 haft bemyndigelse til at henlægge skatteberegningen til andre myndigheder end skatterådet, jfr. for tiden vedrørende personer og dødsboer § 14 i lov nr. 93 af 20. marts 1963 om udskrivning af indkomst- og formueskat til staten for skatteåret 1963/64, og denne bemyndigelse er så vidt udnyttet, at skatteberegningen nu normalt foretages af en kommune eller af en amtstue. Vedrørende selskaber og foreninger indeholder loven om ind-

komstbeskatning af aktieselskaber m. v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 377 af 20. december 1961, ikke regler om, af hvem skatteberegningen skal foretages; uden for København er denne opgave henlagt til vedkommende amtstue. Såvel amtstuernes som kommunernes afgørelser vedrørende skattens beregning skal i første instans påklages til skatterådet.

Har en ansættelse ikke rettidigt været indbragt for skatterådet, kan den heller ikke indbringes for landsskatteretten, medmindre spørgsmålet angår klagegrunde af den under 1) eller 2) omhandlede art, og i så fald skal påanken ske inden 4 uger efter udløbet af det første skattehalvår, for hvilket ligningen gælder. Denne regel er ikke ændret, uanset at skattepligten efter de nu gældende regler, jfr. §§ 2 og 2 A i lovbekendtgørelse nr. 206 af 13. juni 1961 om påligning af indkomst- og formueskat til staten i en række tilfælde indtræder og ophører kvartalsvis. Endelig kan en skatteyder klage over en anden skatteyders formentlig for lave ansættelse.

Vil en klager påanke en ansættelse, der beror på et umiddelbart skøn, må han meddele retten sådanne yderligere oplysninger og bevisligheder, at retten derved sættes i stand til at danne sig et selvstændigt skøn, idet det ellers har sit forblivende ved den af skatterådet, amtsskatterådet eller ligningsrådet foretagne ansættelse.

Klage skal efter loven indgives skriftligt inden 4 uger efter, at der er givet vedkommende underretning om ansættelsen, og være bilagt fornøden dokumentation.

Overskrides klagefristen, kan landsskatteretten se bort herfra, såfremt den finder, at undskyldende omstændigheder gør sig gældende, løvrigt kan finansministeren, hvor ganske særlige forhold måtte tale derfor, give tilladelse til, at en klage tages under påkendelse, uanset at betingelserne for sagens indbringelse for retten ikke er opfyldt.

Meddeles underretning om ansættelsen ved fremlæggelse af lister, hovedsagelig i de ret få tilfælde, hvor rettidig og behørig selvangivelse ikke foreligger, regnes 4 ugers fristen fra sidste fremlæggelsesdag.

En klager har efter loven på begæring adgang til, om ønsket ved dertil af ham befuldmægtigede, efter rettens nærmere bestemmelse at udtale sig mundtligt for retten.

Finder landsskatteretten det fornødent, kan den under forhandlinger med klageren tilkalde repræsentanter for de pågældende ligningsmyndigheder.

Det påhviler efter loven landsskatteretten at indhente en udtalelse fra ligningsdirektoratet vedrørende de indkomne klager. Ligningsdirektøren har efter begæring i den enkelte sag adgang til selv eller ved en dertil befuldmægtiget at udtale sig mundtligt for retten og er forpligtet dertil efter derom af retten fremsat begæring.

Finder landsskatteretten eet nødvendigt til brug for sagens påkendelse at indhente oplysninger udover de retten forelagte, foranlediger retten efter loven selv disse tilvejebragt. Oplysninger fra ligningsmyndighederne indhentes normalt gennem ligningsdirektoratet, medmindre de tilvejebringes under mundtlige forhandlinger, hvortil repræsentanter for ligningsmyndighederne er tilkaldt.

Landsskatteretten har uanset klagens indhold ret til at optage en paklaget ansættelse i sin helhed til prøvelse.

Afgørelse af de indkomne klager sker ved kendelse. Inden 6 måneder, efter at landsskatteretten har afsagt kendelse, kan denne i sager, der er undergivet påkendelse ved de almindelige domstole, indbringes for disse ved en mod finansministeriet anlagt sag, der behandles efter de almindelige regler for behandlingen af borgerlige sager. Finansministeriet har en tilsvarende adgang til at anlægge sag mod den enkelte skatteyder og kan anlægge sagen ved vedkommende landsret som første instans.

Vedrører en sag skattespørgsmål af den art, som er omhandlet af loven, og som er undergivet påkendelse ved de almindelige domstole, kan den ikke indbringes for disse, før den har været indbrag: for landsskatteretten og er påkendt af denne. Er betingelserne for landsskatterettens påkendelse ikke til stede, kan sagen ikke indbringes for domstolene, før et andragende til finansministeriet om tilladelse til at indbringe sagen for landsskatteretten er afslået.

Har en sag af den nævnte art verseret mere end 6 måneder for landsskatteretten, eller har finansministeriet ikke inden 6 måneder givet afslag på et andragende om tilladelse til at indbringe sagen for landsskatteretten, kan den uden yderligere opsættelse indbringes for domstolene. I tilfælde, hvor

tilladelse til indbringelse for landsskatteretten er fornøden, men ikke gives, må anlæggelse af sag ske inden 2 år efter udløbet af det pågældende skatteår.

Rettens forretningsorden skal efter loven fastsættes af finansministeren. Den findes i bekendtgørelse nr. 299 af 7. juli 1942, efter at et under 19. november 1940 af finansministeren nedsat tjenestemandsudvalg til at udarbejde udkast til forretningsorden for landsskatteretten og til nærmere regler vedrørende ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomhed den 6. juni 1942 havde afgivet beretning til ministeren.

2. *Ændringerne ved lov nr. 311 af 21. december 1955.*

Ved 1955-loven blev antallet af retsmedlemmer forøget, og samtidig blev retten gjort beslutningsdygtig med et mindre antal medlemmer i de enkelte sager.

Landsskatteretten består nu af en formand og 2 viceformænd, der alle udnævnes af kongen. En tredie viceformand har siden 1. oktober 1960 været tjenstgørende ved retten. Den ene af de 3 viceformænd leder afdelingen for påkendelse af vurderingsklager. Desuden består retten af 22 medlemmer, hvoraf 11 vælges af folketinget og 11 af finansministeren. Af de 22 medlemmer virker de 16 i afdelingen for indkomst- og formueklager.

Rettens formand, viceformændene og mindst 3 af de af finansministeren valgte medlemmer skal opfylde betingelserne for at være landsdommer. Endvidere skal blandt de af finansministeren valgte medlemmer landbruget, industrien, håndværket og handelen være repræsenteret med hver et medlem og lønmodtagerne med 2 medlemmer.

Retten kan nu ikke træffe nogen afgørelse, medmindre foruden formanden eller en af viceformændene mindst 2 medlemmer deltager i afgørelsen. I tilfælde af stemmelighed er formandens eller vedkommende viceformands stemme afgørende.

Når retten under hensyn til omfanget af dens arbejde finder det påkrævet, kan den bestemme, at kontorchefer ved denne skal deltage i afgørelsen over ansættelse af indkomst og formue, og i sådanne tilfælde har vedkommende kontorchef beføjelser som en viceformand. Opnås der i disse tilfælde ikke enstemmighed under voteringen i sagen, overgår den til behandling under medvirken af formanden eller en af viceformændene. Bestemmelserne om kontorchefers adgang til at votere udnyttes som et fast led i rettens arbejde, jfr. nedenfor under 3.

Den tidligere gældende regel om, at kontorchefer ved retten af finansministeren kunne beskikkes til i retsformandens forfald at fungere som formand for retten, er ved 1955-loven ophævet.

Efter de ved 1955-loven gennemførte ændringer i reglerne for landsskatterettens virke påbegyndtes arbejdet med en revision af rettens forretningsorden. Dette arbejde, der var skredet ret langt frem, blev stillet i bero, da udvalget blev nedsat.

3. Forretningsgangen i landsskatterettens afdeling for behandling af klager over indkomst- og formueskat.

Som følge af dels de ved 1955-loven skete lovændringer, dels en i tidens løb af hensigtsmæssighedsgrunde gennemført tillempning af tidligere indførte bestemmelser frembyder forretningsgangen for tiden visse afvigelser fra den ved finansministeriets bekendtgørelse af 1942 anordnede.

Afdelingens kontororganisation består nu af *4 ekspeditionskontorer,* mellem hvilke landets 87 skattekredse er fordelt således, at der indkommer omtrentlig lige mange sager til hvert ekspeditionskontor, og således, at der af hensyn til rejsearbejdet tilvejebringes geografisk samlede områder henhørende under hvert kontor (dog har alle 4 ekspeditionskontorer områder i Jylland og på Sjælland).

Den kontormæssige behandling af den enkelte sag foretages af (1) en referent (normalt en sekretær), (2) en overreferent (normalt en fuldmægtig) og (3) kontorets chef eller souschef. I de mindste sager varetages selve den kontormæssige behandling dog af de 2 førstnævnte led alene, jfr. nedenfor side 22. I de 4 kontorer er med sagsbehandling beskæftiget ialt ca. 100 medarbejdere med embedseksamen, heraf enkelte statsvidenskabelige kandidater, men ellers udelukkende jurister. Noget over halvdelen af disse er heldagsbeskæftigede, medens resten har heldagsbeskæftigelse andetsteds (ministerielle tjenestemænd, byretsdommere o. l.).

Hovedparten af *klagerne indkommer* i perioden juli-januar, idet højdepunktet normalt ligger omkring årets sidste måneder. I året 1962 har de indkomne klager fordelt sig således:

Januar	834
februar	387
marts	332
april	218
maj	158
juni	389
juli	705
august	777
september	809
oktober	873
november	910
december	1177
ialt	7569

Hvert ekspeditionskontor fører selvstændig *journal.* De indkomne klager forsynes med dato og journalnummer og indføres i kronologisk orden i en »nummerbog«, hvor foruden journalnummer tillige klagerens navn og klagens dato anføres. (Til sin tid anføres i denne bog også kendelsens dato.) Der udfærdiges herefter et journalkort og et kartotekskort til rettens hovedkartotek. Samtidig udarbejdes høringsskrivelser med genpart, idet genparten opbevares i journalen. Journalkortene er i journalerne anbragt i journalbind, der er ordnet skattekredsvis.

På grundlag af kartotekskortet foretages, medens høringen finder sted, mulige tilakteringer af tidligere sager vedrørende samme klager, således at disse afventer sagens tilbagekomst fra høringen liggende i genparten af høringsarket, som også anvendes som konceptark for brevkoncepter.

I *høringsskrivelsen* anmodes statens ligningsdirektorat om at affordre skatterådet en udtalelse over sagen efter forud indhentet erklæring fra den kommunale ligningsmyndighed samt om at foranledige indsendt den pågældendes selvangivelser med samtlige bilag for det påklagede og det forudgående skatteår. Endvidere anmoder man om udfyldelse af en blanket med oplysninger om ansættelserne og udskrift af skattelisten. Er klageren landbruger, anmoder man derhos myndighederne om at foranledige, at han udfylder et særligt landbrugsspørgeskema, ligesom den kommunale ligningsmyndighed og skatterådet affordres en udtalelse om klagerens antagelige samlede privatforbrug. Har klageren ført regnskab, udbeder man sig udskrift af dette, dersom en sådan ikke allerede måtte være indgivet sammen med selvangivelsen.

Sagen noteres på journalkortet som gået i høring og oversendes til statens ligningsdirektorat, hvorfra den gennem skatterådet går videre til den kommunale ligningsmyndighed. Denne vedlægger sit materiale i sagen og tilbagesender dette til skatterådet med sin erklæring. Efter at skatterådet har udtalt sig, går sagen tilbage til statens ligningsdirektorat, som normalt på dette stadium indskrænker sig til at foretage en undersøgelse af, om det ønskede materiale og de indkrævede oplysninger er fremkommet, og om formalia er i orden. Er dette sidste ikke tilfældet, fremkommer direktoratet med indstilling til skattedepartementet om, hvorvidt bemyndigelse til sagens realitetspåkendelse bør gives, jfr. bekendtgørelse nr. 298 af 7. juli 1942 om ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomhed § 17. (Består formalitetsmanglen alene i, at klagefristen til landsskatteretten er oversiddet, træffer retten dog normalt selv afgørelse om, hvorvidt realitetsbehandling kan finde sted, jfr. ovenfor side 18). Mener statens ligningsdirektorat under denne høring at kunne konstatere, at der fuldtud bør gives klageren medhold, foranlediger direktoratet ansættelsen ændret i overensstemmelse med klagerens påstand og giver retten meddelelse om, at klagen er bortfaldet, jfr. nævnte bekendtgørelses § 20. Direktoratet har oplyst, at en herover forsøgsvis udarbejdet statistik viste, at for tiden 1. november 1956 til 1. november 1957 6,1 % af samtlige de til direktoratet oversendte sager og for perioden 1. november 1957 til 1. november 1958 7,6 % af de oversendte sager er afgjort på denne måde. Den her beskrevne høring foreta.ges ikke i sager fra Københavns og Frederiksberg kommuner, idet klagerne i disse sager indgives til de respektive skattedirektorater, som fremsender dem direkte til landsskatteretten med en udtalelse samt under vedlæggelse af selvangivelserne og oplysning om ansættelserne m. v.

Når sagerne er hjemkommet fra høring, noteres dette på journalkortet, og sagerne lægges dernæst til fordeling.

Det gælder i det hele, at samtlige fordelinger og afleveringer af sagerne noteres på

journalkortet, og der føres en særlig fordelingsbog for hver referent og overreferent.

Referenten påser først, at de formelle betingelser for rettens realitetspåkendelse af sagen er opfyldt. Er dette tilfældet, forsynes referatet med en påtegning herom. Består formalitetsmanglen i, at klagefristen til landsskatteretten er overskredet, er dispensationsadgangen som berørt henlagt til retten selv. Er klagefristen kun overskredet i mindre omfang, indledes sædvanlig sagsbehandling uden videre, men er klagefristen væsentligt overskredet, udarbejdes foreløbigt formalitetsreferat til forelæggelse for retsformanden eller en af viceformændene. Disse er efter fast praksis bemyndiget til at træffe resolution om, at realitetsbehandling skal finde sted, medens afvisning derimod kun kan ske efter sædvanlig votering. Andre formalitetsmangler, navnlig manglende klage til skatterådet, forelægges som lige ovenfor nævnt skattedepartementet.

Såfremt formalia er i orden, undersøger referenten, om sagen er tilstrækkeligt oplyst, idet det er pålagt ham, før referatet skrives, på eget initiativ at søge sagen klarlagt gennem indhentelse af alle de oplysninger, han skønner fornødne, og som det er muligt at tilvejebringe ad skriftlig vej eller for nærboende klageres vedkommende ved tilkaldelse til kontoret til mundtlig forhandling.

Forslag til indhentelse af oplysninger skal ikke forelægges overreferenten, men spørgeskrivelse udarbejdes normalt straks af referenten.

Svarer klageren ikke inden en måned, rykker journalen, idet den anvender post-modtagelsesbevis. Samtidig meddeles det klageren, at sagen vil blive afgjort på det foreliggende grundlag, såfremt svar ikke indløber inden 14 dage. Såfremt klageren har anmodet om mundtlig forhandling, meddeles det ham, at denne begæring i mangel af svar vil blive anset for frafaldet. Når svar indkommer, går sagen påny til referent.

Er klageren bosat i København, er det pålagt referenten, dersom han skønner det fornødent af hensyn til sagens oplysning, at indkalde klageren, dennes repræsentant eller begge til en personlig forhandling, hvortil referenten udfærdiger indkaldelse, efter given anledning med anmodning til klageren om at medbringe eventuelt foreliggende materiale af interesse for sagen, f. eks. regnskabsbøger. Har klageren selv begæret forhandling i sagen, vil indkaldelse naturligvis under alle omstændigheder finde sted.

Når sagen er så vidt oplyst, som referenten skønner det muligt, og praksis undersøgt i de forskellige til rådighed stående hjælpekilder, udarbejdes referatet, der maskinskrives i 2 eksemplarer, hvoraf det ene, når sagen efter endt kontorbehandling i medfør af reglerne i lovens § 12, stk. 3, tilstilles ligningsdirektoratet til erklæring, forbliver i direktoratet.

Referenten gennemlæser og korrigerer det renskrevne og forsyner referatet med dato og underskrift, hvorefter sagen gennem journalen går til overreferent.

Referentens referat vil normalt enten munde ud i en indstilling om den afgørelse, der bør træffes i sagen, eller, hvor det drejer sig om klagere uden for København, en indstilling om, at sagen forinden endelig indstilling om afgørelsen gøres til genstand for personlig forhandling med klageren i overværelse af repræsentanter for de stedlige ligningsmyndigheder. Personlig forhandling skal ske, hvis klageren har anmodet om en sådan, men foretages også meget ofte i andre tilfælde, når forhandlingen skønnes fornøden af hensyn til sagens oplysning. Sager, der angår bedømmelsen af privatforbrug, medtages som regel på rejse til personlig forhandling, såfremt den påklagede forhøjelse er af en vis størrelse, eller de stedlige ligningsmyndigheder, bortset fra ubetydelige differencer, er uenige om ansættelsen. Om sagen, selvom det ikke er begæret af klageren, af hensyn til dens oplysning skal medtages på rejse, afgøres ved kontorchefens eller souschefens resolution. Har klageren udtrykkeligt begæret personlig forhandling, afgøres det ligeledes, om klagerens begæring skal anses tilstrækkeligt imødekommet ved en indbydelse til forhandling på landsskatterettens kontor i København, eller om sagen skal medtages på rejse.

Overreferenterne gennemgår de modtagne referater, afkonfererer dem med bilagene og foretager eventuelt fornødne korrigeringer. Finder overreferenten, at yderligere oplysninger er nødvendige, bestemmer han, at disse skal indhentes, og sagen går derefter påny til referenten.

Når overreferenten skønner, at tilstrækkeligt grundlag for sagens afgørelse er til stede, afgiver han sin indstilling. I sager, hvori for-

handling på stedet er indstillet, gør overreferenten sine bemærkninger til denne indstilling og forelægger sagen for kontorchefen eller souschefen til resolution. Går denne ud på, at sagen skal *forhandles på stedet,* lægges sagen tilbage i journalen, som noterer, at sagen skal til forhandling, og placerer den sammen med de øvrige fra samme skattekreds hidrørende sager, der samtidig skal medtages på rejse. Antallet af besøg i de forskellige skattekredse afhænger af antallet af rejsesager fra kredsen. De fleste skattekredse besøges flere gange årligt. I finansårene 1961/62 og 1962/63 havde afdelingen henholdsvis 1.049 og 997 rejsedage, hvorunder der er forhandlet ca. 4.425 sager, respektive ca. 4.175 sager.

Når sagen er klar til endelig indstilling, afhænger dens videre gang af, om den skal behandles som »udvalgssag« eller »voteringssag«.

Som *voteringssager,* d. v. s. sager, der afgøres gennem votering af retsformanden eller en af viceformændene og mindst 2 retsmedlemmer, behandles bl. a. juridiske sager, sager angående principspørgsmål, regnskabssager, hvor der kan være væsentlig tvivl om regnskabets anvendelighed, sager angående aktie- og obligationskurser m. v., sager angående beregning af skat af aktieselskaber, brugsforeninger, andre foreninger o. l., sager angående den subjektive skattepligt, nygiftes beskatning, hustrufradrag, forsørgerbegrebet etc., sager angående beskatningsspørgsmål i forbindelse med afståelse af ejendom, forretning, inventar, stilling m. v., sager angående særlige fradrag og beskatning af ydelser, med hensyn til hvilke der ikke foreligger klare fortilfælde af nyere dato, samt iøvrigt alle mere tvivlsomme sager.

For så vidt sagen af overreferenten antages at skulle behandles som voteringssag, går den, alt efter om den har et lige eller ulige nummer, til kontorchefen eller souschefen, som derefter afgiver kontormæssig indstilling i sagen. Den oversendes til statens ligningsdirektorat, og når den kommer tilbage forsynet med direktoratets bemærkninger, går den til votering. Hvis der foreligger uenighed mellem kontoret og ligningsdirektoratet, går den dog pånv til kontorchefen eller souschefen til eventuel udtalelse og først derefter til votering.

Arbejdet som førstvoterende i voteringssagerne deles i praksis mellem retsformanden og viceformændene efter nærmere fastsatte retningslinier.

Alle øvrige sager, godt halvdelen af samtlige sager, behandles som *udvalgssager,* d. v. s. sager, der afgøres ved votering af en med beføjelse som viceformand virkende kontorchef samt 2 retsmedlemmer.

I disse afsluttes kontorbehandlingen ved overreferentens forslag til afgørelse, og sagen oversendes som ovenfor omtc.lt til erklæring i statens ligningsdirektorat. Når sagen kommer tilbage forsynet med direktoratets indstilling, går den til votering hos kontorchefen som førstvoterende. Såfremt ligningsdirektoratets indstilling imidlertid går imod kontorets indstilling, overgår sagen til behandling som voteringssag og går i stedet forinden udsendelsen til votering til kontorets souschef eller chef til udtalelse i anledning af ligningsdirektoratets bemærkninger.

Normalt sker afgørelsen ved skriftlig votering. En skriftlig votering finder også sted i de sager, i hvilke der er begæret mundtlig procedure, jfr. nedenfor side 23. Voteringen er dog i sidstnævnte tilfælde af rent foreløbig og orienterende art og har bl. a. til formål at give de voterende lejlighed til at fremsætte ønske om tilvejebringelse af yderligere oplysninger m. v. inden retsmødet. Der føres særlige bøger, i hvilke udsendelse og tilbagekomst afstempies.

Rettens afdeling for behandling af indkomst- og formueklager, der foruden retsformanden og viceformændene består af 16 medlemmer, er opdelt i *2 underafdelinger,* som foruden af retsformanden og viceformændene hver består af 8 medlemmer; 1. underafdeling behandler alle sager med lige journalnumre, medens 2. underafdeling behandler alle sager med ulige journalnumre.

Foruden retsformanden, en af viceformændene eller en kontorchef skal som anført mindst 2 medlemmer votere i sagerne. Underafdelingerne er derfor hver *opdelt i 4 voteringsgrupper ä 2 medlemmer.* Opdelingen er sket under hensyn til medlemmernes særlige sagkundskab, således at én gruppe i hver underafdeling beskæftiger sig med alle landbrugssager, en anden med lønmodtagere, en tredie med selvstændige erhvervsdrivende m. v., medens en fjerde tager sig af sager, hvori juridiske spørgsmål foreligger.

Til landsskatteretten er knyttet *en tilforordnet,* for tiden kontorchefen i skattedepartementets 2. kontor. Som ordningen praktiseres, indhentes den tilforordnedes udtalelse kun i sager, der frembyder særlig tvivl med hensyn til fortolkningen af gældende lovgivning, eller som muligt kunne give anledning til overvejelser med hensyn til ændringer i denne. Den tilforordnede voterer ikke og deltager heller ikke i de ordinære møder.

Når *cirkulationen* blandt de skriftligt voterende er *tilendebragt,* forelægges sagen for kontorchefen til gennemsyn. Er der enighed mellem de voterende, går sagen straks til referenten til koncipering af kendelse efter notering på journalkortet.

Er der *i en udvalgssag uenighed* blandt de voterende, overgår sagen efter loven til behandling som voteringssag, hvilket altså, da 2 medlemmer allerede *har* voteret, i praksis vil sige, at sagen går til fortsat votering hos retsformanden eller en af viceformændene. Såfremt der herefter er anledning dertil, går den pånv til de pågældende medlemmer til udtalelse eller drøftes på møde, jfr. det følgende.

Er der *i en voteringssag uenighed* blandt de voterende, afgør retsformanden eller en af viceformændene, om sagen 1) kan afgøres efter voteringsflertallet, 2) om den eventuelt skal udsendes til yderligere eller fornyet skriftlig votering, eller om 3) sagen skal gøres til genstand for drøftelse på et retsmøde. I sidste fald forelægges sagen i (normalt) det førstkommende retsmøde på afdelingen af det dissentierede medlem. Ethvert medlem såvel som retsformanden og en af viceformændene kan under den skriftlige votering begære sådan mødebehandling. Voteringen kan også give anledning til, at yderligere oplysninger indhentes inden afgørelsen.

Skal sagen forelægges pä møde af et medlem, eller ønsker *klageren* at benytte sig af sin ret i henhold til landsskatteretslovens § 12, stk. 1, til at *procedere sagen mundtligt i et retsmøde,* går den efter notering på journalkortet til retsformandens sekretariat, hvor tilrettelæggelsen af retsmøderne finder sted. For proceduresagernes vedkommende udfærdiges der her et særligt »mødejournalkort«, som anbringes i et journalbind, således at man har overblik over, hvilke sager der venter på procedure i de nedenfor omtalte »gruppemøder«. Ventetiden i proceduresager er for tiden ca. 1 måned fra modtagelsen i sekretariatet.

Enkelte sager af mere principiel karakter forelægges i *plenarmøder,* hvori samtlige afdelingens 16 medlemmer deltager foruden retsformanden og viceformændene. Sådanne plenarmøder finder sted efter behov ved siden af de ordinære underafdelingsmøder, jfr. straks nedenfor.

De ordinære retsmøder foretages som anført principielt som *underafdelingsmøder* - altså med 8 medlemmer + retsformand og viceformænd - og afholdes den 1. og 3. tirsdag i hver måned på henholdsvis 1. og 2. underafdeling. Eftersom antallet af proceduresager er så stort, at de pågældende procedurer ikke vil kunne afvikles med ét månedligt underafdelingsmøde uden væsentlig forsinkelse, anvendes almindeligvis den fremgangsmåde, at underafdelingen efter behandlingen af sager, der forelægges af medlemmerne, deler sig i 2 »grupper«, under forsæde af henholdsvis retsformanden og den ene af viceformændene. På hvert af disse »gruppemøder« behandles normalt 3 proceduresager.

Forud for mødet tilstilles der rettens medlemmer en afskrift af referater og voteringer i proceduresagerne, ligesom statens ligningsdirektorat modtager en afskrift af referatet, men ikke af voteringerne, samt meddelelse om tid og sted for sagens forelæggelse. Klageren eller hans repræsentant skal tilsiges med mindst 8 dages varsel, men der anvendes i praksis almindeligvis et længere varsel.

Proceduren vil i sager, hvor klageren har begæret adgang til at forelægge sagen mundtligt i et retsmøde, normalt foregå således, at klageren, hans advokat eller hans revisor først får ordet for at fremsætte og begrunde sin påstand, hvorefter en repræsentant for statens ligningsdirektorat får lejlighed til at redegøre for ligningsmyndighedernes synspunkter. Der er mulighed for replik og duplik, ligesom retten i kraft af sin officialvirksomhed vil være frit stillet med hensyn til aktiv indgriben ved at stille spørgsmål eller efter omstændighederne ved orienterende vejledning eller forklaring til klageren.

Når forhandlingen er endt, forlader klageren eller hans repræsentant samt ligningsdirektoratets repræsentant samtidig lokalet, og den i forretningsordenens § 10, stk. 5, omhandlede adgang for retten til at drøfte

den procederede sag med ligningsdirektoratets repræsentant uden klagerens tilstedeværelse benyttes altså ikke i praksis. Herefter påbegyndes *voteringen.* Afgørelsen træffes på normal måde ved stemmeflertal, idet retsformandens stemme i tilfælde af stemmelighed er udslaggivende. Sagen anses dog ikke for endelig afgjort, før kendelsen er »afsagt«, d. v. s. afgået officielt fra retten, og retsformanden vil derfor i særlige tilfælde — eventuelt efter aftale med medlemmerne - kunne bestemme, at sagen skal gøres til genstand for yderligere behandling og votering.

Over retsmøderne føres en *mødeprotokol,* i hvilken bl. a. optages oplysning om sagens art og afgørelse. Dissenser kan forlanges tilført mødeprotokollen, men optages ikke i kendelsen.

Efter mødet går sagerne til en referent til koncipering af kendelse, idet en udskrift af mødeprotokollen vedlægges sagen. Referenten udfærdiger udkast til kendelsen samt til følgeskrivelsen til klageren eller hans repræsentant og vedkommende myndigheder. Udkastene gennemgås af overreferenten, der eventuelt foretager de fornødne korrigeringer. De renskrevne kendelser og følgeskrivelser går til parafering af kendelsen - for voteringskendelsernes vedkommende hos kontorets souschef og for udvalgskendelsernes vedkommende, normalt hos en fuldmægtig. Herefter går sagen til underskrift hos retsformanden, en af viceformændene eller vedkommende kontorchef, alt efter sagens karakter af voteringssag eller udvalgssag. Når kendelsen er afgået, noteres sagen på journalkortet som gået på arkiv, hvorefter kortet udtages af journalbindet og overføres til særlige samlebind for afsluttede sager.

4. Udfaldet i sager, prøvet af domstolene.

Belysning af, i hvilket omfang de af landsskatteretten trufne afgørelser ændres ved sagernes indbringelse for de ordinære domstole, er søgt tilvejebragt ved en gennemgang af de i de senere år afsagte domme i skattesager.

Man har således gennemgået alle de i årene 1956, 1957 og 1958[4]) og årene 1960, 1961 og 1962 af sagte domme. I første treår af sagdes ialt 89 domme, i andet treår 97 domme, men nogle af disse vedrører pådømmelsen af samme sag i flere instanser inden for perioden, således at de inden for hver treårsperiode af sagte domme angår henholdsvis 67 og 66 skatteydere. Af disse tabte 1 begge treårsperioder 51 skatteydere sagen ved dommen - eller, i tilfaslde hvor sagen gik gennem flere instanser, ved den endelige dom — således at landsskatterettens kendelse blev stadfæstet i disse tilfælde. Derimod opnåede henholdsvis 16 og 15 skatteydere inden for de pågældende treårsperioder at få helt eller delvis medhold i deres påstand. Ud over de ved dom afgjorte sager afsluttedes i første treårsperiode 17 for domstolene indbragte skattesager. Heraf hævedes 12 sager af skatteyderen, 2 sager blev forligt, og i 2 sager tog finansministeriet bekræftende til genmæle, medens 1 sag blev afvist af retten. I anden treårsperiode afsluttedes uden dom 19 sager, idet 13 sager hævedes af skatteyderen, medens 6 sager blev forligt.

Til sammenligning kan vedrørende udfaldet ved anke af almindelige borgerlige sager ved domstolene oplyses følgende tal for årene 1960-1962.[5])

Ved de to landsretter blev afgørelse truffet i ialt 3.740 indankede civile sager. Heraf blev i 770 tilfælde afsagt dom, hvorved den ankendes påstand helt eller delvis toges til følge.

Ved *højesteret* blev afgjort ialt 607 civile ankesager. Heraf blev der i 130 tilfælde afsagt dom, hvorved den ankendes påstand helt eller delvis toges til følge.

D. Kritik mod 1938-ordningen.

Heller ikke ved reformen i 1938 med adskillelsen mellem de klagepåkendende og de ligningsmæssige funktioner og med de regler for klagebehandlingen ved landsskatteretten, der i forbindelse hermed blev givet, er der opnået en ordning, der på længere sigt har kunnet bringe kritikken over for skatteklagebehandlingen til ophør. Igennem hele perioden er der med jævne mellemrum fremkommet kritik over den tid, der har kunnet medgå, inden afgørelse af en klage forelå, og hertil er, navnlig i de seneste år, føjet kritik fra forskellig side mod selve behandlingsprin-

[4]) Se også *Jan Hinze* i Skattepolitisk Oversigt 1959, side 11 ff.

[5]) Tallene er meddelt af det statistiske departement.

cipperne, der findes at frembyde for ringe betryggelse for skatteyderne.

/. *Ekspeditionstids problemet.*

Det er en erfaring, som ikke blot er gjort her i landet, at skatteklagebehandling ved overordnede klageinstanser for en del sagers vedkommende uundgåeligt bliver tidkrævende. Der kan i så henseende eksempelvis henvises til en bemærkning i den redegørelse, der ledsager det nedenfor i afsnit II, side 40, omtalte udkast til en nyordning af finansretsplejen i Tyskland, hvori det anføres, at der til afgørelsen af retsspørgsmål i skatteanliggender »nødvendigvis medgår længere tid, ikke sjældent år« (bemærkningerne side 28, spalte 1). Årsagerne hertil er flere. Her skal med henblik på forholdene her i landet bl. a. nævnes, at skatteklagernes fremkomst til en vis grad vil samle sig i løbet af nogle måneder af året på det tidspunkt, hvor skatterådene har afsluttet den stedlige ligning — jfr. herved oplysningerne ovenfor side 20 -, men at sagsbehandlingen i klageinstansen, hvis dennes kapacitet skal udnyttes fuldtud, må fordeles mere jævnt over året, og at tilvejebringelse af udtalelser fra de stedlige myndigheder over indkomne klager efter omstændighederne - specielt under ligningsmyndighedernes nuværende organisation - kan tage nogen tid, når høringerne når frem til ligningsmyndighederne på de tider, hvor ligningsarbejdet i særlig grad koncentrerer sig. Endvidere skal nævnes det forhold, at sagerne ofte begynder for retten på et yderst ufuldstændigt grundlag, idet mange klager er overmåde ubehjælpsomt affattet, og at det - i modsætning til forholdet ved almindelige retssager - påhviler retten selv at være aktiv for tilvejebringelsen af alle fornødne oplysninger til afgørelsen. I almindelige retssager, hvor parterne tilmed som regel er repræsenteret ved advokater, vil specielt advokaternes forberedende arbejde jævnligt have medført, at sagerne er noget mere »modne« på det tidspunkt, stævning udtages, end tilfældet er i landsskatteretssager på det tidspunkt, hvor klagen indgives. I denne forbindelse kan yderligere nævnes, at bevisførelse om faktiske omstændigheder ofte kan gennemføres mere koncentreret ved domstolene ved kontradiktoriske parts- og vidneforklaringer i samme retsmøde, end tilfældet har været efter de regler, der hidtil har været gældende for sagens oplysning ved landsskatteretten.

Når klagebehandlingens varighed herhjemme i en årrække tiltrak sig særlig opmærksomhed, skyldes det imidlertid navnlig virkningerne äf den pludselige og voldsomme stigning i klagesagernes antal, der blev en følge af pengeombytningen og engangsskatten i 1945 og 1946, og som må siges da at have sprængt rammerne for retten. Medens klageantallet for skatteårene 1938/39-1941/42 lå under 4.000 årlig, og for skatteårene 1942/43-1946/47 ikke nåede over godt 7.000, indtrådte for skatteåret 1947/48 en stigning til 13.867, og i de 2 følgende skatteår var klageantallet henholdsvis 10.970 og 10.209; siden har klageantallet ligget på 8-9.000 årlig, indtil det i de seneste år er sunket til ca. 7.000 årlig; således var antallet af indkomne klager i kalenderåret 1961 7.081 og i 1962 7.569. Det siger formentlig sig selv, at denne meget store stigning i sagsantallet i slutningen af 1940'erne skabte en ophobning af sager, hvis virkninger har udstrakt sig langt frem gennem de følgende år, hvor antallet af nye klagesager endnu år for år lå over det tidligere gennemsnit.

Dette forhold har formentlig været stærkt medvirkende til, at det er ekspeditionstidens længde, der særlig har tiltrukket sig opmærksomheden i de sager, hvor klage over landsskatterettens virksomhed i de forløbne år har været indbragt for folketingets ombudsmand. I nogle af disse sager — af hvilke flere er omtalt i ombudsmandens årlige beretninger — er indhentet udførligere almindelige oplysninger om klagetal, ekspeditionstider, varighed af de forskellige stadier i behandlingen, personaleforhold m. v.[6]). I 1955 oplystes det bl. a. ved en gennemgang af 449 tilfældigt udtagne sager for skatteåret 1951/52, *at* kun knap halvdelen, nemlig 204, var blevet ekspederet inden for 350 dage - eller altså på knap et år - *at* den gennemsnitlige ekspeditionstid for alle sagerne havde været 13 måneder, og *at* ekspeditionstiden i flere tilfælde var nået op imod 3 år. Landsskatteretten arbejdede i disse år endnu med en fast restance på godt 15.000 sager, som det da endnu havde været umuligt

[3]) Der henvises særlig til beretningen for 1955, rir. 24, og for 1957, nr. 6.

at nedbringe. Efter den forøgelse af antallet af voterende retsmedlemmer og af personalet, der skete som følge af loven af 21. december 1955, er der gradvis sket fald i denne restancebeholdning. Denne udgjorde således pr. 1. januar 1957 13.778 sager, pr. 1. januar 1958 11.634 sager og er nu pr. 1. januar 1963 faldet til 7.166. Samtidig er den gennemsnitlige ekspeditionstid for sagerne nedbragt betydeligt, og det har i forbindelse herved været muligt at opnå væsentlige afkortninger i ekspeditionsgangen på to områder, som ombudsmanden i sagen 1957, nr. 6, særligt rettede en kritisk undersøgelse imod, nemlig den ventetid, der da i almindelighed forekom, inden sagerne uddeltes til referent, og den tid, der hengik, inden de blev medtaget på rejse til forhandling — begge forhold, der var symptomer på den foreliggende sagsophobning. Ventetid ved uddeling til referent forekommer nu ikke mere, og ventetid før medtagelse på rejser er forkortet.

I de sager, hvor den endelige afgørelse har kunnet trække ud i flere år, har årsagen jævnligt været — foruden sagernes i sig selv komplicerede karakter, eventuelt omfattende forskelligartede økonomiske mellemværender mellem flere skatteydere gennem en række skatteår — at sagens hovedspørgsmål har været af principiel karakter og samtidig har meldt sig i andre sager, hvorfor en sammenholdelse af sagerne har været påkrævet. En særlig anledning til at stille sager i bero på afgørelser i andre lignende sager har der kunnet være, hvor en nylig truffet afgørelse af et principielt spørgsmål af vedkommende skatteyder er indbragt for domstolene med eventuel gennemførelse til højesteret for øje. Blandt de sager, der har været til behandling hos folketingets ombudsmand, har der været flere af denne karakter[7]). Ombudsmanden har i 1960 om tilfælde af denne art udtalt, at han uanset det ønskelige i, at sagernes afgørelse ikke bliver forhalet, ikke har fundet at burde udtale sig imod, at en verserende sag afventer afgørelsen i en anden for landsskatteretten eller for andre myndigheder - eller for domstolene — verserende sag, hvis afgørelse er af betydning for den sag, der stilles i bero, for så vidt afgørelsen af den eller de andre sager kan forventes truffet i en nærmere fremtid. En udsættelse, der måtte forventes at blive af længere varighed, burde derimod som altovervejende hovedregel kun ske, når vedkommende klager var indforstået hermed. Denne praksis er siden iagttaget af landsskatteretten, der har indført en ordning, hvorefter en klager som hovedregel får underretning om, at hans sag er stillet i bero, idet han gøres opmærksom pä, at sagen, såfremt han fremsætter ønske derom, dog vil blive fremmet til afgørelse uden hensyn til den verserende retssag. I denne forbindelse skal nævnes — selv om det ikke vedrører selve ekspeditionstidsproblemet •- at der i anledning af en af ombudsmanden i flere af de her nævnte og visse andre sager fremsat kritik af, at der ikke i tilstrækkeligt omfang var optaget notater af referenterne om de samtaler og undersøgelser, de havde foretaget i sagerne i den tid, de var til behandling hos vedkommende referent, er sket indskærpelse af, at sådanne notater skal foretages.

Selvom - efter det anførte - de lange ekspeditionstider, der har kunnet forekomme, til dels har kunnet henføres til særlige forhold, har den rejste kritik på dette område også haft forbindelse med den nugældende klageordnings almindelige struktur. Ved udarbejdelsen af det forslag til reorganisation af retten, der er fremsat i denne betænkning, har man da også haft dette for øje.

2. Retssikkerheden.

Jævnsides med den ovennævnte kritik mod manglende hurtighed i behandlingen er der som foran nævnt i de senere år med stigende hyppighed kommet kritik til orde mod selve de principper, der gælder for sagsbehandlingen ved landsskatteretten, og den måde, de har været praktiseret på. Denne kritik kan betragtes som et udslag af den almindelige debat, der både herhjemme og andetsteds har været ført, i al fald sic.en midten af 1940'erne, om retssikkerheden i forvaltningen. Kritikken er, i al fald til at begynde med, særlig kommet til orde fra advokater, der har fundet det utilfredsstillende, at de ved en klageinstans, der betegnes som en ret, har været stillet over for behandlingsregler, der ikke indeholder samme procesgarantier som for sager ved de almindelige domstole gældende, navnlig som følge af den overvejende skriftlige behandlingsform uden fuld ad-

[7]) Se ombudsmandens beretninger 1957, nr. 57, 1959, nr. 19, 1960, nr. 9 og 31.

gang for klageren og hans repræsentant til indsigt i det materiale, der forelægges rettens voterende medlemmer, og uden fuld ligestilling mellem klageren og »modparten«, statens ligningsdirektorat. Kritikken har imidlertid efterhånden fået adskillig tilslutning også uden for advokatkredse.

En bredere debat om spørgsmålet rejste sig efter professor *Bent Christensens* doktordisputats fra 1958 »Nævn og Råd« og samme forfatters afhandling »Ankenævn eller Domstole« i »Festskrift til professor, dr. juris Poul Andersen« fra samme år. Landsskatteretten henhører til de organer, hvis forhold her er inddraget under behandling. I disputatsen og afhandlingen har forfatteren vel ikke selv fremført nogen direkte kritik af den ovennævnte art, men den dybtgående gennemgang på bredt grundlag af problemerne omkring de omhandlede organers funktion som garanti for retssikkerheden i forvaltningen har fra et nyt hold tiltrukket opmærksomheden også til landsskatterettens forhold.

I den juridiske tidsskrift-litteratur kom da også meget snart derefter en mere uddybet kritik end hidtil til orde over for landsskatterettens organisation og arbejdsform gennem 2 indlæg i »Juristen«, henholdsvis af lektor i skatteret ved Københavns universitet, landsretssagfører *Mogens Glistrup* i tidsskriftets årgang 1958, side 575-598 og af professor, da ved Århus universitet, dr. jur. *Thøger Nielsen* i årgang 1959, side 13-18. Ind imellem havde retsformand *Povl Herler* i samme tidsskrift 1958, side 625-30, knyttet bemærkninger til visse punkter i det første indlæg. I begge de omhandlede indlæg rettede den principielle kritik sig mod de forhold, der bevirker, at den enkelte skatteyder under klagebehandlingen står i en svagere position end »modparten«, skattevæsenet, og begge fremfører — omend i varierende grad - kravet om, at man omdanner landsskatteretten til en retsinstans i større lighed med de almindelige domstole, både institutionelt og i henseende til behandlingsregler. I begge indlæg rejses også spørgsmål om decentralisering af retten. Med hensyn til detaljerne i den fremførte kritik og i de 2 forfatteres reformtanker henvises iøvrigt til de pågældende artikler.

Kort efter fremkomsten af den sidste af disse artikler fremsattes, den 7. april 1959,[8]) i folketinget af 6 af dettes medlemmer forslag til den beslutning, der efter udvalgsbehandling vedtoges den 20. maj 1959, og som førte til nedsættelsen af nærværende udvalg i oktober samme år. Bemærkningerne til forslaget[9]) var sålydende:

»Ved flere lejligheder er der såvel i folketinget som uden for dette givet udtryk for, at landsskatteretten burde omdannes til en egentlig domstol med den heraf følgende uafhængighed af administrationen. Baggrunden herfor er ønsket om at tilsikre skatteyderne en objektiv og alsidig bedømmelse af deres klager.

Da, den nugældende ordning på dette område ikke ganske har svaret til de forventninger, man havde ved landsskatterettens oprettelse, fremsættes forslaget til folketingsbeslutning om landsskatterettens omdannelse med henblik på at give den bedst mulige beskyttelse«.

Under forslagets behandling udtryktes der almindelig tilslutning til ønsket om at sikre en objektiv og alsidig bedømmelse af skatteyderes klager, men der blev fra flere sider givet udtryk for den opfattelse, at dette allerede i det væsentlige var sikret under den hidtidige ordning, og at det på forhånd måtte anses for tvivlsomt, om så vidtgående ændringer som i bemærkningerne til forslaget omtalt skulle være påkrævet. Særligt kom der betænkelighed til orde ved en ordning, der ophævede lægmandselementets deltagelse i klagebehandlingen. Der var imidlertid fra alle sider enighed om det hensigtsmæssige i, at den nu mere end 20 år gamle landsskatteretsordning i al fald blev underkastet en fordomsfri undersøgelse med henblik på muligt ønskelige ændringer. Flere ordførere, også ordføreren for forslagsstillerne, udtalte, at forholdene lå anderledes for rettens afdeling for vurderingsklager end for afdelingen for indkomst- og formueklager og gav udtryk for, at mulige reformønsker for vurderingsklageafdelingens vedkommende antagelig måtte gå i anden retning. løvrigt henvises om debatten til folketingstidende.[10])

Siden udvalgets nedsættelse har spørgsmålet om retssikkerhed i skattesager været gjort til genstand for drøftelse både på det

[8]) Folketingstidende 1958/59, spalte 4048-50.
[9]) Folketingstidende 1958/59, tillæg A, spalte 2543-44.
[10]) Se henvisningerne side 5—6, note 1)—3).

XXII nordiske juristmøde i Reykjavik den 11. til 13. august 1962 med professor *Aarne Rekola*, Finland, som referent og højesteretsadvokat *Benedikt Sigurjónsson*, Island, som korreferent og på Det nordiske administrative Forbunds 13. almindelige møde i København den 24. til 26. august 1961 med regeringsrådet *Sten Wilkens*, Sverige, som referent og professor, dr. jur. *Bent Christensen* som korreferent. Synspunkter, der er kommet frem på disse møder, er også indgået blandt de betragtninger, som indeholdes i de følgende afsnit af nærværende betænkning. løvrigt henvises til de trykte referater fra disse møder henholdsvis i den i 1963 udsendte beretning om forhandlingerne på Reykjavikmødet, side 147-174 og bilag VI, og i Nordisk Administrativt Tidsskrift 1961, side 353-416.

Afsnit II

HOVEDTRÆK AF UDVIKLINGEN I UDLANDET

En undersøgelse af de regler for behandling af skatteklager, der findes i forskellige fremmede retssystemer har - trods betydelige forskelle landene imellem både i klageordningernes grundstruktur og i enkeltheder - vist træk af væsentlig interesse for de problemer, der har foreligget for udvalget den danske ordning vedrørende. Hvor reformer finder sted, synes udviklingen stadig at gå mod mere judicialiseret prøvelse, og i adskillige lande findes en væsentlig mere domstolspræget klageordning end den hidtidige danske.

Klagebehandlingen i de undersøgte retssystemer kan iøvrigt almindeligvis opdeles i en ren administrativ klagebehandling og - som nævnt — en klagebehandling under mere eller mindre gennemførte judicielle former.

Den administrative klagebehandling ligger det for så vidt uden for udvalgets opgave at tage stilling til, men da denne klagebehandling i forbindelse med opbygningen af ligningsadministrationen har en vigtig funktion ved at begrænse antallet af de klager, der undergives judiciel klagebehandling, medtages en kort omtale af disse led i redegørelserne for klagebehandlingen i de enkelte lande. Med hensyn til ligningsadministrationens og den administrative klagebehandlings funktionelle sammenhæng gælder det i et flertal af de undersøgte retssystemer, at ligningen - i hvert fald i realiteten — foretages af en fastansat, heldagsbeskæftiget tjenestemand, og den administrative klagebehandling består i, at ligningsmyndigheden efter påklage foretager en fornyet overvejelse af afgørelsen, forinden denne indbringes for den eller de judicielle instanser. Der foreligger for udvalget oplysning om, at skattemyndighederne i Norge, England, Holland, Schweiz og forbundsrepublikken Tyskland tillægger denne anden behandling en overordentlig stor betydning med hensyn til at begrænse antallet af de judicielt behandlede klager.

For så vidt angår den judicielle klagebehandling er der gennemgående tale om en prøvelse dels ved særlige instanser, der udelukkende eller overvejende har skattespørgsmål som deres område, dels om muligheden af en egentlig domstolsprøvelse som slutsten på klagevejen. Denne sidstnævnte domstolskontrol forekommer i de to hovedsystemer: ordningen med forvaltningsdomstole (d. v. s. uafhængige domstole med almindelig kompetence til at pådømme den offentlige rets tvister), som den er kendt på størstedelen af det europæiske kontinent samt i Sverige og Finland, og kontrol ved de almindelige domstole, der er det i Danmark og Norge samt i England og U. S. A. gældende system.

For så vidt angår den judicielt prægede prøvelse i specialinstanser — det led i de fremmede retsordninger, der må have særlig interesse, når en vurdering af den danske landsskatterets organisation og virkemåde er på tale - har udvalget, foruden for skandinavisk ret, navnlig interesseret sig for udviklingen i Holland og den tyske forbundsrepublik, idet udviklingen i disse lande har ført til, at klagebehandlingen allerede på det første judicielle trin stort set foretages som en egentlig partsprocedure med de samme retlige garantier for skatteyderen som under almindelige civile sager. Ønsket om at sikre skatteyderens stilling over for skattemyndighederne kan også spores i England, hvoi udvælgelsen af de lokale, læge ligningsmyndigheder (general commissioners) ved ophævelsen af ordningen om disses lokale udvælgelse i 1959-60 *ikke* blev henlagt til finansministeriet. Fra Holland er det oplyst, at hovedårsagen til, at klagebehandlingen i 1957 overgik til de ordinære domstole, jfr. nedenfor, var ønsket om at styrke skatteyder-

nes stilling under klagebehandlingen. Det samme synspunkt er bl. a. anført som begrundelse for de ændringer af »skattedomstolene«, der som nedenfor omtalt søges gennemført i den tyske forbundsrepublik.

Samtidig med at skatteydernes processuelle partsstilling styrkes, synes det at være et gennemgående træk i de forskellige retsordninger, at man bestræber sig på at opbygge den judicielle klagebehandling således, at klageren på første trin ikke nødvendigvis må ofre udgifter på professionel bistand, og at sagerne kan afsluttes så hurtigt som muligt.

I det følgende gennemgås kort ordningen af ligningsvæsenet og klagebehandlingen i de undersøgte retssystemer, for hvilke det alle gælder, at beskatningen foretages efter principielt samme regler som i Danmark. At opkrævningsformen »kildeskat« finder anvendelse andetsteds, må i alt væsentligt anses for at være uden betydning for det her foreliggende spørgsmål. Fremstillingen hviler på oplysninger, der er tilgået udvalget i 1960-61.

Sverige[1]

Ligningsarbejdet i Sverige varetages af såkaldte *taxeringsnämnder,* som består af en formand og et *kronoombud* (fra gammel tid betegnelsen for et medlem, der skal varetage statens interesser) samt 3-8 medlemmer, der er kommunalt valgte. En speciel ordning gælder for de grupper af skattepligtige, med hensyn til hvilke en mere indgående og sagkyndig revision er nødvendig, idet de er henført til *särskilda taxeringsnämnder,* i hvilke kronoombudet som oftest er erstattet af en fast ansat specialuddannet statstjenestemand, *taxeringsassistenten.* Denne ordning, som var et af resultaterne af en reform af ligningsvæsenet i 1956, indebærer en betydelig styrkelse af ligningsarbejdet i forhold til tidligere.

Klage over taxeringsnämndernes afgørelser indgives til *länsprövningsnämnderna,* af hvilke der findes ét i hvert län, og som består af en formand - *landskamrer ar en,* hvis stilling nærmest kan sammenlignes med den danske amtsforvalters — og 4-8 læge medlemmer, som udnævnes af kongen efter indstilling af länsstyrelsen. Länsprövningsnämndernas virksomhed må nærmest siges at svare til skatterådsbehandlingen i Danmark, men prövningsnämnderna har ikke efter den nu gældende ordning skatterådenes dobbelte funktion som klageorgan og revisionsmyndighed. Revisionen af taxeringsnämndernas ansættelser iværksættes ved. at *taxeringsintendenten,* en statslig embedsmand med en anselig sagkyndig medarbejderstab (svarer nærmest til den danske amtsligningsinspektør), som har klageadgang til alle klageinstanser, indgiver klage til prövningsnämnden.

Til länsprövningsnämnden er knyttet et særligt ekspeditionskontor, *prövningsnämndens kansli,* normalt under ledelse af en juridisk tjenestemand, som varetager sagsforberedelsen, idet man herunder påser, at den foreskrevne skriftveksling[2]) mellem klageren og taxeringsintendenten finder sted.

Sveriges 25 länsprövningsnämnder behandler årligt godt 100.000 klager over taxeringsnämndernas ansættelser.

Den øverste ligningsmyndighed er *riksskattenämnden* i Stockholm, som kan sammenlignes med ligningsrådet og i et vist omfang statens ligningsdirektorat. Nævnet består af en formand og 6 medlemmer. Formanden skal være jurist, og halvdelen af medlemmerne skal være jurister eller civiløkonomer. Nævnets hovedopgave er gennem rådgivende og vejledende virksomhed at bidrage til ensartet ligning, gennem indsamling af kontrolmateriale m. v. at bistå taxeringsintendenterna samt at meddele forhåndsbesked i forespørgselssager. Nævnet har ingen klagebehandlende funktioner.

Den centrale prøvelse af skatteklager er i Sverige - med fransk forbillede - henlagt til særlige forvaltningsdomstole, *kammarrätten* og *regeringsrätten,* hvoraf den sidst nævnte er en forvaltningsdomstol med omfattende kompetence. Efter dette system kan der ikke ske judiciel prøvelse af skatteklager ved de ordinære domstole. Kammarrätten - men ikke regeringsrätten - påkender også vurderingsklager. Reglerne herom lades dog uomtalt i det følgende. Begge domstole er

[1]) En mere udførlig redegørelse er givet af *Jan Hinze* i Nordisk administrativt tidskrift, 1961, side 1 ff.

[2]) Denne skriftveksling foregår efter samme regler som gælder ved kammarrättens behandling, se nedenfor.

.uldt kompetente med hensyn til skønsmæssige ansættelser.

Kammarrätten.[3] *)*

Kammarrätten er i ganske overvejende grad en skattedomstol, idet antallet af behandlede sager, som ikke er skattesager,[4]) omfatter mindre end 10 % af det samlede sagsantal.

Antallet af indgåede indkomst- og formueklager til kammarrätten var i 1961 ca. 9.200; i 1960 var sagsindgangen ca. 9.000 sager. Restancen ved årets udgang var i 1961 ca. 8.700 sager og i 1960 ca. 8.000 sager.

Klagebehandlingen i kammarrätten (såvel som i regeringsrätten) er afgiftsfri. Ekspeditionstiden er som i landsskatteretten gennemsnitligt ca. 1 år.

Kammarrättens dommerpersonale er heldagsbeskæftigede jurister, som rekrutteres fra rettens egne aspiranter. For at blive aspirant i kammarrätten kræves - udover juridisk embedseksamen - at den pågældende har haft 2V2 års tjeneste ved almindelig underret, hvilken tjeneste er grundlaget for den almindelige svenske dommeruddannelse. Det er imidlertid klart, at de 2V2 års tjeneste kun giver elementær erfaring i domstolsvirksomhed, men til gengæld medfører tjenesten i kammarrätten en vidtgående specialuddannelse, særlig vedrørende behandlingen af skattesager.

Kammarrätten består af en præsident, 8 *kammarrättsråd och divisionsordförande* samt 24 *kammarrättsråd.* Endvidere findes et antal *assessorer,* for tiden 8, som også er medlemmer af retten. Endelig er ansat et antal *jiskaler* og *aspiranter,* som er yngre medarbejdere, som forbereder de dem tildelte sager uden at deltage i sagernes afgørelse.

Kammarrätten er organiseret i 8 afdelinger - kaldet *divisioner* — som hver består af en kammarrättsråd och divisionsordförande (formand) samt 4 andre medlemmer, af hvilke én er viceordförande. Til hver afdeling er knyttet 2 fiskaler samt endvidere aspiranter og andre tjenestemænd efter behov og tilgang af personale.

Sagernes behandling og afgørelse sker uden deltagelse af læge dommere. Dog eider til retten knyttet såkaldte *»särskilda sakkunniga«,* som skal afgive udtalelser i spørgsmål vedrørende bogføring og regnskabsteknik samt i spørgsmål vedrørende anslået indkomst af skov. Disse sagkyndige skal efter tilvarsling indfinde sig i kammarrätten for at overvære *»föredragningen«* — se nedenfor — af de pågældende sager, og de har pligt til i hvert enkelt tilfælde at tilkendegive deres opfattelse dog uden stemmeret, ligesom det også iøvrigt kan pålægges dem at afgive skriftlig eller mundtlig udtalelse.

For at divisionen kan være beslutningsdygtig skal alene formanden eller viceformanden samt 2 medlemmer deltage; af disse sidste bør mindst én være kammarrättsråd. Sagerne afgøres i divisionsmøde efter mundtlig »föredragning«, d. v. s. forelæggelse af sagen af den kammarrättsråd, assessor, fiskal eller aspirant, som har varetaget dens forberedelse.

Afgørelsen af skattesager finder altid sted i den enkelte afdeling, aldrig i plenarmøder. Plenarbehandling finder derimod sted med hensyn til andre sager, hvor kammarrätten ubetinget er sidste instans,[5]) således familiebidragssager, socialhjælpssager, børneværnssager og mandtalssager, om hvilke det gælder, at de skal behandles i plenarmøde, når afdelingens opfattelse strider imod retsgrundsætninger eller lovfortolkning, som tidligere har været anvendt i lignende sager.

Ved sagens behandling og afgørelse gælder *forhandlings-* og *dispositionsmaximerne* ikke, jfr. nedenfor. Kammarrätten afgør sagerne ubundet af parternes påstande og anbringender, idet afgørelsen dog efter praksis er begrænset af de for prövningsnämnden nedlagte påstande.

Sagsbehandlingen i kammarrätten er i princippet skriftlig, og mundtlig forhandling eller procedure under fremmøde af sagens parter finder kun sted i et meget beskedent

[3]) De nugældende regler for kammarrättens virksomhed findes i stadga för kammarrätten af 1. december 1959, ikrafttrådt 1. januar 1960.

[4]) Det drejer sig især om sager vedrørende spørgsmål om, hvor en person skal opføres på mandtalslisten, sager vedrørende socialhjælps størrelse eller kommunernes indbyrdes regres, sager vedrørende fordelingen af udgifterne til børneværnsforanstaltninger, sager vedrørende beregning af tjenestemandsløn, -pension og -rejsegodtgørelse m. v. samt sager vedrørende såkaldt familiebidrag til gifte værnepligtige.

[5]) Om »fullföljdsreformen« se nedenfor side 33.

omfang. Før ikrafttrædelsen af reglerne i stadga för kammarrätten af 1. december 1959 har der kun været afholdt ialt 3 mundtlige forhandlinger, én i 1949 og 2 i 1959. De nye regler - hvis tilblivelse til dels havde sammenhæng med en offentlig debat om kammarrättens arbejdsform — tilsigter imidlertid ved en ændret formulering at udvide antallet af mundtlige forhandlinger, også derved, at retten nu - i modsætning til tidligere - kan afholde forhandlinger uden for Stockholm. Den skattepligtige har dog intet krav på mundtlig forhandling med kammarrätten, og retten kan bestemme, at den mundtlige behandling kan begrænses til bestemte spørgsmål, med hensyn til hvilke oplysningsmaterialet er mangelfuldt. Fra 1. januar 1960 til 31. december 1961 har kammarrätten afholdt mundtlig forhandling i omkring 50 sager. Til bestemmelserne om mundtlig forhandling er knyttet regler om afhøring af vidner og sagkyndige og tvangsmidler i forbindelse hermed samt om strafansvar. Mundtlig forhandling sker i offentligt retsmøde, med mindre skatteyderen begærer dørene lukket. Kammarrätten afgør sagerne ved *utslag* (= kendelse), som skal angive den eventuelle videre klagemulighed. Dissenser optages i kammarrättens protokol og vedlægges kendelsen i afskrift.

Nærmere om sagsforberedelsen.
Sagens forberedelse sker under overholdelse af *det kontradiktoriske princip,* idet der - efter samme regler som gælder for prövningsnämnderna — finder *skriftveksling* sted mellem parterne. For at lette gennemførelsen heraf indgives klagen — af skatteyderen eller taxeringsintendenten (i visse tilfælde af kommunen) — til det prövningsnämnd, som har foretaget den påklagede ansættelse. Den indledende sagsbehandling foretages herefter i dette prövningsnämnds kansli. Der stilles ingen særlige formelle krav til klagen, udover at den skal være underskrevet af den skattepligtige selv eller vedlagt en fuldmagt fra ham. Procesfuldmægtige benyttes kun i et mindretal af sager; især benyttes advokater kun i ringe omfang. Der stilles ingen almindelige krav til procesfuldmægtigens kvalifikationer. Hvis han udviser uredelighed, uforstand eller på anden måde findes uegnet, kan retten dog afvise ham.

I de normale tilfælde, hvor det er den skattepligtige, der har indgivet klage, sendes klagen til udtalelse hos modparten - taxeringsintendenten — der, eventuelt efter mundtlig eller skriftlig korrespondance med klageren, afgiver en erklæring over sagen, af hvilken genpart tilstilles klageren med tilføjelse om, at han må fremkomme med sine eventuelle indsigelser inden en vis frist, efter hvis udløb sagens akter i mangel af svar oversendes til kammarrätten. Fremkommer klageren med anbringender, som af prövningsnämndens kansli findes nye og relevante, sendes sagen igen til taxeringsintendenten, der afgiver ny erklæring med genpart til klageren. Således fortsætter skriftvekslingen, sålænge der herved bringes nye og relevante momenter ind i sagen. I praksis er det sædvanligste, at klageren ikke reagerer på taxeringsintendentens indledende erklæring, og mere end 2 indlæg fra hver side forekommer sjældent.

Hvis klage er indgivet af taxeringsintendenten, foregår skriftvekslingen i princippet på samme måde, således at den indledes med hans erklæring (= klagen). I disse tilfælde bliver denne som oftest det eneste indlæg i sagen.

Efter den indledende sagsbehandling i prövningsnämndens kansli fremsendes sagens akter til kammarrätten, hvilket efter de gældende regler skal ske inden 6 måneder efter klagens indgivelse.

Efter sagens modtagelse i kammarrätten uddeles den til den dommer eller fiskal, som skal varetage sagsforberedelsen og senere »föredrage« sagen i divisionsmøde. Medens man tidligere i praktisk talt alle sager forlod sig på det af parterne af egen drift tilvejebragte materiale, således at der skete en praktisk gennemførelse af forhandlingsmaximen, har den nye stadga för kammarrätten - efter indsigelser i rigsdagen og andre steder mod denne fremgangsmåde - ved indførelse af regler om aktiv procesledelse søgt at gøre *officialbehandling* af sagerne til hovedreglen. Efter de nu gældende bestemmelser skal kammarrätten virke for, at udredningen bliver så fuldstændig, som sagens beskaffenhed tilsiger, og det påhviler herefter den forberedende dommer eller fiskal at komplettere oplysningsmaterialet ved yderligere *skriftveksling med parterne,* ved *indhentelse af* skriftlig eller mundtlig *udtalelse fra trediemand,* ved

skriftlig *høring af myndigheder eller* de foran nævnte særlige *sagkyndige,* ved *mundtlig forhandling med parter, vidner og sagkyndige* eller ved *afholdelse af syn.*

Når sagen er moden dertil, anmeldes den til föredragning. Forud for föredragningen skal der af den forberedende dommer eller fiskal i tilstrækkeligt antal eksemplarer være udarbejdet oversigter indeholdende sådanne *udregninger* og *talopstillinger,* for hvilke det gælder, at en skriftlig forelæggelse vil støtte forståelsen.

Regeringsrätten.

Fra kammarrätten kan klage i en del tilfælde indbringes for regeringsrätten, som er Sveriges højeste forvaltningsdomstol og som sådan inden for sit område udøver den kungl. maj:t tillagte højeste domsmagt. Fra 1958 gælder visse værdigrænser for skattesagers indbringelse for regeringsrätten (den såkaldte fullföljdsreform), idet forhøjelsen for indkomstens vedkommende skal udgøre enten mindst 5.000 kr. *eller* mindst 10 % af den påklagede ansættelse (her dog mindst 500 kr.). For formuens vedkommende skal forhøjelsen mindst andrage 50.000 kr.

Regeringsrätten består for tiden af 16 regeringsråder, som udgør 3 afdelinger. 2/3 af regeringsråderne skal opfylde betingelserne for at kunne udøve dommergerning, hvilket dog alene indebærer et krav om, at de pågældende har bestået juridisk embedseksamen. I øjeblikket er 15 medlemmer jurister, medens en er økonom. Regeringsrätten har ingen præsident eller formand; den ældste i afdelingen eller i plenarmødet fungerer som formand. Regeringsrätten er beslutningsdygtig med 4 medlemmer, hvis de 3 er enige; i tilfælde af stemmelighed må der tilkaldes et femte medlem.

Den forberedende behandling af skattesager for regeringsrätten sker i et særligt kontor i finansdepartementet af en såkaldt regeringsrättssekreterare. Den ved sagernes forberedelse og afgørelse fulgte fremgangsmåde svarer i det store og hele til den, der anvendes i kammarrätten (skriftveksling o. s.v.). Dog er proceduren i regeringsrätten udelukkende skriftlig - mundtlige forhandlinger forekommer ikke - og officialvirksomhed af betydning udøves ikke. Föredragningen varetages i alle tilfælde af den forberedende regeringsrättssekreterare.

Regeringsrätten afgjorde i 1961 ca. 1.600 skattesager. Restancen ved årets udgang var ca. 5.300 sager. I 1960 afgjordes 2.030 sager. Restancen ved årets udgang var 5.200 sager.

Norge.

Ligningen - og desuden 1. klagebehandling - foretages af et *ligningsnemnd,* som findes i hvert *skattedistrikt.* Skattedistriktet falder efter den nu gennemførte ordning sammen med kommunen.

Ligningsnemnda består efter den nu gældende ordning af en specialuddannet tjenestemand, *ligningssjefen* samt mindst 2 og højst 4 — i særlige tilfælde 6 — medlemmer, som vælges af kommunestyret. I Oslo har ligningsnemnda dog 9 medlemmer. Som medlemmer skal såvidt muligt udpeges personer med indsigt i de mest fremtrædende erhverv i distriktet.

Ligningssjefen er tillige chef for distriktets *ligningskontor,* hvor bl. a. det forberedende arbejde i forbindelse med ligningen og klagebehandlingen (også 2. klagebehandling, jfr. nedenfor) finder sted. Ligningssjefen har ikke sjældent juridisk uddannelse. Han er for tiden kommunal tjenestemand, men der er fremsat forslag om, at staten fra 1. januar 1964 skal overtage hele ligningsvæsenet.[6])

Ved ligningen og klagebehandlingen finder partsoffentlighedsprincippet ikke anvendelse. Ligningsnemnda og ligningssjefen har både under ligningen og klagebehandlingen adgang til at anmode en skattepligtig om inden en bestemt frist at give oplysning om bestemte poster i selvangivelsen eller om andre nærmere angivne forhold. Den skattepligtige har i almindelighed krav på at blive underrettet og få adgang til at udtale sig, før der bliver truffet afgørelse om at fravige eller tilsidesætte selvangivelsen. De fleste af svarene er skriftlige, men der er også adgang til at afgive mundtlig forklaring på ligningskontoret. På sådan forklarings afgivelse overfor selve nævnet har skatteyderen derimod ikke krav. Det tillades dog undertiden, at

[6]) Stortingsmelding nr. 54/1960/61: Retningslinier for skattepolitikken.

mundtlig forklaring afgives i nævnets møde, men kun i særdeles ringe omfang. Der gælder iøvrigt ingen særlige processuelle forskrifter for ligningsnemndas sagsbehandling, udover at klage skal afgøres ved begrundet kendelse, hvis resultat publiceres ved fremlæggelse af lister, idet begrundelsen dog på begæring skal meddeles skriftligt. Dette gælder imidlertid alle afgørelser, som træffes af ligningsmyndighederne.

Klageretten er tabt, hvis den skattepligtige ikke har indgivet pligtig selvangivelse (herunder årsregnskab m. v.) eller ikke har efterkommet myndighedernes opfordring til at meddele oplysninger. Dispensation kan dog gives, hvis der fremføres fyldestgørende undskyldning for forsømmelsen og de manglende oplysninger m. v. tilvejebringes.

Den af ligningsnemnda efter endt klagebehandling afsagte kendelse kan indbringes for *overligningsnemnda*, som findes i hver kommune. Dettes medlemmer udpeges efter samme principper som gældende for ligningsnemnda, dog at ligningssjefen ikke er medlem, men kan deltage i møderne uden stemmeret. Sagsforberedelsen varetages som foran omtalt af ligningskontoret. Krav på foretræde for overligningsnemnda haves ikke og afgivelse af mundtlig forklaring tillades kun i meget sjældne tilfælde.

Det påhviler såvel ligningsnemnda som overligningsnemnda under klagebehandlingen at rette alle fejl ved ligningen, som disse nemnder selv opdager eller bliver gjort opmærksom på, selvom dette kommer til at medføre forhøjelse. Forhøjelser af skønsmæssige ansættelser kan dog i almindelighed ikke foretages, med mindre der foreligger urigtige eller ufuldstændige oplysninger fra den skattepligtiges side.

Efter de foreliggende oplysninger indebærer ligningsnevndens egen klagebehandling en væsentlig begrænsning af antallet af klager til overligningsnevnden. I indtægtsåret 1959, hvor der i Oslo var 262.735 forskudsskattepligtige (d. v. s. personer, omfattet af ordningen vedrørende »kildeskat«) behandledes således ved ligningsnemndas klagebehandling 13.610 sager, medens der ved overligningsnemndas klagebehandling alene behandledes 2.982 sager. Af de nævnte sager var det altovervejende antal forårsaget af klager fra den skattepligtige.

De øverste ligningsmyndigheder, hvis hovedopgave er at føre tilsyn med ligningen, og hvortil der ikke er almindelig klageadgang, er *fylkeskattestyret* og *riksskattestyret.*

Fylkeskattestyret er den øverste ligningsinstans i fylket og har 7 medlemmer med fylkesmannen som formand og fylkets *skatteinspektør* som næstformand. Til fylkeskattestyret kan der klages over, at hele ligningen i et distrikt er urigtig, eller at enkelte grupper af skattepligtige er ansat for højt eller for lavt. Klage kan indgives, af et kommunestyre eller af mindst 5 skattepligtige inden for distriktet. Et kommunestyre kan også klage over, at enkelte skattepligtige er lignet urigtigt. Der er kun klageadgang for den enkelte skatteyder, hvis ansættelsen af hans indtægt eller formue er forhøjet af overligningsnemnda, eller han påstår uretmæssigt at være lignet i flere skattedistrikter inden for samme fylke. Selvom der ikke foreligger klage, har fylkeskattestyret dog en tidsbegrænset adgang til at forhøje eller nedsætte indkomst- og formueansættelserne, når det finder grund til det.

Riksskattestyret består af *direktøren for skattevesenet* som formand og 4 medlemmer. Direktøren har som stedfortræder en underdirektør, begge skal have juridisk uddannelse. Til riksskattestyret kan finansdepartementet klage over, at hele ligningen er urigtig, eller at enkelte grupper eller enkelte skattepligtige er for højt eller for lavt lignet. Et kommuneskattestyre kan klage over fylkeskattestyrets kendelse, hvorved alle eller én eller flere grupper eller enkelte skattepligtige i kommunen antages at ville blive for højt eller for lavt beskattet. Den enkelte skatteyder kan alene klage, hvis han ved afgørelse af fylkeskattestyret er sat højere i skat, eller hvis han påstår uretmæssigt at være lignet i flere skattedistrikter beliggende i forskellige fylker. Riksskattestyret kan indenfor en bestemt frist rette fejl ved enkeltskatteyderes ligning, selvom der ikke foreligger klage.

En centraliseret administrativ skatteklagebehandling med almindelig klageadgang findes således ikke i Norge, hvor man - i hvert fald foreløbig — har koncentreret sig om forbedring af ligningsapparatet. Der har heller ikke været fremsat konkrete planer om etablering af én eller flere sådanne centralmyndigheder, men komiteen til å udrede

spørgsmålet om mer betryggende former for den offentlige forvaltning (den såkaldte »forvaltningskomité«) har i sin betænkning af 13. marts 1958 udtalt, at selvom man ikke generelt kan anbefale overgang til et system med forvaltningsdomstole, må det antages, »at det på enkelte begrensede områder kan være grunn til å fravike den vanlige domstolskontroll til fordel for selvstendige ankenevnder, forvaltningsdomstoler undergitt Høyesteretts kontroll«. Det har i den offentlige debat været fremført, at disse tanker bør føres ud i livet for så vidt angår skatteadministrationsområdet, ligesom det har været fremhævet, at der i hvert fald bør ske en vis judicialisering af den gældende klageordning.[7])

Efter den gældende ordning er den jucicelle prøvelse af skattesager henlagt til de ordinære domstole i sædvanlig instansfølge, hvor enhver skatteyder kan få efterprøvet, om den for ham foretagne ligning er formelt og materielt rigtigt udført. Der gælder ingen særregler om sagsbehandlingen eller ankeadgangen, og det er intet vilkår, at den skattepligtige har benyttet sig af den administrative klageadgang.[8])

Den almindelige fremgangsmåde, når en skatteyder ønsker at rejse sag ved domstolene, er, at han lader sig udpante for skatten og påkærer udpantningen til vedkommende fogedret. Denne vil herefter på begæring - eller eventuelt på eget initiativ — »overføre sagen til behandling i søgsmåls former«, d. v. s. inddrage det underliggende retsforhold — ligningens rigtighed — til selvstændig prøvelse. Sagen bliver herefter afgjort ved dom, som kan påankes til højere ret. Den skattepligtige kan dog også vælge at anlægge anerkendelsessøgsmål mod kommunen for at få prøvet ligningens lovlighed. Tidligere kunne skatteyderen frit vælge mellem at anlægge sag mod staten eller kommunen[9]), men i praksis rettedes søgsmålet - især for at opnå behandling på den skattepligtiges hjemting - næsten altid mod kommunen, således at skatteyderen samtidig tog forbehold om at anlægge sag mod staten efter endelig afgørelse i kommuneskattesagen. I reglen blev et efterfølgende søgsmål mod staten ikke aktuelt, idet skatteyderen, hvis afgørelsen gik ham imod, som oftest slog sig til tåls med denne, medens finansdepartementet i modsat fald tillod tilsvarende omberegning af statsskatten.

Ved en ændringslov af 9. juni 1961 til skattebetalingsloven er der med virkning fra 1. januar 1962 indført den regel, at skattesøgsmål altid skal rettes mod kommunen, hvilket også gælder kære til fogedretten. Kommunen er forpligtet til at varetage også statens interesser og til at underrette staten om søgsmål, anke og kære, ligesom domstolen skal forkynde sin afgørelse for finansdepartementet. Staten har adgang til på et hvilket som helst trin at indtræde som hjælpeintervenient og vil efter aftale med kommunen kunne træde ind i sagen som part i kommunens sted. Kommunen kan kun indgå forlig med finansdepartementets samtykke.

Også i tilfælde, hvor tvistemålet alene har betydning for statsskatten, skal stævningen rettes mod kommunen som repræsentant for staten.

Antallet af domstolsbehandlede skattesager er begrænset. Det er oplyst for udvalget, at der i perioden 1. januar til 31. juli 1962 er afsagt 4 højesteretsdomme, 15 lagmannsrettsdomme og ca. 30 underretsdomme (by-, herreds- og fogedretsdomme) i skattesager.

Finland.

Den gældende finske skatteprocesordning hviler på en lov af 12. december 1958, som trådte i kraft pr. 1. januar 1960.

Landet er inddelt i skattedistrikter, som omfatter en eller flere kommuner. I hvert skattedistrikt findes et *skattebyrå,* som forestås af en *skatte direkt ör,* der normalt er universitetsuddannet. Skattebyråen har til opgave at gennemgå selvangivelsesmaterialet og forberede ligningen, herunder stille forslag til ansættelser.

Den besluttende myndighed med hensyn

[7]) Se f. eks.: Aftenposten, Oslo, 10. marts 1962. Bør vi få egne skattedomstoler?

[8]) Om forslag til indførelse af den modsatte regel, se Forvaltningskomiteens innstilling s. 362 ff. Forslaget er ikke blevet fulgt — heller ikke ved den nylig gennemførte ændring af processordningen i skattesager (lov af 9. juni 1961).

[9]) Ifølge den gældende skattebetalingsordning lignes og opkræves stats- og kommuneskatter under ét. Udskrivningsgrundlaget er almindeligvis, men ikke ubetinget det samme.

til ligningen ligger imidlertid hos et *skattenämnd,* som findes i hver kommune, dog således at nämnden i de største kommuner er opdelt i flere sektioner. Skattedirektören er formand for skattenämnden. Skattenämndens medlemmer udpeges med halvdelen af kommunalbestyrelsen og halvdelen af finansministeriet. Medlemmerne er i princippet lægmænd. Til skattenämnden er endvidere knyttet et *stats- og et kommunalombud,* som dog kan være samme person.

Tilsidesættelse af selvangivelse kan i princippet ske uden henvendelse til den skattepligtige, dog er det bl. a. foreskrevet, at skønsmæssig beskatning ikke må foretages, forinden den skattepligtige har fået anledning til at udtale sig. I praksis retter myndighederne dog ofte henvendelse til de skattepligtige, når der er spørgsmål om at tilsidesætte selvangivelser, selvom der således normalt ikke er nogen egentlig forpligtelse dertil. Henvendelsen sker oftest under mere uformelle former.

Klagebehandlingen, som efter den tidligere gældende ordning var forskellig med hensyn til stats- og kommuneskatter, er nu den samme i alle tilfælde. Første klageinstans er *prövningsnämnden,* som findes i hver kommune, og som består af skattedirektören som formand og et varierende antal medlemmer, valgt på samme måde som medlemmerne af et skattenämnd. Af prövningsnämndens medlemmer bør mindst 1/4 og højst V2 tilhøre skattenämnden. Klage til prövningsnämden kan alene indgives af den skattepligtige. Som følge af prövningsnämndens sammensætning er mulighederne for at opnå ændring af skattenämndens afgørelse ikke særlig stor bortset fra åbenbare fejltagelser.

Klage til prövningsnämnden er imidlertid ikke noget vilkår for klage til næste instans *länsrätten,* som er et lokalt administrativt ankenævn inden for *länsstyrelsen.* I länsrätten varetages det offentliges interesse af et *prövningsombud,* som udpeges af finansministeriet og bør have aflagt juridisk eksamen. Ved behandling i länsrätten anvendes almindelige retsplejeprincipper med de modifikationer, der følger af forholdets natur. Processen er skriftlig, men mundtlig forhandling kan etableres, hvorved en part kan afhøres under vidneansvar. Sagens forberedelse og forelæggelse varetages af en af länsrättens medlemmer, som i rettens navn indfordrer det fornødne oplysningsmateriale. Begge parter skal høres, ligesom den myndighed, over hvis ansættelse der klages, bør fremkomme med en udtalelse.

Over länsrättens kendelser kan klage indgives til *Högsta förvaltningsdomstolen* i Helsingfors. Der er ikke fastsat nogen begrænsning af klageadgangen på grundlag af sagens værdi eller øvrige betydning eller lignende. Behandlingen er skriftlig, men mundtlig forhandling kan dog iværksættes. Högsta förvaltningsdomstolens kendelse er endelig. Antallet af afgjorte skattesager har i de senere år andraget ca. 4.000.

Processen i länsrätterna og Högsta förvaltningsdomstolen udfoldes under konsekvent gennemførelse af det kontradiktoriske princip. I begge retter er processen afgiftsfri bortset fra stempelafgift. Såvel länsrätterna som Högsta förvaltningsdomstolen kan tilpligte det offentlige og den skattepligtige at udrede sagens omkostninger.

Holland.

Holland er inddelt i 97 *skatteinspektorater,* der ledes af statsansatte *skatteinspektører,* almindeligvis med bistand af assisterende skatteinspektører. Antallet af inspektører i et inspektorat kan variere en del; det største inspektorat har således 42 inspektører. Antallet af skattepligtige i et skatteinspektorats distrikt er gennemsnitligt 23 000; det mindste inspektorat har 7.500 skattepligtige og det største 194.000.

I Amsterdam og Rotterdam er der oprettet særlige *inspektorater for selskabsbeskatningen.*

Inspektørerne uddannes på statens *»skatteakademi« (Rijksbelastingsacademie)* i Rotterdam og de øvrige tjenestemænd i inspektoraterne på et *statskursus.* Det har i den senere tid været overvejet, om skatteinspektøruddannelsen burde omdannes til et *universitetsstudium.*

lait er der ved skatteinspektoraterne beskæftiget 400 skatteinspektører og 6.500 andre tjenestemand.

Antallet af skattepligtige i Holland er godt 2 millioner. Af disse modtog i 1957 ca. 1.650.000 skattebillet. Heraf blev ca. 578.000 (ca. 35 %) ansat til en højere skattepligtig indkomst end selvangivet. Antallet af kla-

ger over ligningen (som i første omgang indgives til skatteinspektørerne, jfr. nedenfor) androg 235.000 (d. v. s. ca. 40 % af antallet af skattepligtige, for hvilke selvangivelsen var forkastet). Af de til inspektørerne påklagede ansættelser blev ca. 5-6.000 indbragt for højere instans, som fra 1. marts 1957 er særlige skatteafdelinger ved de ordinære domstole. Heraf afsagdes dog alene dom i ca. 1.600 sager eller knap 0,7 % af de til skatteinspektørerne påklagede ansættelser, idet resten blev forligt.

Ligningen foretages af skatteinspektørerne, der er bemyndiget til, uden forudgående forhandling med de skattepligtige og uden i øvrigt at indhente nærmere oplysninger, at forhøje de skattepligtiges selvangivne indkomst og formue. I praksis sker der dog ofte mundtlig forhandling med de skattepligtige, inden ansættelsen finder sted. Hvis den pågældende skatteyder har benyttet selvangivelse, skal der udfærdiges skriftlig meddelelse om den foretagne ansættelse med oplysning om, hvorledes den fremkommer. Klage over ansættelsen kan indgives til skatteinspektøren, hvorefter sagen undergives fornyet benandling i inspektoratet. Skatteyderen har krav på efter begæring personligt eller ved befuldmægtiget at forhandle sagen med inspektøren. Denne anden behandling af ansættelsen afsluttes — med mindre forlig opnås - med afsigelse af en begrundet kendelse.

Indtil 1. marts 1957 kunne skatteinspektørernes kendelser indbringes for særlige administrative klagenævn. Af disse fandtes 15, som hver bestod af en formand og 2 medlemmer. Sagsbehandlingen var overvejende uformel. Den skattepligtige indsendte en klage til det pågældende klagenævn, og nævnet videresendte klagen til den pågældende skatteinspektør, som forsynede den med en udtalelse. Proceduren var mundtlig, idet skatteyderen enten selv eller ved befuldmægtiget gav møde for nævnet. Nævnets kendelse, som skulle være begrundet, kunne påankes til højesteret *(Hoge Raad)*, men almindeligvis kun i tilfælde, hvor en lovbestemmelse antoges at være overtrådt.

Fra 1. marts 1957 kan skatteinspektørernes kendelser ifølge lov om administrativ retspleje i skattesager af 17. maj 1956 indbringes direkte for de ordinære appelretter, *Gerechtshoven*, der principielt er sidste ankeinstans, idet Hoge Raad er en kassationsdomstol, der normalt alene tager stilling til, om en lov er overtrådt eller fortolket forkert. I forbindelse med nyordningen er der ved Gerechtshoven oprettet særlige skatteafdelinger, der udelukkende påkender skatteklager og klager vedrørende arveafgiftsspørgsmål. Der er ialt 5 Gerechtshoven, beliggende i Amsterdam, Haag, Arnhem, Hertogenbosch og Leeuwarden, men det er bestemt, at skatteafdelingerne kan have sæde andre steder end den pågældende Gerechtshofs hovedsæde.

Skatteafdelingerne er opdelt i et antal *kamre*, der beklædes enten af en enkelt dommer og en *grejfier*, d. v. s. en retsskriver, (»enkelvoudige« kamre) eller af 3 dommere under forsæde af en retsformand - samt en greffier (»meervoudige« kamre). Man har ved gennemførelsen af loven bestræbt sig på at sammensætte de »meervoudige« kamre på en sådan måde, at én af dommerne er professionel dommer, én hidrører fra de tidligere klagenævn og én rekrutteres fra skattevæsenet. Ved udnævnelser ved senere opståede vakancer har man fortsat søgt at sammensætte kamrene efter disse retningslinier. De »meervoudige« kamre består iøvrigt af dommere fra de »enkelvoudige« kamre. Den efter embedsalder ældste retsformand varetager fordelingen af arbejdet mellem afdelingerne.

Afdelingerne i Amsterdam og Haag har hver 2 »meervoudige« kamre og 2 »enkelvoudige« kamre, afdelingen i Arnhem henholdsvis 1 og 3, og afdelingerne i Hertogenbosch og Leeuwarden hver henholdsvis 1 og 2.

De i skatteafdelingerne ansatte dommere er faste dommere med ganske samme status som andre dommere i Holland. Ifølge forskellige overgangsbestemmelser er der dog givet adgang til ved afdelingernes oprettelse også at ansætte personer med anden uddannelse end den, der giver adgang til dommerembeder.

Udgangspunktet er, at afgørelserne træffes i »enkelvoudige« kamre, men den retsformand, der varetager sagernes fordeling, kan, hvis han finder, at sagen er uegnet til afgørelse af enkeltdommer, henvise den til en kollegial afdeling. En enkeltdommer kan endvidere på egen hånd henvise en påbe-

gyndt sag til en kollegial afdeling. Endelig kan såvel skatteinspektøren som klageren inden 5 dage før domsforhandlingen skriftligt kræve sagen henvist til en kollegial afdeling.

Skatteafdelingernes kompetence omfatter såvel retsspørgsmål som spørgsmål om faktum og skøn. Det offentlige repræsenteres under sagen af skatteinspektøren. Han har mulighed for at lade sig repræsentere ved en advokat, men dette sker i praksis sjældent.

Klagebehandlingen indledes med et ankeskrift, der indgives til justitssekretæren ved den pågældende Gerechtshof. Ankeadgang har alene den skattepligtige. Hvis ankeskriftet er mangelfuldt, kan den retsformand, der varetager sagernes fordeling, indrømme klageren en frist til afhjælpning af manglerne. Hvis manglerne ikke afhjælpes, kan sagen afvises. Justitssekretæren sender inden en uge efter modtagelsen en kopi af ankeskriftet til den skatteinspektør, der har afsagt den indankede kendelse. Inspektøren indgiver derpå inden en måned et svarskrift til retten, idet han vedlægger de dokumenter, han vil påberåbe sig. En kopi af svarskriftet sendes af justitssekretæren til klageren, og hermed er skriftvekslingen normalt afsluttet. Retten kan dog under særlige omstændigheder tillade klageren at indgive replik, og i så fald har inspektøren også ret til at afgive duplik.

Når skriftvekslingen er afsluttet, henvises sagen til den afdeling, der skal behandle den, idet afdelingen snarest muligt fastsætter dato og tidspunkt for det møde, hvor sagen skal afgøres.

Hvis parterne ikke ønsker at give møde for retten personligt eller ved fuldmægtig, og hvis retten ikke finder grund til at indkalde parterne, kan afgørelsen træffes på grundlag af de udvekslede dokumenter. Det er dog det sædvanlige, at parterne giver møde enten personligt eller ved fuldmægtig. Skatteyderen repræsenteres almindeligvis af en revisor eller en advokat, som har specialiseret sig i skatteret. Retten kan dog ved en begrundet kendelse afskære en procesfuldmægtig, der ikke er advokat, fra at give møde, idet sagen i så fald udsættes til en eventuel ny befuldmægtiget kan møde. Retten kan forlange, at klageren giver møde personligt, og ved udeblivelse skønner retten selv over, hvilken betydning der skal tillægges udeblivelsen.

Under sagen kan retten efter begæring afhøre vidner og rådføre sig med sagkyndige, idet forklaring afgives under almindeligt vidneansvar. Sådanne foranstaltninger samt indhentelse af oplysninger fra parterne eller fra trediemand kan også ske på rettens initiativ, men afdelingerne har ingen pligt til af egen drift at foretage undersøgelse af forhold, der kan have betydning for sagen. Rettens initiativ til at søge sagen bedre oplyst vil normalt være indskrænket til en yderligere belysning af de af parterne producerede bevisligheder og fremførte anbringender. Der gælder således ikke nogen egentlig officialmaksime for rettens virksomhed, men det må efter de foreliggende oplysninger antages, at retten i praksis tager et vist hensyn til den ukyndige part. Parterne gøres bekendt med alle de oplysninger, der fremkommer u:ider sagen. Forhandlingerne for retten foregår for lukkede døre.

Hvis retten efter det møde, til hvilket sagen er berammet, benytter sig af sin adgang til at indhente yderligere oplysninger, skal parterne gøres bekendt med disse og kan inden en vis frist begære ny mundtlig forhandling for retten.

Afgørelsen træffes i form af en begrundet kendelse, der skal indeholde oplysning om, hvornår og af hvem den er afsagt.

Kendelsen sendes til parterne, der i visse tilfælde — inden en måned — kan indbringe den for Hoge Raad, ved hvilken der også er indrettet specielle skatteafdelinger. Sagen kan indbringes for Hoge Raad, når det påstås, *at* afgørelsen lider af en formalitetsmangel, som medfører ugyldighed, *at* en lovbestemmelse er overtrådt eller fortolket forkert, eller *at* den pågældende Gerechtshof har været inkompetent. Hoge Raad kan alene træffe afgørelse på grundlag af de for den pågældende Gerechtshof fastslåede kendsgerninger. Hvis Hoge Raad finder, at et spørgsmåls afgørelse er afhængig af andre kendsgerninger, hjemvises sagen. Parterne - det offentlige repræsenteres her normalt af finansministeren - skal give møde ved en advokat.

Medens behandlingen ved Gerechtshoven er gebyrfri, afkræves der gebyr for anke til Hoge Raad.

Forbundsrepublikken Tyskland.

Ligningen foretages af de enkelte forbundslandes skatteforvaltning *(Oberfinanzdirektion)*, der i spørgsmål af principiel betydning skal forelægge sagerne for skatteudvalg bestående af tjenestemænd og lægmænd *(Steuerausschüsse)*. Den øverste tjenestemand i den pågældende Oberfinanzdirektion er samtidig formand for skatteudvalget. En Oberfinanzdirektion kan til hjælp under ligningen tilkalde sagkyndige erhvervsrepræsentanter.

Klage over de foretagne skatteansættelser sker i første omgang til den Oberfinanzdirektion, der har foretaget ligningen. Klagerne behandles i et vist omfang af skatteudvalgene. Ved klagebehandlingen kan den påklagede afgørelse ændres til klagerens ugunst. Det er oplyst, at man i Tyskland tillægger denne 2. behandling hos skattemyndighederne en betydelig klageeliminerende virkning.

Den videre klagebehandling finder sted ved indbringelse for de i de enkelte forbundslande oprettede skattedomstole *(Finanzgerichte)*, hvis afgørelser kan indbringes for forbundsskattedomstolen *(Bundesfinanzhof)*[10] i München. Der findes for tiden 13 Finanzgerichte, hvis kredse er sammenfaldende med områderne for de omhandlede Oberfinanzdirektionembeder. Der er ingen adgang til at indbringe skattespørgsmål for de ordinære domstole.

Efter sammenbruddet i 1945 blev de da eksisterende Finanzgerichte (og den daværende Reichsfinanzhof) ophævet. Domstolene blev dog efter en kontrolrådsbeslutning atter genoprettet i 1947 ved dekreter fra de pågældende militærregeringer. Sammensætningen af domstolene og proceduren for disse blev i hovedsagen ens i de forskellige lande, men domstolene blev i større eller mindre grad afhængig af den pågældende Finanzoberdirektion. Den største uafhængighed skabtes i den britiske besættelseszone.

Finanzgerichte består af fagdommere og lægmænd. Fagdommerne har dog ikke deres virksomhed i Finanzgerichte som enebeskæftigelse, idet de normalt samtidig er embedsmænd i finansforvaltningen. I deres egenskab af dommere er de »uafhængige« i den forstand, at de alene er bundet af loven, men som finanstjenestemænd står de i almindeligt tjenestemandsafhængighedsforhold. De skal dog opfylde betingelserne for at kunne beklæde almindelige dommerembeder eller have bestået visse for højere tjenestemænd foreskrevne prøver. Dommerne udpeges af de enkelte landes finansministre enten for livstid eller for længere åremål ad gangen.

Lægdommerne vælges efter forskellige regler af det enkelte lands finansminister eller af et udvalg bestående af repræsentanter for landets folkevalgte repræsentation, finansministeren og domstolenes præsident. Lægdommerne vælges således, at de forskellige erhverv og lokale områder er repræsenteret. De medvirker i alle sager.

Finanzgerichte kan opdeles i afdelinger hver bestående af 2 fagdommere og 3 lægdommere. Sagernes forberedelse varetages af fagdommerne eller deres medhjælpere. Retten kan sættes uden for det faste sæde og besigtigelser kan om fornødent foretages af retten eller af den dommer, der leder sagsforberedelsen.

Medlemmerne af Bundesfinanzhof er alle faste fagdommere og udnævnes af forbundspræsidenten for livstid. De skal være fyldt 36 år og mindst halvdelen skal opfylde betingelserne for at beklæde stillinger som almindelige dommere, og de øvrige skal opfylde betingelserne for at kunne udnævnes i højere stillinger inden for forvaltningen. Ingen af medlemmerne må være beskæftiget i forbundsrepublikkens eller landets finansforvaltning, ejheller som bibeskæftiget.

Proceduren for begge instanser er kun i ringe grad bundet af formforskrifter og på væsentlige punkter tilpasset skatteligningsforskrifterne. Sagsbehandlingen hviler på officialmaksimen. Domstolene er ikke bundet til den af klageren nedlagte påstand og kan i øvrigt ændre den påklagede ansættelse såvel til gunst som til ugunst for klageren. Principperne om partsoffentlighed og om kontradiktorisk behandling gennemføres såvidt muligt. Klageren har således i princip-

[10]) Ordningen er gennemført ved lov af 26. juli 1918 om oprettelse af en Reichsfinanzhof og Reichsabgabenordnung af 13. december 1919, hvori bl. a. reglerne om Finanzgerichte og - de i øvrigt allerede i visse enkelte stater fra gammel tid kendte - Steuerausschüsse indeholdtes.

pet aktindsigt og kan for egen regning tage afskrifter af sagens akter; hvis det drejer sig om dokumenter, der tilhører andre myndigheder eller indeholder disses udtalelser dog kun med samtykke fra disse. Mundtlig forhandling finder sted efter anmodning og er i princippet offentlig. Bundesfinanzhof kan dog, når mundtlig forhandling skønnes overflødig, afgøre sagen uden sådan forhandling, selvom der er andraget herom, men hvis klageren inden 2 uger efter afgørelsen gentager sin anmodning om mundtlig forhandling, skal en sådan finde sted. For klage til Bundesfinanzhof gælder den begrænsning, at sagsgenstandens værdi skal udgøre mindst 200 DM. Hvis klagen tages helt eller delvis til følge, kan der af skattedomstolene tilkendes klageren en godtgørelse for udgifter til rimelige foranstaltninger til sagens gennemførelse. I modsat fald kan det pålægges klageren at udrede sagens omkostninger (d. v. s. retsgebyrer og rettens omkostninger).

Skattedomstolene har de samme oplysningsmidler som skatteforvaltningen, hvorved bemærkes, at der er vid adgang til at affordre trediemand oplysninger til brug ved en skatteansættelse eller en skatteretssag, og oplysningernes rigtighed kan i givet fald forlanges bekræftet ved edsaflæggelse. Som hovedregel skal oplysningerne gives skriftligt, men den oplysningspligtige kan tilsiges til personligt møde.

I anledning af en bestemmelse i Bonn-forfatningen om, at forbundsretsplejen skal ordnes ved forbundslov, har et udvalg udarbejdet et udkast til lov om nyordning af finansretsplejen. I udkastet foreslås en nyordning af skattedomstolene, der indebærer en højere grad af judicialiseret behandling, end den nugældende ordning frembyder.

De ledende ny træk i lovudkastet, som endnu ikke er gennemført, er først og fremmest en udbygning af skattedomstolenes personelle og institutionelle uafhængighed af finansforvaltningen, hvorved fagdommerne løsgøres fra forbindelsen med forvaltningen og får virksomheden som dommer som enebeskæftigelse. Endvidere har man ved udformningen af procedureregelrne tilstræbt at styrke klagerens processuelle stilling og opnå en tilnærmelse til den almindelige tyske retsplejelov (*Gerichtsverfassungsgesetz*). De i udkastet optagne almindelige procedureregler er iøvrigt tildels overensstemmende med de regler, der samtidig er optaget i et nyt lovudkast vedrørende den almindelige forvaltningsdomstolsordning og indeholder især bestemmelser, der skal tilsikre gennemførelsen af grundsætningen om mundtlig behandling og fuldt indseende med bevisførelsen.

Ifølge udkastet skal Finanzgerichte som hidtil bestå af retsafdelinger *(Kammern)* med deltagelse normalt af 2 faste dommere og 3 lægdommere; i visse sager dog af 3 dommere og 2 lægmænd.

Bundesfinanzhof skal opdeles i retsafdelinger *(Senate)* bestående af 5 faste dommere, idet dog 3 dommere er beslutningsdygtige uden for mundtlige forhandlinger. Samtidig er der optaget bestemmelser om et fællesmøde *(Grosser Senat)* til afgørelser af afvigende opfattelser mellem de enkelte afdelinger.

Fagdommerne udnævnes på livstid og skal opfylde kravene for udnævnelse i almindelig dommerstilling, hvorhos de som regel i mindst 4 år skal have været beskæftiget inden for skatteområdet. Lægdommerne skal være fyldt 30 år samt være sagkyndige i erhvervsspørgsmål og fortrolige med retskredsens lokale forhold. De vælges af et udvalg for 5 år ad gangen i et antal, således at der kan påregnes indkaldelse af hver lægdommer til højst 12 ordinære mødedage om året.

For Finanzgerichte er efter udkastet enhver legitimeret person, der er i besiddelse af »evne til egnet foredrag«, mødeberettiget, dog ikke personer, der uden at være berettiget dertil efter lovgivningen yder erhvervsmæssig bistand i skattesager.

For Bundesfinanzhof kan kun møde repræsentanter med nærmere bestemt højere uddannelse: advokater, »Steuerberater«, notarer, erhvervsrevisorer og statsautoriserede revisorer, de sidstnævnte kategorier dog kun i sager, i hvilke de selv har udført revisionsarbejdet.

Klagen, som skal indgives inden en måned, skal af retten skriftligt forelægges modparten til udtalelse, idet klageren normalt selv skal medsende genparter. Sagen forberedes af en dommer, og for sagsbehandlingen gælder officialmaksimen unde]' iagttagelse af princippet om partsoffentlighed.

Sagerne skal principielt kun kunne afgøres efter mundtlig forhandling, som foregår i offentligt møde, med mindre en privat

part andrager om, at dørene lukkes. Mundtlig forhandling kan dog undlades med parternes samtykke, der antages at foreligge, når de ikke inden en fastsat frist afslår at give samtykke. Under den mundtlige forhandling forelægger den dommer, der har varetaget sagsforberedelsen, indledningsvis det væsentlige indhold af akterne. Derefter får parterne ordet for at nedlægge og begrunde deres påstande, hvorefter sagen optages til afgørelse, som træffes ved dom. Retsmøder kan efter rettens bestemmelse afholdes uden for det sted, retten har sæde, når det findes hensigtsmæssigt for sagens behandling. I tilfælde af udeblivelse kan sagen forhandles og afgøres på det foreliggende grundlag.

Dommen skal være ledsaget af grunde og må kun støttes på omstændigheder, som parterne har kunnet ytre sig om. Ændring til ugunst for klageren kan kun ske, når sådan ændring kan støttes på nye kendsgerninger eller nye beviser. Efter omstændighederne kan retten indskrænke sig til at ophæve den påklagede ansættelse og tilbagevise sagen til ny 2. behandling i skatteforvaltningen. Afgørelse kan kun træffes af de dommere, som har deltaget i forhandlingen.

Anke til Bundesfinanzhof kan efter udkastet kun ske i sager, hvor sagsgenstandens værdi overstiger 500 DM., eller hvis vedkommende Finanzgericht giver anketilladelse på grund af sagens principielle betydning i retlig henseende, eller fordi der foreligger formelle fejl. Anken kan alene støttes på formodning om urigtig retsanvendelse eller væsentlige processuelle mangler ved behandlingen, hvorimod sagens faktum normalt skal lægges til grund, som det er fastlagt ved behandlingen for Finanzgerichte.

Sagens omkostninger skal normalt betales af den tabende part. Sagsomkostningerne omfatter retsgebyrer (der andrager det dobbelte — og ved appel det firedobbelte — af almindelige retsgebyrer), retsomkostninger, herunder afskriftsgebyrer, telefonudgifter, udgifter til offentlige bekendtgørelser, vidnehonorarer, honorarer til sagkyndige, rejseudgifter m. v. samt modpartens omkostninger, herunder til partsrepræsentation, idet det offentlige dog ikke kan få godtgørelse for udgifter til procesfuldmægtig.

Schweiz.

Af de 22 kantoner er 3 atter opdelt og udgør særlige statsforbund. Der er således ialt 25 statsenheder, der alle har selvstændige skattemyndigheder og selvstændige regler for skatteudskrivning og klagebehandling.

Forbundsstaten udskriver en almindelig indkomst- og formueskat kaldet *»Wehrsteuer«,* der fiskalt er af underordnet betydning. Endvidere udskrives som forbundsskat den såkaldte *»Verrechnungssteuer«,* der som kildeskat pålægges visse ydelser såsom udbytte af aktier og obligationer m. v., lotterigevinster og forsikringsydelser. Verrechnungssteuer kan af modtageren anvendes til modregning i det omfang, ydelserne undergives kantonal beskatning.

Der foreligger for udvalget oplysninger om opkrævnings- og klageordningen vedrørende de to nævnte forbundsskatter samt oplysning om skattesystemet i kanton Bern.

Wehrsteuer pålignes og opkræves af de kantonale myndigheder. Den skattepligtige, der er utilfreds med disses afgørelse, skal først anmode om en fornyet behandling af ansættelsen hos de samme myndigheder *(Einsprache).* Ved denne fornyede undersøgelse har klageren adgang til mundtligt at forelægge sine synspunkter og fremkomme med beviser. Ansættelsen kan også ændres til klagerens ugunst. Den efter denne behandling trufne afgørelse kan påklages til en *rekurskommission,* der er en kantonal, af forbundsskatteforvaltningen uafhængig klageinstans af domstolslignende tilsnit, jfr. nedenfor under kanton Bern. Rekurskommissionens afgørelse kan indbringes for *den schweiziske forbundsdomstols forvaltningsretlige kammer,* se nedenfor.

Verrechnungssteuer opkræves af forbundsskatteforvaltningen, til hvem eventuel »Einsprache« skal rettes. Den videre klagebehandling sker ved direkte klage til forbundsdomstolen. Der er således i de tilfælde, hvor forbundsskatteforvaltningen træffer afgørelse om en ansættelse, kun adgang til én domstolsbehandling af skatteklager, medens der i de tilfælde, hvor de kantonale myndigheder træffer afgørelsen, er adgang til 2 domstolsbehandlinger.

Forbundsdomstolens forvaltningsretlige kammer.

Forbundsdomstolens forvaltningsretlige kammer består af 5 af forvaltningen uafhængige dommere, der i praksis altid er jurister. Efter de foreliggende oplysninger er der ikke til kammeret knyttet lægdommere eller særlige sagkyndige.

Proceduren er skriftlig og kontradiktorisk. Sagerne behandles under anvendelse af officialmaksimen, og retten er ikke bundet af parternes påstande. Der er adgang for parterne til under behandlingen at fremkomme med nye påstande, anbringender og beviser.

Der gælder ingen værdigrænser for indbringelse for forbundsdomstolen, men der er fastsat gebyrer, der helt eller delvis pålægges den tabende klager.

Retten har alle skattemyndighedernes sædvanlige beføjelser til at fremskaffe oplysninger. Afhøring af vidner og andre kvalificerede oplysningsmidler finder kun anvendelse i sager vedrørende straf for skattesvig.

Prøvelse ved de ordinære domstole er udelukket. Forbundsdomstolens afgørelse er endelig.

Kanton Bern.

Klage over de kantonale skatter skal på samme måde som klage over forbundsskatterne i første omgang rettes til den myndighed, der har truffet afgørelsen (*Einsprache*). Det er oplyst, at myndighederne i Bern tillægger Einsprache stor værdi som klagebegrænsende foranstaltning.

Der er i kanton Bern to judicielle ankeinstanser vedrørende de kantonale skatter, nemlig foruden rekurskommissionen den bernske forvaltningsdomstol. Såvel den skattepligtige som kommunen og kantonen kan klage til disse instanser.

Rekurskommissionens kompetence er indskrænket til påkendelse af skatteklager. Den består af en præsident og 14 medlemmer med bistand af fornødent kontorpersonale. Præsidenten kan i visse tilfælde pådømme sagerne som enkeltdommer, hvilket navnlig gælder småsager (under 200 fr.). Til pådømmelse af andre sager opdeles kommissionen i 3 kamre, der fungerer samtidigt under 5-6 årlige sessioner (Sitzungen). Vigtige principielle sager afgøres i plenarmøder. Klagen til kommissionen skal som minimum indeholde en påstand ledsaget af begrundelse og oplysning om, hvilke bevismidler der agtes anvendt.

Den bernske forvaltningsdomstol er kompetent i alle sager vedrørende forvaltningsspørgsmål. Der foreligger ikke oplysning om dens nærmere sammensætning, men det er oplyst, at præsidenten er beføjet til alene at pådømme mindre sager.

For begge domstole gælder, at den klagende part selv må tilvejebringe procesmaterialet (forhandlingsmaksimen). En for rekurskommissionen indbragt klage kan ikke senere tilbagekaldes. Til forvaltningsdomstolen kan der kun klages over forkert retsanvendelse samt over, at rekurskommissionen har gjort sig skyldig i vilkårlighed. Klageren er ved behandlingen for forvaltningsdomstolen afskåret fra at påberåbe sig anbringender og beviser, der ikke er forelagt rekurskommissionen. Hverken rekurskommissionen eller forvaltningsdomstolen er bundet af parternes påstande. For forvaltningsdomstolen, men ikke for rekurskommissionen, skal den klager, der ikke møder selv, lade sig repræsentere ved advokat.

Forvaltningsdomstolens afgørelse er endelig og kan ikke indbringes for forbundsdomstolen.

England.

England er opdelt i 702 distrikter *(divisions)*, i hvilke ligningen forestås af en skatteinspektør *(Inspector of Taxes)*. Skatteinspektøren er statstjenestemand, ansat og lønnet af den centrale statsskatteforvaltning *(Board of Inland Revenue)*. Den besluttende myndighed med hensyn til ansættelser til stat- og kommuneskat ligger - i hvert fald formelt — hos *the Commissioners for the General Purposes of Income Tax* (the General Commissioners), jfr. nedenfor, men flertallet af ansættelser foretages af skatteinspektøren i eget navn.

I tilfælde af, at den skattepligtige er utilfreds med den i første omgang foretagne ansættelse, er det sædvanligt, at han sender en *klage til skatteinspektøren*, som herefter forsøger at afgøre sagen forligsmæssigt. Sagen vil i langt de fleste tilfælde finde sin afslutning på dette stadium, men opnås forlig ikke, betragtes klagen som indgivet til *den*

egentlige klageinstans, som er *et udvalg inden for the General Commissioners.*

The General Commissioners består normalt af 3-7 læge medlemmer, der siden 1959/60 vælges af justitsministeren (Lord Chancellor) for hvert distrikt. I London og 11 større byer gælder dog særordninger. Hvervet er ulønnet. The General Commissioners skal udpege en sekretær (the Clerk), som skal bistå og rådgive med hensyn til procedure og retsanvendelse. Den pågældende embedsmand lønnes af staten og vil i de fleste tilfælde være i besiddelse af de nødvendige juridiske kvalifikationer for at blive advokat (barrister eller solicitor).

Der findes ingen skrevne regler for proceduren for the Commissioners, men efter de for udvalget foreliggende oplysninger gælder princippet om kontradiktion og partsoffentlighed. Sagerne forberedes under iagttagelse af officialprincippet, idet the Commissioners, selvom skattevæsenets interesser under sagen varetages af skatteinspektøren, kan indkalde vidner og indfordre bevismateriale. Forhandlingerne er ikke offentlige, og afgørelserne offentliggøres ikke. The Commissioners er ikke bundet af klagerens påstand, og klageren kan ikke ved at tilbagekalde klagen standse sagen uden tilslutning hertil fra skatteinspektøren. The Commissioners skal give klageren meddelelse om tidspunktet for sagens behandling, og klageren kan give møde eller lade sig repræsentere ved en advokat eller revisor. Klageren og eventuelle vidner kan afhøres under ed, men dette sker sjældent. I mødet deltager skatteinspektøren, som - når klageren har fremstillet sagen - kan krydseksaminere klageren og hans eventuelle vidner.

I stedet for at klage til the General Commissioners kan klageren i visse tilfælde, navnlig når der er tale om erhvervsmæssige eller rent juridiske spørgsmål, vælge at indgive klage til *the Commissioners for the Special Purposes of Income Tax* (the Special Commissioners), som har sæde i London. The Special Commissioners er en gruppe på 8 heltidsbeskæftigede tjenestemænd, som ansættes af finansministeriet og aflønnes af the Board of Inland Revenue. De rekrutteres væsentligst blandt barristers eller embedsmænd i the Board of Inland Revenue. The Special Commissioners har udover klagebehandling forskellige administrative opgaver i forbindelse med ligningen. De foretager tjenesterejser til de større byer i provinsen.

Endelig skal klage i visse tilfælde af selskabsskatteretlige tvister indgives til *the Board of Referees,* som er et lokalt klageorgan, udpeget af finansministeriet. Nævnet består af erhvervsrepræsentanter med særlige forudsætninger for at behandle sager af pågældende art inden for jurisdiktionen.

Der opkræves ingen gebyrer i anledning af klagebehandlingen, og der er ikke fastsat værdigrænser.

Alle de af de omhandlede klagenævn trufne afgørelser kan af skatteinspektøren eller den skattepligtige indbringes for de ordinære domstole, d. v. s. for *High Court* (Chancery division) med mulighed for anke til *Court of Appeal* og senere til overhviset. I Skotland indbringes sagen direkte for *the Court of Session* med anke 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.

Frankrig.

Klager over de af de skattelignende myndigheder foretagne ansættelser til indkomstskat skal i første omgang rettes til generaldirektøren for skattevæsenet *(1e Directeur departemental des Contributions directes),* der forestår den administrative klagebehandling. De judicielle instanser, hvortil klage senere kan indgives, er særlige lokale forvaltningsdomstole *(les Tribunaux Administratifs),* til hvilke skatteklager ifølge loven (Code general des impots, artikel 1936 og 1943) er henlagt, samt den øverste forvaltningsdomstol *(1e Conseil d'Etat),* der bl. a. er appelinstans i forhold til de lokale forvaltningsdomstole. Der findes ingen domstole med påkendelse af skatteretlige tvister som udelukkende kompetenceområde.

Medlemmerne af de lokale forvaltningsdomstole og Conseil d'Etat er embedsmænd, normalt med juridisk uddannelse, som udpeges af finansministeriet og republikkens præsident. Proceduren ved de ovennævnte domstole er i princippet skriftlig og kontradiktorisk og finder sted under anvendelse af princippet om partsoffentlighed. For de lo-

kale forvaltningsdomstole har klageren mulighed for, hvis han udtrykkelig begærer det, at forelægge sagen mundtligt i et møde. For Conseil d'Etat er advokatbistand nødvendig, hvis sagen ønskes mundtligt forelagt. Kendelserne afsiges i lukket møde.

For de lokale forvaltningsdomstole kan klageren inden for en beløbsgrænse, der dannes af hans påstand over for generaldirektøren for skattevæsenet, fremsætte nye påstande. Han kan iøvrigt også fremsætte nye søgsmålsgrunde og fremlægge nye beviser, der støtter hans påstande. Der gælder ingen værdigrænser for indbringelse for de nævnte domstole, men der er foreskrevet visse klagefrister. Endvidere stilles der visse formelle krav til klageskrivelsen, først og fremmest, at den kun angår en enkelt skattepligtig og er underskrevet af den pågældende selv eller en person, der kan fremlægge behørig fuldmagt.

Lovgivningen giver mulighed for visse selvstændige undersøgelsesskridt fra de lokale forvaltningsdomstoles side, således syn og skøn - udført af en eller 3 sagkyndige - besigtigelse samt indhentelse af supplerende oplysningsmateriale. Bortset fra besigtigelse foretages der ikke tjenesterejser.

Kendelser afsagt af de lokale forvaltningsdomstole — som skal være begrundede og indeholde oplysning om retsmedlemmernes navne - kan alene indbringes for Conseil d'Etat, hvis afgørelser almindeligvis er endelige, idet der dog er mulighed for genoptagelse i særlige tilfælde af materielle fejl. Grundlaget for påkendelsen er principielt det, som forelå for den lokale forvaltningsdomstol, idet Conseil d'Etat dog kan tage hensyn til forhold, som underinstansen ex officio burde have taget hensyn til.

U. S. A.

De for udvalget foreliggende oplysninger angår alene klageordningen vedrørende forbundsskatterne (federal taxes).

U. S. A. er opdelt i 64 skattedistrikter, der administreres af skattekontorer i de største byer under ledelse af en distriktsskattedirektør *(District Director of Internal Revenue).* Distrikterne er samlet i 9 regioner, hvis øverste leder er *»the Regional Commissioner«,* der har ledelsen af en større administrativ organisation, bl. a. en appelafdeling, *the Appellate Division,* hvis opgave er at søge de for den forelagte klagesager afsluttet forligsmæssigt, jfr. nedenfor, samt en *juridisk rådgivnings afdeling* under ledelse af *the Regional Counsel.* Alle de nævnte myndigheder sorterer under forbundsskatteadministrationen i Washington.

Når de stedlige ligningsmyndigheder har til hensigt at forkaste en selvangivelse, tilstilles der den skattepligtige meddelelse herom med tilbud om en mundtlig forhandling. Efter modtagelsen af denne meddelelse eller eventuelt efter forhandlingen kan den skattepligtige bringe sagen til afslutning ved at underskrive et tiltrædelsesdokument. Hvis sagen ikke afsluttes på der. nævnte måde, tilstilles der den skattepligtige en foreløbig meddelelse om forhøjelse af ansættelsen (»30-day letter«), der giver ham en frist på 30 dage til at indsende klage. Såfremt han beslutter sig til at indsende sådan klage, kommer sagen til behandling i the Appellate Division, hvor der finder en uformel klagebehandling sted. Behandling i the Appellate Division er den sædvanlige fremgangsmåde ved klage over skatteansættelser, og langt den overvejende del af sagerne finder deres afslutning her. Den skattepligtige kan imidlertid vælge ikke at klage over den foreløbige meddelelse om forhøjelse, og i så fald tilsendes der ham en endelig meddelelse om forhøjelse (»90-day letter«), der giver ham en frist på 90 dage til at indsende klage til *the Tax Court of the United States,* som omtales nedenfor. Også i tilfælde af forgæves behandling i the Appellate Division tilsendes der klageren et »90-day letter«. Inden for 90 dages fristen er der stadig mulighed for forligsmæssig afslutning af sagen ved (yderligere) behandling i the Appellate Division.

Den skattepligtige kan dog- efter modtagelsen af den endelige meddelelse om ansættelsen også vælge at indbetale det omtvistede skattebeløb og indsende begæring om tilbagebetaling til skattemyndighederne. Hvis sådan tilbagebetaling nægtes, kan han anlægge tilbagebetalingssøgsmål ved de ordinære domstole *(District Court)* mod distriktsskattedirektøren eller mod forbundsadministrationen i Washington. Han kan også uden indsendelse af tilbagebetali ngsbegæring til skattemyndighederne direkte søge det indbetalte beløb tilbagebetalt ved den såkaldte

Court of Claims i Washington, der er en specialdomstol, der påkender krav mod en stat eller en regering.

The Tax Court of the United States er en egentlig skattedomstol, hvis sæde er i Washington og hvis område er hele forbundsstaten. Domstolen består af 16 medlemmer, der vælges for 12 år ad gangen af De forenede Staters præsident efter indstilling fra og godkendelse af senatet. Medlemmerne kan afsættes af præsidenten alene på grund af uduelighed, pligtforsømmelse eller misbrug af stilling. 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.

Domstolens medlemmer vælger selv en formand, der kan beslutte opdeling af retten i flere afdelinger bestående af én eller flere dommere. Principperne om kontradiktorisk behandling og partsoffentlighed er fastsat ved lov *(Internal Revenue Code of 1954)*, men iøvrigt fastsætter retten selv de nærmere regler for proceduren, bortset fra reglerne om bevisbedømmelse, med hensyn til hvilke loven henviser til de for en almindelig domstol gældende regler. Alle retsmøder er offentlige og som hovedregel offentliggøres stenografiske referater af forhandlingerne.

Statens interesser varetages under sagsbehandlingen af forbundsskatteadministrationens juridiske rådgiver, der kan foranledige indkaldelse af vidner og fremskaffelse af kompletterende oplysningsmateriale. Vidner kan afhøres under ed.

Rettens hovedsæde er som anført i Washington, men den kan sættes overalt i De forenede Stater. Det er udtrykkeligt foreskrevet, at retsformanden skal fastsætte tid og sted for retsmøderne, således at der sikres klagerne en rimelig mulighed for at møde for retten med så ringe ulejlighed og så få udgifter som muligt. Klageren skal opfordres til at oplyse, hvor han helst vil give møde.

Retten kan fastsætte gebyrer på indtil 10 dollars for indbringelse af klager.

De af the Tax Court trufne afgørelser kan indbringes for de ordinære domstoles appelinstans. Indbringelse af sagen for the Tax Court bevirker som hovedregel, at det af forhøjelsen flydende skattebeløb ikke kan kræves betalt, men ved appel af afgørelsen skal der stilles sikkerhed, hvis betaling ikke finder sted.

Afsnit III

UDVALGETS HOVEDSYNSPUNKTER

A. Indledende bemærkninger.

De ledende synspunkter for en eventuel reform af landsskatteretten må efter udvalgets opfattelse være dels hensynet til *skatteydernes betryggelse,* dels hensynet til at opnå en rimelig *hurtighed* i sagernes afgørelse; hvor disse hensyn måtte kollidere, må i almindelighed betryggelseshensynet have forrangen.

Særligt det førstnævnte, retssikkerhedshensynet,[1]) gør sig ikke blot gældende ved klageordningens udformning, men også på de forudgående stadier. Både selve den *materielle skattelovgivnings indhold og udformning* og *ligningens tilrettelæggelse* spiller her en betydelig rolle. For den opgave, der er stillet udvalget, har det særlig vægt at fremhæve, at svagheder i skattelovgivningen eller i ligningsordningen med nødvendighed vil forplante sig videre til klageordningen og belaste denne unødigt, både hvad klageantal og sagernes vanskelighed og dermed klagebehandlingens varighed angår.

Føleligheden af mangler og svagheder på begge de nævnte områder - den materielle skattelovgivning og ligningsvirksomheden — øges stærkt med stigende skattetryk, og der kan ikke bortses fra, at utilfredshed hos skatteyderne, der i grunden vedrører sådanne forhold - eller muligvis endog selve skattetrykket som sådant - udifferentieret rettes også mod klageordningen, idet det i den almene bevidsthed kommer til at stå som en mangel ved klagebehandlingen, at denne ikke i sine afgørelser kan hindre beskatninger, der vel er i overensstemmelse med skattelovgivningens regler, men af de pågældende skatteydere med rette eller urette føles særlig byrdefulde.

Det vil derfor altid være en betingelse for, at en klageordning alment kan opnå anerkendelse som tilfredsstillende, at de forudgående led i beskatningsproceduren er udformet bedst muligt. Kritik, der har sin egentlige rod i selve skattebyrdens størrelse, lader sig dog naturligvis ikke fjerne herved.

B. Styrkelse af ligningsorganisationen.

I konsekvens af det under A anførte må udvalget tillægge det afgørende betydning, at *ligningsmyndighederne sagligt set styrkes.*

Det ligger uden for landsskatteretsudvalgets opgave at tage stilling til, om en sådan styrkelse bør ske ved gennemførelse af de forslag, der er stillet i betænkningen af 29. november 1960 vedrørende organisationen af de lokale ligningsmyndigheder; men den grundtanke at skabe en effektiv lokal ligningsorganisation, der ikke blot er nøje fortrolig med skattelovenes regler, men tillige har et indgående kendskab til de talrige administrative forskrifter og domstolsafgørelser, overflødiggøres ikke ved en eventuel reform af landsskatteretten.[2])

En styrkelse af ligningsmyndighederne vil vel i første række have en mere effektiv ligning til formål, men gennemføres en sådan

[1]) Dettes nærmere indhold er belyst i indlæggene på Det nordiske administrative Forbunds møde i København i august 1961, se navnlig referenten, regeringsrådet *Sten Wilkens,* og korreferenten, professor *Bent Christensens* indlæg, gengivet i Nordisk administrativt Tidsskrift 1961, side 353 ff.

[2]) Som nævnt foran side 6 har *Begtrup* og *Bruun* taget forbehold om, at en nyordning af landsskatteretsbehandlingen som foreslået i lovudkastet overhovedet må anses praktisk uigennemførlig uden en udbygning af ligningsmyndighederne.

styrkelse, og sker det med hensyntagen til de nedenfor under pkt. 1-3 omhandlede forhold, vil den samtidig kunne tjene ikke blot det direkte praktiske formål at indskrænke antallet af klager til landsskatteretten, men også det videre at fjerne nogle af de momenter, der under den gældende ordning kan bidrage til at holde den mod skatteforhold altid let vakte kritik i live.

1. Ved udbygning af ligningsapparatet vil det for det første blive muligt i højere grad end nu at gennemføre et generelt krav om *begrundelse* af ansættelser, ved hvilke selvangivelsen fraviges. I øjeblikket gælder intet sådant krav ved den foreløbige ligning (statsskattelovens § 24, stk. 2) eller ved skatterådets afgørelser af klager over den foreløbige ligning (statsskattelovens § 28, stk. 2), hvorimod skatterådet, hvis det ellers beslutter forhøjelse i forhold til den foreløbige ligning i tilfælde, hvor der har foreligget »selvangivelse og specificeret regnskab«, skal begrunde kendelsen (statsskattelovens § 29, stk. 2). Det må anses for ønskeligt, at alle ansættelser, ved hvilke selvangivelsen fraviges, begrundes fyldestgørende, men under den nuværende ligningsorganisation må det anses for tvivlsomt, om et påbud i denne retning kan blive effektivt. Ved en nyordning af ligningsorganisationen må udvalget finde det påkrævet, at der *foreskrives en almindelig begrundelsespligt,* i al fald af alle afgørelser, der kan påklages til landsskatteretten (således at begrundelsespligten ved gennemførelse af den nedenfor under 3 foreslåede »2. behandling« altså senest indtræder ved denne behandling hos skatterådet). Også ved skønsmæssige afgørelser bør der gælde begrundelsespligt. En positiv begrundelse for skønnets resultat kan vel efter sagens natur hyppigt ikke gives på fyldestgørende måde, men begrundelseskravet sigter i disse tilfælde da også i første række til de omstændigheder, der har medført, at selvangivelsen ikke har kunnet lægges til grund, men helt eller delvis er erstattet af en skønsmæssig ansættelse. De vanskeligheder, der i visse tilfælde kan være ved at formulere en fyldestgørende begrundelse, er et af de hensyn, der har ført til, at manglende eller utilstrækkelig begrundelse ikke er gjort til obligatorisk hjemvisningsgrund, jfr. lovudkastets § 20, stk. 5.

2. Endvidere vil i tilfælde af en styrkelse af ligningsorganisationen de gældende regler om *personligt møde* for ligningsmyndighederne til afgivelse af oplysninger og forklaringer, inden en påtænkt forhøjelse finder sted, kunne få øget betydning. Selv om de nugældende bestemmelser i statsskattelovens § 23, stk. 3, om møde for ligningsmyndigheden, og § 27, stk. 2, og § 29, stk. 2, om møde for skatterådet, efter udvalgets opfattelse stort set må anses for tilfredsstillende med hensyn til, i hvilke tilfælde indkaldelse skal finde sted (hvorved bemærkes, at udtrykket i den sidstnævnte bestemmelse »adgang til at udtale sig« i praksis forstås som tillæggende den skattepligtige et krav på *mundtlig forhandling),* må den mundtlige forhandlings betydning i klagebegrænsende henseende antages at øges i takt med ligningsmyndighedernes indsigt og evne til under en forhandling at klargøre bevæggrundene til en eventuel forhøjelse.

3. Endelig vil en effektivisering af ligningsorganisationen muliggøre en for hele landet gældende gennemførelse af en »2. *klagebehandling«* ved selve skatterådet, hvorved en væsentlig nedbringelse af antallet af klager til den højere klageinstans skulle kunne påregnes. En sådan ordning er herhjemme allerede foreskrevet i de for København og Frederiksberg gældende regler, jfr. henholdsvis kgl. anordning nr. 335 af 20. juli 1922 § 7, stk. 4, og kgl. anordning nr. 255 af 22. august 1937 § 15, stk. 5, jfr. nærmere afsnit I, A, 2, side 10 f. I udlandet er 2. klagebehandling ved selve ligningsmyndigheden ret almindeligt forekommende, således i al fald i Norge, Holland, Tyskland, Schweiz og U. S. A., jfr. det sidste 33 ff. anførte. De fra udlandet foreliggende kommentarer til disse regler går gennemgående ud på, at man tillægger dem betydelig klagebegrænsende virkning.

Oplysninger om klagetal fra kommuner i Danmark henholdsvis med og uden 2. klagebehandling tyder i samme retning. Medens der således fra Århus kommune — hvor der ikke gælder regler om 2. klagebehandling - for skatteårene 1957/58-1961/62 incl. gennemsnitligt indkom klage til landsskatteretten i et antal svarende til 0,43 % af kommunens skatteydere, var de tilsvarende tal for København og Frederiksberg henholdsvis 0,18 % og 0,17 %.

Det antal skatteydere, der i de 2 sidstnævnte kommuner havde indgivet klage til 2. behandling ved skatterådet, svarede derimod til gennemsnitligt henholdsvis 1,1 % og 0,6 %. I København og Frederiksberg lykkedes det herefter at få henholdsvis 84 % og 72 % af disse klager bragt til afslutning ved klagebehandlingen for skatterådet. En sammenligning af indkomst- og erhvervsfordelingen i Frederiksberg og Århus kommuner synes at vise en så stor overensstemmelse, at der ikke i disse forhold kan findes en forklaring på den større klageprocent fra Århus.

Af disse tal kan naturligvis ikke med sikkerhed udledes, at gennemførelse af 2. klagebehandling vil medføre væsentlig begrænsning af antallet af klager til landsskatteretten. Hertil er tallene for få og usikre. Man kan heller ikke se bort fra, at den styrkelse af ligningsmyndighederne, der måtte være en forudsætning for en generel 2. klagebehandling, i al fald i en overgangsperiode kan fremkalde en række nye klager fra skatteydeïe, der hidtil har draget fordel af en mindre effektiv ligning.

Udvalget finder dog alligevel, at udenlandske og danske erfaringer er tilstrækkelige til, at man, allerede af hensyn til, så vidt det er gørligt, at begrænse antallet af klager til landsskatteretten, tør anbefale, at man indfører 2. klagebehandling overalt og tilvejebringer forudsætningerne herfor.

4. I det foregående er spørgsmålene om begrundelsespligt, adgang til personligt møde og 2. klagebehandling ved skatterådene omtalt med en styrket ligningsmyndighed som forudsætning. Også uafhængigt af en strukturel ændring af ligningsmyndighederne bør det imidlertid efter udvalgets opfattelse overvejes, om man ved skærpede regler i de 3 nævnte henseender vil kunne opnå fordele i retning af at modvirke eller fjerne fejl og misforståelser ved ligningen, både hos skatteborgere og ligningsmyndigheder, og i konsekvens heraf en klagebegrænsende virkning. Udvalget har imidlertid — under hensyn til, at spørgsmålet om en almindelig reform er rejst - ikke ment at burde fremsætte forslag vedrørende de nævnte punkter med henblik på den bestående ligningsorganisation, men har ønsket at pege på, at disse punkter under alle omstændigheder bør tages op til behandling i forbindelse med en reform af landsskatteretten.

Udvalgets flertal anser det ikke som nogen absolut betingelse for gennemførelsen af den i det følgende omhandlede reform af selve retten, at de i pkt. 1-3 omhandlede ændringer i den forudgående skatteproces foretages. Det kan dog efter udvalgets opfattelse ikke anses for udelukket, at reformens gennemførelse kan blive kompromitteret af et overvældende sagsantal, hvis ikke i al fald en 2. klagebehandling ved alle skatteråd (med kontorapparat dertil) gennemføres samtidig, ligesom spørgsmålet om ligningsmyndighedernes kapacitet til at varetage de partsopgaver, der pålægges dem, naturligvis må sikres, jfr. det: af *Begtrup* og *Bruun* herom tagne forbehold foran side 6.

C. Landsskatterettens organisation. Almindelige bemærkninger.

Hvad angår selve landsskatterettens organisation og arbejdsform, har der i udvalget - som i betænkningens indledende bemærkninger nævnt - hersket afvigende opfattelser med hensyn til graden af de ønskelige reformer og disses nærmere form.

Der har været enighed om,

at der i al fald bør træffes foranstaltninger, der kan overflødiggøre eller modvirke, at de mindst betydningsfulde klagesager indbringes for landsskatteretten,

at der bør gives klagerne en i videre omfang end nu lovfæstet adgang til at blive bekendt med og til at udtale sig vedrørende erklæringer, som afgives, og oplysninger, som fremkommer fra anden side, under klagesagens behandling samt med de i sagen fremlagte dokumenter (det processuelle partsoffentligheds- og kontradiktionsprincip),

at der i denne forbindelse gennemføres en partsmæssig ligestilling mellem skatteyderen og skattemyndighederne, især således at disse sidste ikke har adgang til materiale, som ikke også står åbent for skatteyderen, og at de, såfremt de vil påberåbe sig tidligere af retten afsagte kendelser, som ikke er offentliggjort, skal gøre klageren bekendt med kendelsens indhold,

at sagsbehandlingen i videre omfang end nu, jfr. landsskatteretslovens § 15, stk. 1, — hvorefter retten uanset klagens indhold er berettiget til at optage ansættelsen i sin helhed til

kendelse – koncentreres om de påklagede punkter,
at der bør skabes øgede muligheder for klagerens adgang til inden for rimelig tid at opnå mundtlig procedure for retten, og
at rettens adgang til at efterprøve skønsmæssige ansættelser ikke bør være afhængig af, om de oplysninger og bevisligheder, som skal kunne sætte retten i stand til at danne sig et selvstændigt skøn, er fremkommet før eller efter sagens indbringelse for landsskatteretten (cfr. den nugældende regel i lovens § 10, stk. 2).

Et mindretal inden for udvalget (*Begtrup, Dalgaard, Herler, Charles Jensen og Bremer Sørensen*) har principalt været stemt for, at man på indeværende tidspunkt begrænser sig til at ændre de gældende regler på de ovenfor nævnte punkter, men iøvrigt bevarer den nuværende landsskatterets struktur. For en sådan partiel reform – der ville kunne gennemføres ved at overføre og tilpasse de i lovudkastet foreslåede bestemmelser vedrørende de ovenfor opregnede forhold til anvendelse indenfor den nuværende landsskatterets organisation – taler efter de pågældendes opfattelse bl. a., at landsskatteretten gennem sin vidtstrakte officialvirksomhed er et effektivt klageorgan for den borger, som ikke benytter sig af skattekyndig medhjælp, og for hvem en gennemført judicialisering vil forekomme fremmed og besværlig, og at den af flertallet ønskede ordning forudsætter en udbygning af ligningsmyndighederne. I erkendelse af, at den herskende tendens til judicialisering af klagepåkendelser måske på længere sigt må føre til en ordning som den, udvalgets øvrige medlemmer er gået ind for, har de ydet deres medvirken til lovudkastets udarbejdelse og kan tiltræde det som velegnet, såfremt der skulle ønskes gennemført en stærkere judicialiseret organisation af retten, end de selv finder det påkrævet.

Det har imidlertid været den overvejende opfattelse inden for udvalget, at man allerede på nuværende tidspunkt bør tilstræbe en mere radikal omlægning af rettens organisation og arbejdsform for på længere sigt at opretholde den størst mulige tillid til rettens virksomhed.[3])

De mest vidtgående tanker i så henseende har fundet udtryk i et på et tidligt tidspunkt af udvalgsarbejdet fremsat forslag om, at man ligefrem henlagde skatteklagernes behandling til de almindelige domstole ved særlige afdelinger under de 2 landsretter, en ordning, der kunne søge nogen støtte i den foran side 37 f. omtalte skatteklagereform, der i 1957 blev gennemført i Holland.

Under den videre drøftelse har der dog i udvalget været en overvejende enighed om, at en så vidtgående omlægning af skatteklagebehandlingen ikke – eller dog ikke for tiden – er tilrådelig med danske forhold for øje. Det ville for det første – i al fald fra et praktisk synspunkt – umuliggøre opretholdelsen af den udstrakte bistandsydelse til ukyndige klagere, der må anses for et så værdifuldt træk ved den nugældende ordning. Under en ordning som den nævnte måtte retshjælpsbehovet tilgodeses[4]) enten ved offentlig beskikkelse af kvalificerede partsrepræsentanter for klagerne, svarende til den almindelige retsplejes fri proces-ordning med beskikkelse af advokat, eller ved indførelse af en 2-instans-ordning med et antal lokale klageorganer, der kunne behandle mindre sager ud fra retshjælpshensyn, og med de særlige landsretsafdelinger som 2. instans til domstolsbehandling af de mere betydningsfulde klagesager. Mod begge disse løsninger kan efter udvalgets opfattelse rejses tungtvejende indvendinger, både praktiske og bekostningsmæssige, jfr. nærmere nedenfor under D, side 51 f. Iøvrigt ville en almindelig henlæggelse af skatteklagerne til de 2 landsretter betyde en meget alvorlig belastning af disses kapacitet og ikke blot nødvendiggøre oprettelse af et antal særlige afdelinger ved disse, men også kræve særlige dommere med speciel skatteretlig indsigt i et antal af i al fald én à to i hver af disse afdelinger, således at den grundlæggende tanke om, at sagernes

[3]) *Bruun,* der tilslutter sig sådan videregående reform, ønsker i denne forbindelse på ny at fremhæve sit udtrykkelige forbehold om den samtidig nødvendige udbygning for ligningsmyndighedernes vedkommende, jfr. det herom foran i afsnit III, B, 4 in fine bemærkede.

[4]) Jfr. dog herved en af professor *Poul Andersen* i et diskussionsindlæg på Det nordiske administrative Forbunds 11. almindelige møde i Stockholm i 1955 fremsat tanke om indførelse af en særlig »forvaltningsretspleje« ved de almindelige domstole jævnsides med den borgerlige retspleje og strafferetsplejen, – se Nordisk administrativt Tidsskrift 1955, side 433–35.

DET JURIDISKE LABORATORIUM VED KØBENHAVNS UNIVERSITET

afgørelse ganske henlagdes til de almindelige domstole, alligevel blev brudt.

En knap så vidtgående reform med en forholdsvis stærkt judicialiseret central landsskatteret til behandling af større og principielle sager og et antal lokale skatteklagenævn, »amtsskatteretter«, til afgørelse af de mere kurante klagesager (oprindelig foreslået af *1a Cour, K. G. Jensen og Detlef Thomsen)* har ikke kunnet opnå tilslutning fra udvalgsflertallet, bl. a. på grund af vanskelighederne med sagsfordelingen. Der henvises herom til bemærkningerne under D, nedenfor side 51 f.

Der har under udvalgets arbejde været rejst tvivl om, hvorvidt det betryggelseshensyn, som skulle varetages ved reformer som de her nævnte, behøver at finde udtryk i en domstolslignende udvikling. Som alternativ kunne navnlig frembyde sig den mulighed, at man skilte rettens nuværende funktioner: den forberedende sagsoplysende behandling og den egentlige påkendelse og henlagde sagsoplysningen til en selvstændig, objektivt virkende undersøgelsesinstans, opbygget over rettens nuværende kontor, hvis arbejde med sagen kunne resultere i en samlet sagsfremstilling og redegørelse for den retlige problemstilling. Denne kunne både klageren og skattemyndighederne have adgang til at gøre sig bekendt med og ytre sig til, og den kunne derefter i de tilfælde, hvor undersøgelsesinstansens virksomhed ikke førte til forlig mellem parterne, forelægges for den påkendende instans.

En væsentlig indvending mod en sådan løsning vil efter flertallets formening for det første være, at den næsten med sikkerhed vil forlænge den tid, der medgår med sagsbehandlingen. Men iøvrigt er flertallet af den opfattelse, at en øget tillid til skatteprocessen bedst skabes ved at tilrettelægge den i former, der i højere grad låner træk fra den almindelige retspleje. Dette vil betegne en videreførelse af den linie, der her i landet blev indledet med oprettelsen af landsoverskatterådet i 1912 og dets deling i 1938 i en landsskatteret og et ligningsdirektorat, og det er som nævnt i afsnit II navnlig også den udvikling, der kan iagttages de steder i udlandet, hvor skatteklagebehandlingen i nyere tid har været under revision (jfr. herved for de seneste års vedkommende navnlig redegørelserne for hollandsk og tysk ret side 37 ff., herunder det i Tyskland udarbejdede lovudkast, der betegner en videreudvikling af »finansretterne« i domstolsretning).

Disse krydsende betragtninger har ført frem til den strukturelle løsning, der har fundet sit nærmere udtryk i dei; nedenfor i afsnit V gengivne lovudkast. Dets praktiske mål er som nævnt side 6 f.:

at skabe rammerne for en domstolslignende behandling med fremtrædende partsaktivitet i alle dertil egnede sager,

at bevare den retshjælpsprægede, i det væsentlige ved rettens egen virksomhed gennemførte, behandling af de sager, hvor hensynet til vedkommende skatteborger gør denne behandlingsform mest indiceret, men også under denne behandlingsform at indføre øgede retssikkerhedsgarantier. og endelig

at give retten en organisation, der medfører, at sagerne straks eller dog hurtigt kommer til behandling hos de dommere, der skal træffe den endelige afgørelse, og derved at skabe mulighed for større hurtighed og effektivitet i sagsbehandlingen.

Om de almindelige principper, der skal være grundlæggende for sagsbehandlingen, henvises til bemærkningerne nedenfor under F.

Forinden fremsættes under D og E nogle betragtninger over 2 hovedspørgsmål, der har foreligget ved reformforslagets udarbejdelse: om landsskatteretten mest hensigtsmæssigt organiseres i én eller flere retter, og om rettens sammensætning, specielt om lægmandsdeltagelse i sagsbehandlingen.

Endvidere fremsættes under G nogle bemærkninger om visse spørgsmål — dommeruafhængighed, eksigibilitet af landsskatterettens kendelser og reglerne for den almindelige domstolsprøvelse af de *zi* landsskatteretten påkendte klager. I tilslutning hertil fremsættes nogle bemærkninger om det terminologiske spørgsmål, om lovudkastets landsskatteret skal karakteriseres som isn ordinær domstol.

Under H fremsættes sluttelig bemærkninger om de normeringsmæssige og personalemæssige følger af en nyordning efter lovudkastets linier.

Om den foreslåede struktur kan iøvrigt sammenfattende siges, at den er båret af den grundtanke, at en reform på dette område, hvor der i forvejen består en omfattende og meget sagkyndig klageinstitution, må præges af en udvikling fra det givne grundlag, gerne

vidtgående, men ikke så radikal, at grundlaget og dettes værdier sprænges, altså af »evolution«, ikke »revolution«. Ved den her foreslåede reorganisation af landsskatteretten tilstræbes der givet den en fuldt tidssvarende og til dens særlige opgaver tilpasset struktur og funktionsform, og der vil samtidig være skabt et bedre grundlag for, hvis den fremtidige udvikling skulle vise det ønskeligt, at gå videre på nogle af de områder, der er drøftet i det følgende, f. eks. med hensyn til etablering af lokale skatteretter (afsnit D) og med hensyn til en eventuel senere indpasning af landsskatteretten i den almindelige domstolsstruktur ved en egentlig ankeordning (se under G, 3).

D. En eller flere retter?

Under den forud for udvalgets nedsættelse stedfundne offentlige debat var en decentralisation af landsskatteretten et af hovedspørgsmålene.[5])

Som omtalt under G har der også under udvalgsarbejdet været stillet forslag om at etablere lokale skatteretter.

Mulighederne for en decentraliseret skatteret s organisation er flere, og de vil kunne varieres på forskellig måde efter retternes antal, deres kompetence og deres indbyrdes organisation (herunder appelordningen): Man kan nøjes med nogle få, f. eks. 2 å 3 lokale retter, eller oprette et større antal, muligvis op til én skatteret (ét skatteklagenævn) for hver amtsskattekreds. Man kan give de lokale retter almindelig kompetence, således at enhver skatteklage uanset sagens større eller mindre økonomiske eller principielle betydning skal indbringes for den lokale skatteret, eller man kan etablere en deling efter sagernes præsumptive betydning mellem behandling ved det lokale skatteklagenævn og en central landsskatteret (svarende til sagsfordelingen mellem de almindelige underretter og landsretterne). De lokale skatteretter kan hver især være fuldt selvstændige, eller de kan være organiseret som lokale afdelinger af en fælles landsskatteretsorganisation med personalefællesskab og -cirkulation. I sidstnævnte fald ville et system til modvirkning af afvigende praksis og til særlig kompetent behandling af vigtigere principspørgsmål muligvis kunne opbygges indenfor den fælles organisations rammer. I modsat fald måtte en central appelinstans antagelig oprettes i dette øjemed. En ordning med direkte appel fra de enkelte, lokale skatteretter til de almindelige domstole ville næppe vise sig hensigtsmæssig, i al fald ikke uden indretning af særlige afdelinger ved de almindelige landsretter af sådanne sager.

I udvalget har den opfattelse gjort sig gældende, at skulle tanken om lokale klageinstanser tages op, måtte blandt disse forskellige muligheder den mest frugtbare være den i afsnit G nævnte ordning med et antal »amtsskatteretter« til afgørelse af mindre sager af overvejende ekspeditionsmæssig karakter og en forholdsvis stærkt judicialiseret, central landsskatteret til behandling af de større og principielle sager samt som ankeinstans for de lokale retter.

Denne tanke har i skitsemæssig form været yderligere uddybet under udvalgets arbejde, men er imidlertid pånyforladt. Ved nærmere overvejelse har det vist sig vanskeligt, for ikke at sige umuligt, på forhånd at opstille nogenlunde sikre kriterier for, hvilke sager der som »mindre« bør behandles lokalt, og hvilke sager der som »større« skal kunne gå direkte til den egentlige landsskatteret. Hvordan man end udformer kriterierne for de lokale sager, må der påregnes i en del af disse at vise sig et behov hos skatteyderne for at få afgørelsen prøvet ved den egentlige landsskatteret, og det vil være lidet ønskeligt at belaste den i forvejen ret lange instansfølge i skatteklagesager med yderligere et led.

På den anden side er der grund til at vente, at en del af de sager, som kunne tænkes udskilt ved den skitserede ordnings lokalretter, lige så vel vil kunne afsluttes på en tilfredsstillende måde ved den 2. klagebehandling hos skatterådet, hvorom der er fremsat forslag ovenfor under punkt B, 3. Styrkes ligningsorganisationen som dér omhandlet, og opretholdes iøvrigt som nedenfor nævnt rettens nuværende omfattende rejse virksomhed som led i sagsforberedelsen, er dette efter udvalgets opfattelse den bedste løsning på spørgsmålet om lokal klagebehandling af de mindre sager. Det må da foretrækkes at undgå den længere instansfølge, der vil være uundgåelig ved indførelse af amtsskatteret-

[5]) Se således Juristen, 1958, side 592-94 (landsretssagfører *Mogens Glistrup)* og samme tidsskrift 1959, side 17 (professor *Thøger Nielsen).*

ter eller lignende lokalinstanser, og straks at henvise de sager, som ikke kan bringes til afslutning ved 2. behandlingen, til behandling ved landsskatteretten, hvis arbejdsform så - som sket i det af udvalget udarbejdede lovudkast, jfr. de almindelige bemærkninger herom under G - indrettes således, at klagebehandlingen kan tilpasses til behovet i den enkelte sag. Hensynet til retsenheden på skatteområdet taler i det hele for at bevare en for hele landet fælles skatteret som hovedelementet i klageordningen.

At der er tale om *én ret* udelukker som nævnt ikke *decentraliseret behandling.* Under nutidens kommunikationsforhold — og som disse kan ventes at udvikle sig inden for de kommende årtier - vil det ikke frembyde væsentlige vanskeligheder for en ret med sæde i København i rimeligt omfang at holde retsmøder på passende steder i provinsen. Dette har kunnet gennemføres for de 2 landsretters vedkommende i de forløbne godt 40 år siden retsreformen. Østre landsrets afdelinger rejser til 7 faste tingsteder uden for København og vestre landsrets afdelinger til 5 faste tingsteder uden for Viborg, jfr. nærmere anordning nr. 211 af 19. maj 1960. Rejseproblemet kan ikke i dag anses at stille sig væsentligt anderledes, fordi det skal løses af én ret med sæde i København fremfor af 2 retter med sæde henholdsvis i København og Viborg. Rejsevirksomheden vil selvsagt betyde en vis merbelastning, som dog bør kunne klares ved en hensigtsmæssig organisation af retten.

Den decentraliserede behandling påtænkes for det første etableret ved afholdelse af *egentlige proceduremøder for en beslutningsdygtig afdeling af retten på faste mødesteder,* jfr. lovudkastets § 2, stk. 1. Da oprettelse af et fast mødested normalt må forudsætte, at der kan påregnes et klageantal af rimelig størrelse fra de skattekredse, der kommer til at henhøre under mødestedet, vil man efter den hidtidige geografiske klagefordeling næppe kunne regne med mere end 6 å 8 faste mødesteder uden for København, f. eks. Nykøbing F. (eller Vordingborg), Odense, Ålborg, Århus, Herning og Kolding, muligvis også Esbjerg og Rønne. Man henviser herom nærmere til den i bilag B indeholdte oversigt over sagernes geografiske fordeling.

Om klagernes krav på mundtlig procedure og på at få denne berammet til et mødested uden for København henvises til bestemmelserne i udkastets § 27 og bemærkningerne hertil side 111 f.

Herudover påregnes den under den hidtidige ordning i vidt omfang stedfundne forberedende rejsebehandling - forhandling med klagerne på stedet ved en tjenestemand fra rettens kontor til nærmere oplysning af sagen - opretholdt under nyordningen, således at sådanne forhandlinger med parterne eller eventuelt til bevisførelse på undersøgelsesstadiet fremtidig skal kunne foretages ved en af retsafdelingens dommere eller fuldmægtige - undtagelsesvis også ei en fuldt besat afdeling, hvis forholdene tilsiger det. Disse møder skal som nu kunne finde sted overalt i landet, altså også udenfor de faste mødesteder. Også muligheden for påkendelse straks i forbindelse med forberedende undersøgelse ved enkeltdommer er holdt åben ved lovudkastet - se § 26 - og kan antagelig påregnes at få ikke ringe anvendelse i enklere sager.

Skulle udviklingen medføre, at der måtte vise sig et behov for egentlige lokale skatteretter eller retsafdelinger, vil overgangen hertil være relativt simplere fra lovudkastets ordning end fra den nuværende organisationsform. En omdannelse af nogle af rejseafdelingerne til faste lokale skatteretter med kompetent besætning vil da være forholdsvis let at etablere.

E. Rettens medlemmer (Juridiske dommere. Lægmænd).

1. Den *nuværende landsskatterets sammensætning* bærer afgørende præg af, at den er opstået ved en deling af det gamle landsoverskatteråds funktioner, jfr. bemærkningerne foran side 16 ff. Landsoverskatterådet bestod ifølge statsskatteloven af 1922 § 19 foruden af den af konger, udnævnte formand og næstformand af yderligere 9 medlemmer, hvoraf 4 valgtes af rigsdagen og 5 af finansministeren, således at blandt disse sidste skulle 3 være repræsentanter for landets hovederhverv. Da landsoverskatterådets funktioner ved loven af 31. marts 1938 deltes mellem de 2 nye organer, ligningsdirektoratet med ligningsrådet cg landsskatteretten, bevarede disse hver for sig i alt væsentligt den fra landsoverskatterådet hidrørende sammensætning: Ligningsrådet fik ligningsdirektøren som formand, landsskatteretten

sin ligeledes af kongen udnævnte formand, og såvel rådet som retten fik 14 medlemmer med 6 valgt af rigsdagen og 8 af finansministeren. Af disse sidste skulle i begge 4 være repræsentanter for landbruget, industrien eller håndværket, handelen og arbejderne. Kun i den særligt for landsskatteretten gældende bestemmelse om, at formanden og mindst 2 af de af ministeren udnævnte medlemmer skulle opfylde betingelserne for at være landsdommer, afspejles i medlemssammensætningen hensynet til, at det var denne, der skulle overtage den klagepåkendende funktion. I denne forbindelse må imidlertid erindres om, at dette krav — som under tidligere offentlig debat om ankenævnssammensætning fremhævet — ikke i sig selv rækker ud over, at den pågældende skal være juridisk kandidat med en vis praktisk virksomhed bag sig, der f. eks. vil være opfyldt af den, der har været fuldmægtig i 3 år i et af centraladministrationens departementer. Det har dog været praksis til de nævnte 2 — nu 3 — medlemspladser at beskikke faste dommere ved østre landsret eller højesteret.

Den anførte, fra landsoverskatterådet hidrørende, sammensætning af retten er i princippet bevaret ved den udvidelse af rettens medlemstal, der fandt sted ved loven af 21. december 1955, hvorved der oprettedes 2 faste stillinger som viceformand, og de beskikkede medlemmers kreds udvidedes fra 14 til 22. Den eneste ændring i kriterierne for medlemsbeskikkelsen var, at der i stedet for en repræsentant for »arbejderne« nu skulle beskikkes 2 repræsentanter for »lønmodtagerne«.

Denne sammensætning af retten, der medfører, at størstedelen af dens medlemmer må udøve deres gerning i denne som bibeskæftigelse - for de flestes vedkommende ved siden af en hovedbeskæftigelse og eventuelt andre tillidshverv, der i forvejen belaster dem hårdt —, er i sig selv meget uhensigtsmæssig, både når henses til antallet af sager og til, at det drejer sig om et område, hvor direkte kontakt mellem parterne og dem, der skal foretage bedømmelsen, i mange tilfælde er ønskelig. Denne organisationsform må i en del tilfælde anses for medvirkende til den lange ekspeditionstid, der kan forekomme ved landsskatteretten navnlig som følge af de krav, der stilles til arbejdet med tilvejebringelse af udførlige skriftlige oplæg fra retskontorets side.

Men også i princippet må det efter flertallets opfattelse forekomme mindre rigtigt at lade den virksomhed, som påhviler landsskatteretten — med dens overvejende karakter af egentlig lovfortolkningsopgave — varetage af en instans sammensat med sådan overvægt af et ikke-juridisk element[6]). Ligeså rigtig tanken med en sådan sammensætning må være, når det gælder ligningsrådet, med de opgaver, der er henlagt til dette vedrørende tilsynet med ligningen, jfr. §§ 2-6 i loven af 31. marts 1938, ligeså omtvisteligt, for ikke at sige forkert, er det i al fald at lade den klagepåkendende, lovfortolkende instans sammensætte på næsten samme måde som ligningsrådet.

Under den forud for udvalgets nedsættelse stedfundne debat har dette spørgsmål da også været stærkt fremme, og flere deltagere i debatten (bl. a. professor *Poul Andersen* og professor *Thøger Nielsen)* har ytret sig for en landsskatteret udelukkende bestående af faste juridiske dommere.

2. I udvalget har der som nævnt gjort sig afvigende opfattelser gældende med hensyn til, i hvilken grad det må anses for nødvendigt at forlade den hidtidige struktur for rettens opbygning. Der har imidlertid været enighed om, at en reform i givet fald må gå i retning af en styrkelse af det faste juridiske element i retten, og flertallet er herved gået ind for, at rettens faste medlemsstab udgøres af juridiske dommere, jfr. nedenfor.

Under henvisning til, at der i skattesager ofte forekommer problemer, som ikke er af specifik juridisk natur, men hvis løsning kræver indgående kendskab til andre fagområder (landbrugsforhold, regnskabsvæsen m.v.), har den tanke været fremsat, at ikke alle de faste dommere tages fra juristernes kreds, men at nogle kunne rekrutteres på et mere alsidigt, økonomisk og erhvervskyndigt grundlag. Der har dog ikke i udvalget kunnet vindes bredere tilslutning hertil, idet der herved navnlig også er henset til det indslag, der foreslås sikret retten gennem de nedenfor under 3 nævnte beskikkede retsmedlemmer.

[6]) Udførlig belysning af de almindelige synspunkter, der i så henseende kan komme i betragtning, findes i *Bent Christensen:* »Nævn og Råd« (1958), afsnit VII, navnlig side 131 ff. og side 175 ff., og i samme forfatters »Ankenævn eller Domstole« i Festskrift til professor, dr. juris Poul Andersen (1958) side 195 ff.

I overensstemmelse med flertallets opfattelse udgøres efter lovudkastet rettens faste medlemmer af et så stort antal juridiske skatteretsdommere, at der af disse kan dannes det fornødne antal afdelinger på mindst 3 dommere. I hver sags påkendelse skal normalt 3 dommere deltage, men det vil måske vise sig hensigtsmæssigt at sammensætte afdelingerne med f. eks. 4 dommere, således at til enhver tid én dommer kan være frigjort til de opgaver med det forberedende sagsarbejde, som efter forslaget vil blive fordelt på afdelingens dommere. Afdelinger med et dommerantal, der tillader alternering, kendes f. eks. i den svenske kammarrätt, jfr. redegørelsen foran side 31 f.

Ved rekrutteringen til disse dommerstillinger gælder et dobbelt hensyn: dels til, at særlig skatteretskyndighed bør være stærkt repræsenteret, dels til, at specialistens indsigt videst muligt forenes med den alment upartiske holdning i tvistigheder mellem det offentlige og borgeren, som bør kendetegne en klageinstans som landsskatteretten.

Arten af den forudgående virksomhed, vedkommende har haft, er kun ét af de momenter, der kan spille en rolle i denne henseende. Når det fra nogle sider er gjort gældende, at personer, der forud har været ansat i skatteadministrationen, normalt ikke bør komme i betragtning til dommerstillingerne, må heroverfor bemærkes, at hos tjenestemænd af den kvalitet, der bør kunne komme på tale til disse stillinger, vil selve stillingens karakter og det synshold, hvorfra vedkommende nu har til opgave at behandle sagerne, oftest i sig selv skabe den uafhængighed over for en mulig offentlig partsinteresse, som bør præge gerningen. Dette forandrer imidlertid ikke, at det må anses befrugtende for rettens virke, at den ikke bliver for ensartet rekrutteret. Den overvejende del af de kommende dommere bør antagelig søges blandt de bedst kvalificerede af rettens nuværende juridiske medarbejdere[7]), og fremtidig vil et avancement fra fuldmægtigstillingerne ved lovudkastets landsskatteret antagelig blive den normale vej til stillingen som skatteretsdommer. Tilgang i et vist omfang fra kvalificerede embedsmænd i skattedepartementet og skatteadministrationen iøvrigt vil utvivlsomt også bidrage til bredden af den skatteretlige indsigt blandt rettens dommere. Jævnsides hermed må det imidlertid anses for særdeles ønskeligt, at en vis del af dommerstillingerne kan besættes med ansøgere fra den almindelige dommerkarriere (f. eks. ældre dommerfuldmægtige eller yngre dommere). I forbindelse hermed må det også anses ønskeligt, om skattejurister med mulighed for udnævnelse til skatteretsdommerstillinger i givet fald kunne opnå nogen tids konstitution i dommerstillinger i landsretterne, på tilsvarende måde som sådanne konstitutioner anvendes som led i uddannelsen inden for den almindelige dommerkarriere.

Tilgangen af fuldt kvalificerede ansøgere ville iøvrigt kunne stimuleres, såfremt der i praksis bliver mulighed for overgang fra dommerstillingerne i landsskatteretten til almindelige dommerstillinger.

At den lønmæssige placering, stillingerne som skatteretsdommer opnår, selvsagt vil spille en rolle for spørgsmålet om at tiltrække kvalificerede ansøgere, skal her blot nævnes. Der henvises iøvrigt til bemærkningerne herom nedenfor i afsnit H om de personale- og normeringsmæssige spørgsmål, en nyordning i det hele vil rejse.

3. Den reorganiserede landsskatteret vil i og for sig kunne virke som rent juridisk domstol i den foran under 2 omhandlede sammensætning.

Der har imidlertid været enighed i udvalget om, at *det ikke-juridiske element* bør bevares i landsskatteretten jævnsides med det faste juridiske element, dels for inden for rettens rammer at bevare en nyttig indsigt i forholdene på visse erhvervsområder - ikke mindst af betydning for landbrugserhvervets vedkommende -, dels af hensyn til den større tillid, som en blandet sammensat ret antagelig kan vente at møde hos en del af skatteborgerne.[8])

Ved tilrettelæggelsen af lægmandsdeltagelsen har man ment at burde undgå en snæver interesserepræsentation, altså ikke at arbejde med tilkaldelse til den enkelte sag af repræsentanter netop fra den erhvervs-

[7]) Som anført nedenfor i afsnit H, 3 har udvalget skønsmæssigt regnet med, at $^2/_3$ af dommerne bør udpeges blandt rettens nuværende medarbejdere.

[8]) Jfr. til det her anførte de i note 6 foran side 53 anførte litteratursteder.

gruppe, klageren selv tilhører. Flere vægtige grunde taler herfor. Blandt de afgørende skal nævnes, at en nogenlunde dækkende interesserepræsentation vil kræve et betydeligt antal erhvervsgrupper repræsenteret i den kreds, hvorfra lægdommerne til den enkelte sag skulle udtages, og med kredsens størrelse ville den hyppighed, hvormed de enkelte medlemmer kom til at deltage i rettens arbejde, blive aftagende og dermed deres værdi både i samarbejdet med de faste dommere og for de interesser, de skulle varetage. Det er formentlig en almen erfaring, at de værdifuldeste resultater af samvirke mellem juridiske dommere og særlig sagkyndige opnås, hvor det tager form af et regelmæssigt — og ikke blot lejlighedsvis - samarbejde, i hvilket de ikke-juridiske medlemmer deltager med den baggrund, at det er deres kvalificerede almindelige sagkundskab og ikke en snæver stand- eller erhvervsinteresse, der betinger deres deltagelse. Det mest fremstående eksempel herpå fra de almindelige domstoles område er sø- og handelsretten i København. Også i den skikkelse, landsskatteretten nu har, virker de ikke-juridiske medlemmer med denne almene baggrund.

Ud fra disse synspunkter har man i lovudkastets § 5 stillet forslag om beskikkelse af en, ikke for stor, kreds af ikke-juridiske retsmedlemmer, der vel skal repræsentere landets hovederhverv, men deltager i rettens arbejde ud fra deres almene forudsætninger og ikke som varetagere af en særlig gruppeinteresse.

Deltagelsen skal efter forslaget finde sted på to forskellige planer: dels i et vist omfang i de enkelte sager — jfr. lovudkastets § 6, stk. 4 —, dels i den særlige fastlæggelse af principielle linier i rettens arbejde, som forudsættes at skulle finde sted i de i § 7 omhandlede fællesmøder. Disse har bl. a. til formål at modvirke de ulemper, der kan opstå ved mulig udvikling af forskellig praksis blandt rettens afdelinger, og får altså en funktion, der ellers måtte varetages af en særlig ankeinstans. Gennem den foreslåede fællesmødebehandling i de i § 7, stk. 2, omhandlede tilfælde skønnes der - uden indførelse af et nyt led i instanskæden — at blive skabt muligheder for den fornødne harmonisering af landsskatterettens praksis. Forslaget om fællesmøder er altså principielt uafhængigt af, om landsskatteretten organiseres med eller uden lægmandsdeltagelse i arbejdet.

Hvad først angår lægmænds deltagelse i de enkelte sager, gælder det, at problemerne i et ikke ringe antal sager er af en sådan karakter, at der ikke fra noget synspunkt kan være interesse i at besværliggøre sagerne med denne tungere behandlingsform. Lægmandsdeltagelse ved afgørelsen gøres derfor efter lovudkastet afhængig af, enten at det drejer sig om en sag, hvori mundtlig procedure skal finde sted (se herom § 27, stk. 1, hvorefter retten ikke ubetinget er pligtig at efterkomme en begæring om mundtlig procedure), og én af parterne udtaler ønske om, at også ikke-juridiske medlemmer deltager, eller at vedkommende retsafdelings juridiske dommere selv skønner, at det kan være af betydning, at beskikkede retsmedlemmer deltager. I disse sidste tilfælde kan deltagelse også ske i sager, hvor mundtlig procedure ikke skal finde sted. Skal beskikkede medlemmer herefter deltage, tiltrædes retten af 3 af de på vedkommende procedurested beskikkede medlemmer, således at der uafhængigt af klagerens livsstilling eller erhverv bliver en »tværgående« erhvervssagkundskab repræsenteret. Kriterierne for beskikkelse er i overensstemmelse hermed angivet således, at medlemmerne skal repræsentere de 3 erhvervsgrupper, hvori man har ment grovest at kunne opdele skatteborgerne: landbrugserhvervene, de øvrige erhverv (fortrinsvis byerhvervene) og lønmodtagerne. Netop ved at deltage mere regelmæssigt og også i sager, der vedrører andre erhvervsgrupper end deres egen, vil de enkelte medlemmers indsigt i skattelovgivningens problemer og deres betydning for rettens arbejde øges.

Lægmændenes medvirken i fællesmøder påtænkes tilrettelagt således, at der i disse skal deltage et lige antal juridiske dommere og beskikkede medlemmer, nemlig (normalt) afdelingernes formænd og et tilsvarende antal af de beskikkede medlemmer, som særligt udpeges hertil af finansministeren. Som nedenfor i afsnit H nævnt har man skønnet, at retten forsøgsvis kan indrettes med 8 faste afdelinger, i den første tid eventuelt med en udvidelse på yderligere nogle afdelinger, der kan besættes ved konstitutioner og midlertidige beskikkelser. Der skal herefter mindst udpeges 8 beskikkede medlemmer til deltagelse i fællesmøder, og man har anset det for øn-

skeligt at lade disse repræsentere en lidt mere differentieret erhvervsgruppering end den, der er foreslået anvendt ved deltagelsen i de enkelte sager, jfr. nærmere lovudkastets § 5, stk. 4, hvis gruppering svarer til den for tiden ifølge loven af 31. marts 1938, § 8, stk. 1, gældende med tilføjelse af repræsentation for regnskabskyndighed.

4. Med den form, lægmandsdeltagelsen i rettens almindelige arbejde efter det anførte skal have, kan der i den enkelte sag — uafhængigt af, om lægmænd iøvrigt deltager eller ej - forekomme behov for en særlig sagkyndig belysning af specifikke forhold. Muligheden for at bringe syn og skøn efter reglerne i lov om rettens pleje til anvendelse i sådanne tilfælde er åbnet ved lovudkastets § 24, men da denne vej både er bekostelig og kan være forholdsvis tidrøvende, har man i § 23 stillet forslag om, at der inden for visse fagområder kan udpeges *faste konsulenter* ved retten, der skal kunne virke som stående syns- og skønsmænd og træde i funktion efter opfordring af retten eller af en af parterne med rettens tilladelse, og hvis skriftlige og mundtlige udtalelser på samme måde som syns- og skønsmænds vil blive forelagt for begge parter med adgang for dem til at ytre sig derom. De fagområder, man i særlig grad har haft for øje herved, er landbrug, skovbrug, regnskabsvæsen, ingeniørvirksomhed og arkitektvirksomhed, men andre fag kan også komme på tale, såfremt erfaringerne tilsiger det.

Et mindretal *(Charles Jensen)* har anset det for ønskeligt, at der bliver etableret en stærkere forbindelse mellem konsulenterne og retten, således at konsulenterne fuldt og helt kommer til at stå til dommernes disposition.

F. Almindelige principper for sagsbehandlingen.

1. For *landsskatteretten* i dens nuværende skikkelse må *de grundlæggende principper* for klagebehandlingen udledes af spredte bestemmelser i landsskatteretslovens §§ 12-15.

De karakteriseres ved, at sagsbehandlingen - efter den foreskrevne høring af ligningsmyndighederne — i princippet gennemføres af retten på egen hånd. Det er retten, der, hvis den finder yderligere oplysninger fornødne, foranlediger disse oplysninger tilvejebragt, og også med hensyn til sagens genstand er retten selv i ikke ringe omfang bestemmende i kraft af reglen i lovens § 15, stk. 1, hvorefter retten uanset klagens indhold er berettiget til at optage ansættelsen i sin helhed til kendelse. Der gælder altså på disse områder et *undersøgelses-* og *officialprincip* som almindeligt forekommende inden for den egentlige forvaltning, et princip som gennemgående også finder anvendelse i processen ved administrative nævn og råd. Tyngdepunktet i den forberedende behandling er den kontormæssige udredning af sagen i referatform, svarende til den i centraladministrationen almindeligt anvendte, og der gælder ikke efter loven i forhold til klageren nogen almindelig bestemmelse om *partsoffentlighed* og *kontradiktion.* Om *mundtlighed* og *umiddelbarhed* gælder, at klageren — ligeså vel som ligningsdirektøren - efter loven på begæring skal have »adgang til at udtale sig mundtligt for retten«, men heller ikke under sådanne møder er nogen almindelig *partsfor handling* forudsat. Loven indeholder heller ingen regler om sagens oplysning gennem vidneførsel eller om anvendelse af syn og skøn som bevismiddel.

I rettens forretningsorden (bekendtgørelse nr. 299 af 7. juli 1942) er lovens bestemmelser uddybet på en række punkter, men — nødvendigvis — uden at de principielle linier derved er ændret. Dog findes i forretningsordenens § 7 bestemmelser, der sikrer klageren kontradiktion i visse tilfælde[9]). På den anden side indeholder § 8, stk. 1, regler, der i praksis i nogen grad afsvækker betydningen af begæringen om mundtligt fremmøde for selve retten[10]). Men forretningsordenen er i det hele — uanset de nævnte regler i § 7 — præget af sit udgangspunkt: at sagsbehandlingen ikke foregår ved

[9]) Forretningsordenens § 7, stk. 1, bestemmer, at hvor kun et led af en ansættelse er påklaget, men retten i medfør af lovens § 15, stk. 1, vil optage hele ansættelsen til kendelse, f. eks. hvor kun indkomstansættelsen er påklaget, men retten også vil optage formueansættelsen til kendelse, skal der inden kendelsens afsigelse gives den skattepligtige lejlighed til at udtale sig om en eventuel ændring af det ikke påklagede led af ansættelsen. Dette gælder dog ikke, hvis ændringen givetvis vil være til den skattepligtiges fordel eller vil være en nødvendig konsekvens af ændringen af ansættelsens påklagede led. Tilsvarende regler skal ifølge stk. 2 følges, hvor blot et enkelt punkt under et led af ansættelsen er påklaget for

en forhandling mellem ligeberettigede parter foran retten, men at retten virker på egen hånd, og at det, når den træder i forbindelse med parterne, drejer sig om en oplysningsvirksomhed, der udspiller sig mellem retten og klageren, henholdsvis retten og ligningsmyndighederne. Det er i dette lys, det må ses, når der i forretningsordenens § 10, stk. 4 og 6, findes bestemmelser om, at der enten på ligningsdirektørens eller på rettens eget initiativ skal kunne finde forhandling sted i en klagesag mellem retten og ligningsdirektoratets repræsentant uden klagerens tilstedeværelse — bestemmelser der iøvrigt må anses at have sammenhæng med forskriften i lovens § 14, stk. 2, om at retten skal indhente erklæring fra ligningsdirektoratet, hvis der under rettens behandling af en sag »opstår . . . nye spørgsmål i denne af almindelig eller principiel betydning«, altså rækkende udover den enkelte sag.

Som det fremgår af redegørelsen i afsnit I, C, 3, side 23 f., for rettens forretningsgang, praktiseres lovens og forretningsordenens her nævnte bestemmelser i stigende grad med en partsligestilling for øje. Ved møde for selve retten har forhandlingen nu normalt karakteren af en partsprocedure, og de overordentligt sjældent forekommende tilfælde, hvor ligningsdirektøren eller dennes repræsentant har givet møde for retten uden foretagelse af procedure fra klagerens side, har angået spørgsmål af generel eller principiel karakter.

Den opfattelse, at ligningsmyndighederne har en væsentlig stærkere stilling under sagsbehandlingen end klageren, har imidlertid ikke ladet sig fjerne hermed. Det kan heller ikke bestrides, at der i den almindelige forretningsgang stadig på visse punkter reelt er en nærmere tilknytning mellem retten og ligningsdirektoratet end mellem retten og klageren. Et forhold, der i så henseende særligt har givet anledning til kritik - og som iøvrigt står i praktisk forbindelse med rettens administrative forbehandling af sagerne -, er den i forretningsordenens § 4, stk. 5, foreskrevne ekspeditionsform ved indhentelse af erklæringer fra ligningsdirektoratet, hvorefter sagen, når den kontormæssige behandling i landsskatteretten er afsluttet, tilstilles ligningsdirektoratet til udtalelse, bilagt kontorets referat og motiverede indstilling til afgørelse. Det må også erkendes, at denne ekspeditionsform — hvor velbegrundet den under den øjeblikkelige organisation end kan være for at undgå tidsspilde og bekostning ved dobbeltarbejde henholdsvis i landsskatterettens og ligningsdirektoratets kontorer - betegner et brud på den ligestilling, som skattemyndigheder og klager bør nyde over for retten. Hertil kommer, at selve rettens organisation med den omfattende kontorbehandling, der for udenforstående ikke væsentligt adskiller sig fra anden administrativ virksomhed, for dem, der i domstolsprocessen ser forbilledet for al uafhængig klagebehandling, svækker tilliden til landsskatterettens arbejdsform.

2. Den utilfredshed, der må konstateres på klagerside med klagerens stilling i forholdet til retten og skattemyndighederne, kan altså efter det under 1 anførte delvis tilskrives slutninger, der med rette eller urette drages af rettens administrativt prægede organisationsform (og vil for så vidt blive imødegået ved den ovenfor under E omhandlede ændring af rettens struktur), og til dels også rent ekspeditionsmæssige fremgangsmåder, der tilsiges af praktiske hensyn under den gældende ordning, men som i og for sig måtte kunne ændres uden ny lovgivning.

Også når hensyn er taget hertil, står der imidlertid væsentlige indvendinger tilbage mod selve de grundprincipper, hvorefter klagebehandlingen foregår.

Tilrettelæggelsen af sagsbehandlingen bør

retten, men denne vil optage hele det pågældende led eller eventuelt ansættelsen i sin helhed til kendelse.

I forretningsordenens § 7, stk. 6, bestemmes, at såfremt der forelægges retten positive oplysninger, der strider mod de oplysninger, som klageren har anført i sin klage til dokumentation af sin påstand, og klageren ikke under den forberedende behandling af sagen har godkendt de nye oplysningers rigtighed, skal retten inden kendelsens afsigelse give klageren lejlighed til med mindst 2 ugers frist at udtale sig skriftligt.

[10]) I forretningsordenens § 8, stk. 1, bestemmes det, at hvis klageren fremsætter begæring om at udtale sig mundtligt for retten, og det ikke i begæringen udtrykkeligt fremhæves, at der ønskes møde for selve retten i et retsmøde, kan formanden eller vedkommende udvalg af retten bestemme, at den pågældende skal tilkaldes til møde for en af rettens embedsmænd, henholdsvis for udvalget. Efter endt forhandling skal den pågældende da adspørges, om han også ønsker at udtale sig mundtligt for selve retten.

formentlig ske under videst muligt hensyn til følgende, delvis krydsende hovedbetragtninger:

a. den offentlige interesse i, at behandlingsformen sikrer, at der i videst muligt omfang nås de efter skattelovgivningen *objektivt rigtige resultater,*

b. borgernes interesse i overfor det offentliges krav at have *betryggende forsvarspositioner* til støtte for, at mulige fejl under beskatningsarbejdet i al fald ikke kommer til at gå ud over dem, og subjektivt underbyggende deres følelse af at stå med rimelige beskyttelsesmuligheder over for ubeføjede krav,

c. hensynet til at bevare en for den almindelige borger *lettilgængelig og billig klagebehandlingsform.*

For tiden er det sidstnævnte hensyn til en let og billig klageform fuldtud varetaget, og også det førstnævnte hensyn til interessen i rigtige slutresultater nyder beskyttelse gennem det vidtstrakte undersøgelses- og officialprincip, der gælder ved sagsbehandlingen. Derimod har lovens ordning kun i ringe grad tilgodeset hensynet til klagernes interesse i betryggende forsvarspositioner. Ved reformen i 1938 har man tilsyneladende i det væsentlige anset dette hensyn for varetaget ved den blotte funktionsadskillelse mellem ligningskontrol og klagepåkendelse, men har ikke haft blik for, at retten over for borgerne også efter den skete reform kunne fremtræde som stående i nær tilknytning til de højere ligningsmyndigheder i kraft af de retten påhvilende pligter og af dens hele virkeform, der — ikke mindst, når henses til reglen i loven af 31. marts 1938, § 15, stk. 1, om rettens adgang til at påkende ansættelsen som helhed - har kunnet give støtte for det syn hos borgerne, at retten gennem sit selvstændige ansvar for et objektivt rigtigt resultat var henvist til til en vis grad at identificere sig med ligningssynspunkter (måtte »tænke som ligningsmyndighed«).

En reform med hensyn til behandlingsprincipperne bør da gå i retning af at skabe mulighed for *retten* for at *indtage en mere tilbagetrukket holdning under sagsbehandlingen* med en *øget partsfunktion under lige vilkår* sat i stedet, således at rettens officialvirksomhed begrænses i det omfang, denne partsvirksomhed fungerer.

Hvad materialets tilvejebringelse angår, er det også meget vel muligt at betræde denne vej uden at forskertse statskassens - og dermed borgernes - interesse i objektivt fuldt rigtige sagsudfald. Interessen i at forhindre for lave ansættelser kan sikres tilstrækkeligt ved ligningsdirektoratets optræden som part under sagen på skattemyndighedernes vegne med den indflydelse, som direktoratet dermed jævnsides med klageren vil få både på sagsgenstand og bevisførelse. Hvorvidt man bør gå i retning af at flytte beføjelsen med hensyn til fastlæggelsen af sagsgenstanden og initiativet til sagens oplysning fra retten til parterne, bør derfor efter flertallets formening i første række bestemmes af, at der må levnes retten en adgang til selvstændig optræden i ukyndige klageres interesse, og at hensynet til kendelsernes stærke præjudikatsvirkning formentlig må medføre, at der må åbnes en vis mulighed for retten for at øve indflydelse på det grundlag, på hvilket sagen føres. En almindelig gennemførelse af den borgerlige retsplejes forhandlings- og dispositionsmaksime (parternes rådighed over sagsgenstanden, således som de bestemmer den gennem deres påstande og anbringender, og over sagens oplysning gennem det bevismateriale, de vælger at forelægge retten) bør herefter efter flertallets opfattelse ikke komme på tale. Hvad borgerlige retssager angår, er forhandlings- og dispositionsmaksimen heller ikke enerådende, men fraviges netop i sager, hvor der er en særlig; almen interesse i et objektivt rigtigt sagsudfald, såsom i sager angående administrativt bestemt friheds-berøvelse og i faderskabssager. I de sidstnævnte affatter retten ligefrem stævningen i sagen (lov om rettens pleje § 456 f), og i begge arter sager gælder, at retten på embeds vegne drager omsorg ::or sagens oplysning (lov om rettens pleje § 456 g). Også i ægteskabssager gælder efter lov om rettens pleje §§ 450—52 og 454 visse indskrænkninger i parternes indflydelse på sagen. Og i alle underretssager gælder den såkaldte *instruktoriske maksime,* hvorefter dommeren, hvis parterne ikke møder med advokat, »har … at vejlede dem med hensyn til, hvad de bør foretage til oplysning af sagen og iøvrigt til varetagelse af deres tarv under denne« (lov om rettens pleje § 429, stk. 2).

Et mindretal *(Groth-Andersen)* har dog i overensstemmelse med den for borgerlige sager gældende hovedregel ønsket en fuldstændig gennemførelse af dispositionsmaksimen, således at retten fuldtud ville blive bundet af parternes påstande.

Den af flertallet foreslåede ordning går nærmere ud på, at retten skal være bundet af parternes påstande, for så vidt angår, hvilke *klagepunkter* de ønsker påkendt, men at retten inden for klagepunktet ikke er bundet til de beløbsmæssige grænser, der måtte være indeholdt i påstandene, jfr. lovudkastets § 20, stk. 3, og § 30, stk. 3. løvrigt foreslås der pålagt retten en instruktionspligt over for parterne, hvis den ved sin gennemgang af sagen bliver opmærksom på, at ansættelsen på punkter af ikke uvæsentlig betydning må anses for urigtig, jfr. § 20, stk. 3. Hvad angår *sagens oplysning* foreslås den varetaget af parterne, men under rettens aktive tilsyn, jfr. § 14, stk. 1, og § 20, stk. 2 ff. De behandlingsprincipper, man i de her nævnte henseender har foreslået i lovudkastet, kan formentlig sammenfattende karakteriseres som et *»modereret officialprincip«*, der — som tidligere nævnt — i sager med kompetent partsrepræsentation for klageren jævnlig vil kunne praktiseres således, at initiativet i alt væsentligt overlades til parterne — jfr. de ovennævnte for borgerlige underretssager gældende regler -, medens rettens officialpligter, både hvad angår initiativ til medinddragelse af alle rimelige klagegepunkter og med hensyn til sagens oplysning, i særlig grad vil gøre sig gældende i sager, hvor det kan virke til gavn for den ukyndige klager.

Vender man sig dernæst til *partsoffentligheds-* og *kontradiktions spørgsmålet*, har der i udvalget været enighed om, at uafhængigt af, om andre reformer af rettens organisation eller sagsbehandling kommer på tale, bør under alle omstændigheder den borgerlige retsplejes principper om tilsikret adgang for parterne til kendskab til det tilvejebragte processtof og til at tage til genmæle mod, hvad den anden part har anført, gennemføres som almindelig grundsætning for klagebehandlingen ved landsskatteretten - i al fald for så vidt angår alle relevante oplysninger vedrørende faktum. I lovudkastet er princippet foreslået gennemført i noget videre omfang, idet det også omfatter oplysning over for klageren om retlige synspunkter, se nærmere henvisningerne nedenfor.

Endelig har man tilsigtet en stærkere gennemførelse af *mundtlighed* og *umiddelbarhed* ved sagsbehandlingen samt givet regler om særlig bevisførelse for retten gennem *vidneførsel* og *syn og skøn.*

Hvad den lovtekniske gennemførelse angår, har man i lovudkastets § 14 — d. v. s. som indledning til afsnit III om behandlingsmåden for klager — søgt til almindelig orientering om procesformen at samle de efter udvalgets opfattelse vigtigste led i de foran omhandlede behandlingsprincipper, således at princippernes virkemåde i detaljer er bestemt ved enkeltreglerne i de følgende paragraffer. Der vil altså ikke fra bestemmelserne i § 14 kunne deduceres til resultater, som ville være i strid med de efterfølgende detailbestemmelser. I § 14's enkelte bestemmelser er for det første ligningsmyndighederne og klageren karakteriseret i et *ligestillet partsforhold* over for retten (se iøvrigt nedenfor om stk. 2), som nærmere er uddybet i §§ 15 og 16. I § 14, stk. 1, er dernæst givet udtryk for det *»modererede officialprincip«.* Om dette henvises særligt til § 20, stk. 2-4, og § 30, stk. 3. I § 14, stk. 3-4, har *partsoffentligheds- og kontradiktionsprincippet* fundet almindeligt udtryk, og lovteksten indeholder iøvrigt en række bestemmelser, der nærmere sikrer princippets gennemførelse, se § 19, stk. 3, § 20, stk. 5, § 21, § 23, stk. 3, § 25, stk. 2, § 27, stk. 5 og § 30, stk. 3. Det fremhæves herved, at det af de nævnte bestemmelser i §§ 19 og 27 vil følge, at klageren, førend sagen optages til kendelse, ikke blot vil være kendt med de faktiske oplysninger, men også med det væsentlige i de skatteretlige synspunkter, der kan blive tale om at bringe i anvendelse ved påkendelsen af klagen.

Udover disse principregler er — som § 14, stk. 2 - indføjet en bestemmelse om de almindelige pligter, der påhviler ligningsmyndighedernes repræsentant som part i en sag for landsskatteretten. Bestemmelsen kan siges ikke at udtrykke andet end en selvfølge. I deres almindelige virke som besluttende forvaltningsorganer er ligningsmyndighederne - som enhver anden offentlig myndighed - uden udtrykkelig bestemmelse herom i loven bundet af et såkaldt *objektivitetsprincip.* Men når man iøvrigt søger i en indleden-

de paragraf at give en almindelig karakteristik af processen for landsskatteretten, har udvalget fundet det rigtigst at give udtryk for, at det nævnte objektivitetsprincip ikke slækkes, fordi ligningsmyndighedernes stilling under processen er ændret til stillingen som en part med en modpart, begge stående over for en retsinstans, hvis objektivitet fremhæves af partsprocessen. Ligningsmyndighedernes repræsentant har med andre ord — uanset rettens tilsvarende opgave - pligt til at virke for, at sagen oplyses også til gunst for klageren.

Vedrørende lovudkastets bestemmelser om *mundtlighed* og *umiddelbarhed* i §§ 2, 21 og 27 henvises til det herom ovenfor under D anførte.

For *vidneførsel* er der åbnet mulighed ved reglerne i § 22. Bestemmelsen adskiller sig fra reglerne om vidneførsel i lov om rettens pleje ved ikke at indføre en egentlig vidnepligt. De tilfælde, i hvilke trediemand er pligtig at afgive oplysninger til bedømmelse af andres skattepligt, er nøje afgrænset ved reglerne i kontrolloven (lovbekendtgørelse nr. 278 af 25. august 1958) §§ 7 og 8 A-F, og man har ikke ment at kunne gennemføre en i realiteten ubegrænset udvidelse af disse bestemmelser ved indførelse af en almindelig vidnepligt over for landsskatteretten. Afgivelse af vidneforklaring er derfor efter lovudkastet i princippet frivillig — bortset fra det tilfælde, at man undtagelsesvis vil begære en af kontrollovens regler omfattet oplysning givet ved mundtlig forklaring for retten — men afgives forklaring, sker det under strafansvar, jfr. udkastets § 36. Da der ikke er pligt til at forklare som vidne, har man heller ikke foreslået regler om vidneindkaldelse gennem retten som ved de almindelige domstole, men overladt det til parterne selv at foranledige tilstedekomsten af de personer, de ønsker afhørt. Der er ikke optaget bestemte forskrifter om, ved hvem afhøring skal foretages, og den kan følgelig, efter hvad retten skønner hensigtsmæssigt, ske ved udspørgelse fra retten selv eller fra parterne. Til modvirkning af den skævhed i sagens oplysning, der vil kunne komme frem ved, at kun den ene part fører vidner, medens personer, der måtte kunne belyse forholdet fra anden side, nægter at møde - eller de mødte vidner på trods af reglen i § 22, stk. 4, nægter at besvare spørgsmål, der af retten eller modparten stilles dem til supplering af deres allerede afgivne forklaring — er der i § 22, stk. 6, foreslået indført en hjemmel til efter begæring at få sådanne personer afhørt ved underretten på deres hjemsted under sædvanlig vidnepligt og vidneansvar, jfr. herved bestemmelsen i lov om rettens pleje § 1018 om sådanne enkeltstående forhør i andre øjemed. En sådan begrænset udvidelse af de tilfælde, hvori kontrolloven foreskriver oplysningspligt, ses ikke at volde betænkeligheder, idet den er det nødvendige modstykke til den mulighed, der åbnes borgerne for nu selv at føre vidner for landsskatteretten, løvrigt har almindelig vidnepligt uden begrænsning i og for sig allerede hidtil været gældende i tilfælde, hvor en sag er ført videre fra landsskatteretten til de almindelige domstole. Ifølge lovteksten kan den omhandlede pligtmæssige forklaring pålægges, »hvor særlige forhold tilsiger det«. Efter det anførte bør den udenfor de ovennævnte tilfælde kun bringes i anvendelse, hvor hensyn af lignende vægt måtte foreligge.

G. Rettens domstolskarakter iøvrigt (Dommeruafhængighed. Eksigibilitet. Domstolsprøvelse).

Som flere steder foran omtalt har landsskatteretten allerede efter den gældende lovgivning et vist judicielt præg, som man i 1938 stærkt understregede ved det navn, den fik som ny instans. Retten kan kun handle på foranledning af en skatteyder, ikke af egen drift. Retten behandler kun klager, og bedømmelsen af den enkelte klage sker på grundlag af retsregler, ikke efter hensigtsmæssighedsbetragtninger; rettens opgave er følgelig ligesom domstolenes at tage stilling i retstvister. Retten er endelig uafhængig i den forstand, at den er ubundet af konkrete og generelle tjenestebefalinger fra de administrative ligningsmyndigheder., herunder finansministeren.

Det foreliggende lovudkasi: fører tendensen til at sidestille landsskatteretten med en almindelig domstol et meget langt stykke videre. Rettens behandling af de enkelte sager vil efter lovudkastet i alt væsentligt ske efter samme retsplejeprincipper, som vi i vort retssystem kender fra domstolsprocessen; og rettens organisation vil i lignende omfang som de almindelige domstoles blive præget

af umiddelbar forbindelse mellem parter og dommere og af juridisk sagkundskab.

Det har på denne baggrund været nærliggende for udvalget at overveje, om landsskatterettens stilling også i andre henseender burde nærmes til de almindelige domstoles. Der kunne især blive tale om ændringer på følgende punkter:

1. retsmedlemmernes (skatteretsdommernes) uafhængighed,
2. afgørelsernes retsvirkninger,
3. reglerne for anke til (indbringelse for) de almindelige domstole.

1. Som det fremgår af lovudkastets § 4, stk. 1, har udvalget ment, at man bør udnytte den mulighed, som grundloven af 1953 § 27, stk. 2, jfr. grundloven af 1920 § 17, stk. 4, giver, og supplere landsskatterettens allerede eksisterende funktionelle uafhængighed med en *personlig uafhængighed* for de faste skatteretsdommere svarende til den, der tilkommer almindelige dommere, selvom landsskatteretten og skatteretsdommerne ikke som de almindelige domstole og disses medlemmer omfattes af grundlovens § 64.

I -forbindelse med spørgsmålet om skatteretsdommernes personlige uafhængighed står udøvelsen af *disciplinar myndighed over for dommerne.* Et hovedspørgsmål i denne henseende er, om landsskatterettens dommere bør høre *under ombudsmandens indseende* eller - som dommerne ved de almindelige domstole — under den i lov om rettens pleje § 1 a omhandlede *særlige klageret.*

Det har været den overvejende mening i udvalget, at skatteretsdommerne også i disciplinær henseende burde ligestilles med almindelige dommere ved at henføres under klagerettens kompetence. Spørgsmålet herom har af udvalget været forelagt for den særlige klageret, jfr. den som bilag G gengivne skrivelse fra udvalget af 30. april 1962. Klagerettens svar af 22. maj 1962 er optrykt som bilag D.

I svaret giver klageretten udtryk for, at den i lovudkastet foreslåede landsskatteret ikke kan anses for en domstol, og at skatteretsdommerne følgelig — trods navnet — ikke kan anses for egentlige dommere, hvortil yderligere kommer, at behandlingen ved den foreslåede landsskatteret efter klagerettens formening på væsentlige punkter afviger fra retsplejen ved domstolene, hvorved klageretten henviser til udkastets §§ 12, 14, 21 og 27. Også udkastets landsskatteret må efter klagerettens formening lige som den eksisterende landsskatteret anses for et ankenævn, hvis medlemmer, såfremt der ikke gives særlige regler, må være undergivet ombudsmandens indseende. En henførelse af skatteretsdommerne under klagerettens disciplinarmyndighed vil betyde en principiel udvidelse af klagerettens og en tilsvarende begrænsning af ombudsmandens kompetence, en ændring som klageretten ikke finder er tilstrækkeligt begrundet ved den i udkastets § 4, stk. 1, indførte - ikke grundlovssikrede - personlige uafhængighed. Klageretten peger på, at der i nyere tid er opstået en lang række instanser benævnt udvalg, nævn, kommissioner og retter, hvis uafhængighed af regeringen varierer i alle grader, og det spørgsmål kan efter klagerettens opfattelse rejses, om der ikke for en del af disse instanser — navnlig de såkaldte ankenævn — kan anføres tilsvarende betragtninger som med hensyn til udkastets landsskatteret for henførelse under klagerettens myndighedsområde, uanset at deres uafhængighed ikke er udtrykkeligt sikret ved lov. En udvikling i retning af at henlægge flere og flere nævn under klagerettens myndighedsområde synes imidlertid efter klagerettens formening lidet rimelig, og man finder ikke, at der er anledning til at begrænse ombudsmandens kompetence udover, hvad der følger af ombudsmandslovens, se nu lovbekendtgørelse nr. 342 af 1. december 1961, § 1. Det forekommer ikke klageretten sandsynligt, at den i udvalgets skrivelse nævnte omstændighed, at ombudsmandens kompetence efter ombudsmandslovens § 5 ikke blot omfatter »forsømmelser«, men også »fejl«, i praksis skulle føre til uheldige resultater. Klageretten konkluderer herefter, at den må fraråde, at skatteretsdommerne henlægges under dens myndighedsområde.

I udvalget har der imidlertid trods klagerettens argumentation været flertal for at opretholde forslaget om klageretten som disciplinarinstans i forhold til landsskatteretten, uanset at ombudsmandskontrollen formentlig er lige så effektiv som en kontrol ved klageretten. *Flertallet* (alle medlemmer undtagen de 3 senere nævnte) anser det for afgørende, at en ombudsmandskontrol over for landsskatteretten i det almindelige omdømme vil blive opfattet derhen, at der ikke er

tale om en myndighed, der virker efter samme principper som domstolene. Flertallet lægger herved vægt på, at landsskatteretten efter udkastet i alle vigtige relationer netop skal virke efter samme principper som de almindelige domstole. Når klageretten i sin udtalelse henviser til udkastets §§ 12, 14, 21 og 27, vil det således ses, at disse bestemmelser - bortset fra § 21, stk. 2 og 4 - har deres modsvar i regler, som efter gældende ret finder anvendelse inden for særlige procesarter ved de almindelige domstole. Klageretten kommer derfor i alt væsentligt til at påse overholdelse af de samme regler, som den under den nugældende retstilstand beskæftiger sig med. Det har netop været et kardinalpunkt ved udformningen af udkastet at gøre landsskatteretten så domstolslignende som vel muligt, idet udvalget i det hele har søgt at gennemføre en sådan ordning, at den kvalificerede tillid, som borgerne har til domstolene, også kan komme til at omfatte landsskatteretten i dens nye udformning. Hvis man på et så væsentligt punkt gør et brud på denne linie, vil dette medvirke til, at landsskatteretten ikke får den placering i den almindelige opfattelse, som er tilstræbt. Flertallet lægger i første række vægt på den omstændighed, at man ved affattelsen af ombudsmandsloven har bestemt sig for at holde domstolene uden for ombudsmandens kontrol. Når dette er tilfældet, må man efter flertallets opfattelse tage konsekvensen af dette standpunkt på det foreliggende område. Der er altså ikke - som anført af klageretten — tale om en principiel udvidelse af dennes kompetence. Udvalget kan ikke tillægge det vægt, at landsskatteretten efter den foreslåede reform ikke kan betegnes som en egentlig domstol i statsretlig forstand. Det eneste, der er til hinder for at give den foreslåede landsskatteret betegnelsen som egentlig domstol, er antagelig, at man ikke har indført »anke« fra landsskatteretten til landsret eller højesteret, men har valgt i udkastets § 34 vedblivende at behandle domstolsprøvelsen af landsskatterettens kendelser som en »indbringelse« af den trufne afgørelse i medfør af grundlovens § 63. De overvejelser, der efter det nedenfor under punkt 3 anførte har været afgørende for, at man ikke har indføjet landsskatteretten i en formel ankeordning, synes imidlertid ikke at have særlig betydning med hensyn til det rent personelle spørgsmål om rette instans for disciplinarmyndigheden. Dette spørgsmål må formentlig afgøres ud fra de om dommernes personlige og tjenstlige status iøvrigt gældende regler, der som anført efter udkastet vil være nært sammenfaldende med almindelige dommeres. Udvalget mener derfor heller ikke, at forslaget om at henføre landsskatteretten under klagerettens kompetence kan få konsekvenser for andre råd og nævn, medmindre man for dem i fremtiden måtte bestemme sig for at indføre reformer, svarende til dem, der nu foreslås for landsskatterettens vedkommende. Dette er formentlig kun praktisk tænkeligt i meget begrænset omfang, men skulle man alligevel gøre det, må man også tage konsekvensen af det standpunkt, som ombudsmandsloven nu engang har indtaget.

Flertallet foreslår herefter ud fra de nævnte synspunkter de omhandlede bestemmelser affattet som sket i udkastets § 4, stk. 5[11]).

Et mindretal *[Blom-Ander sen og H. C. Jørgensen)* har ikke ment efter klagerettens udtalelse at kunne tiltræde et forslag om henførelse af landsskatterettens dommere under klageretten. I konsekvens heraf må skatteretsdommerne efter dette mindretals opfattelse forblive under ombudsmandens kompetence.

Mindretallet finder imidlertid, at de hensyn, som har ført til, at man ved lovudkastets § 4, stk. 1, har tillagt landsskatterettens dommere samme uafhængighed som dommere ved de almindelig domstole, med styrke taler for, at man også ved de nærmere bestemmelser vedrørende skatteretsdommernes disciplinarforhold indfører indskrænkninger i *centralstyrelsens (ministerens)* kompetence over for dommerne.

Mindretallet har derfor i det som bilag A til betænkningen optagne forslag til § 4, stk. 5-7, foreslået særlige regler for afholdelse af tjenstlige forhør og om indførelse af en adgang for skatteretsdommere til at få en af

[11]) Af bestemmelserne i § 4, stk. 5, følger direkte kun, at skatteretsdommerne henføres under klagerettens kompetence. Såfremt forslaget følges, vil det formentlig være nødvendigt, at der samtidig foretages en tilføjelse til ombudsmandsloven - nu lovbekendtgørelse nr. 342 af 1. december 1961 - § 1, suk. 1, andet punktum, hvorved skatteretsdorr.mere indføjes under afgrænsningen af det område, der falder uden for ombudsmandens virksomhed.

administrationen ikendt disciplinær straf underkastet prøvelse ved vedkommende landsret (østre landsret) for at undgå at gøre skatteretsdommerne slutteligt afhængige af administrationen i disciplinære spørgsmål. En parallel til en sådan ordning indeholdes i bestemmelserne i lov om rettens pleje § 145 om retslig efterprøvelse af advokatrådets disciplinære reaktioner over for advokater, løvrigt har mindretallet med forbillede i bestemmelserne i lov om rettens pleje §§ 48 og 49 foreslået dels en bestemmelse, der præciserer, i hvilke tilfælde afskedigelse ved dom kan komme på tale, dels at der tillægges landsskatterettens præsident ret og pligt til at meddele rettens dommere advarsel ved udvist forsømmelse eller skødesløshed m. v.

Flertallet må - såfremt dets forslag om henførelse af landsskatteretten under den særlige klageret ikke følges — foretrække, at der i al fald gennemføres de af dette mindretal foreslåede særregler vedrørende disciplinarforfølgning, fremfor at man falder helt tilbage på tjenestemandslovgivningens almindelige regler, men flertallet fremhæver, at man ikke herved vil ophæve det efter flertallets opfattelse uheldige forhold, at det er den minister — finansministeren —, der står som personificerende en partsinteresse i de sager, der afgøres ved landsskatteretten, som har beføjelsen til at stævne skatteretsdommerne til afskedigelse eller iværksætte tjenestemandsforhør imod dem.

Et andet mindretal *(Bent Christensen)*, der er enig i, at skatteretsdommere ikke bør kunne afskediges eller forflyttes i videre omfang end andre dommere, finder det principielt rigtigst, at landsskatteretten vdbliver at henhøre under ombudsmandens indseende. Den landsskatteretsreform, som udvalget foreslår, er først og fremmest båret af hensynet til borgernes betryggelse. Dette er også et hovedhensyn bag ombudsmandskontrollen. Efter dette udvalgsmedlems opfattelse kan begge former for betryggelse uden skade fungere samtidigt. Borgernes tillid til landsskatteretten i dens reformerede skikkelse vil næppe svækkes, fordi man bevarer en eksisterende betryggelse, samtidig med at man indfører nye. Hensynet til, at gældende ret helt har undtaget domstolene fra ombudsmandens kontrol, kan heller ikke være afgørende. Rent bortset fra, at dette medlem finder gældende rets ordning på dette punkt uheldig, er det efter hans opfattelse en forudsætning for, at den særlige uformelle kontrol, som er ombudsmandsinstitutionens styrke, kan fungere gnidningsfrit, at der findes så få retlige grænser for ombudsmandens tilsynsområde som muligt.

I forbindelse med spørgsmålet om skatteretsdommernes uafhængighed har der endvidere i udvalget været rejst spørgsmål, om man burde foreslå landsskatteretten flyttet *fra finansministeriets til justitsministeriets ressort.* De betragtninger, der kunne tale herfor, er til dels af samme art som fremhævet vedrørende spørgsmålet, om landsskatteretten bør henhøre under ombudsmandens kompetence, idet man herved yderligere ville betone landsskatterettens domstolskarakter og, specielt, ophæve dens forbindelse med det ministerium, der — som ovenfor i anden forbindelse nævnt — samtidig er øverste instans for den partsinteresse, som borgerne står overfor under en sag for retten.

At dette sidstnævnte forhold skulle spille nogen rolle på den måde, at direkte eller indirekte påtryk fra finansministeriet over for retten skulle kunne komme på tale, kan man formentlig uden videre se bort fra. Selvom der imidlertid blot ville være tale om, at der ubevidst kunne gøre sig en art »interesseidentifikation« gældende hos landsskatterettens dommere, ville dette selvsagt være uheldigt. Det er dog den overvejende opfattelse i udvalget, at selve ressortforholdet ikke kan antages at spille nogen rolle i så henseende. Afgørende er stillingernes karakter og rekruttering. Herom henvises til det ovenfor under E, 2, side 53 f., bemærkede.

Vedrørende ressortforholdet for andre rets- og klageinstanser gælder det, at kun de i lov om rettens pleje omhandlede domstole samt den ved lov af 14. april 1905 oprettede akkordret og de i henhold til lov nr. 94 af 15. marts 1939 oprettede husdyrvoldgiftsretter henhører under justitsministeriet, medens alle andre rets- og klageinstanser henhører under vedkommende fagministerium. Dette gælder altså ikke blot alle klageinstanser på administrative områder, men f. eks. også instanser som landvæsensretterne, der henhører under landbrugsministeren.

Udvalgets flertal (alle medlemmer med undtagelse af de 3 nedenfor nævnte) finder herefter ikke, at der er tilstrækkelig vægtige grunde til at foreslå ændring i det gældende

ressortforhold, som har sin positive begrundelse deri, at landsskatteretten også efter nyordningen vedblivende er en særlig klageinstans alene på skatteområdet og udenfor den almindelige domstolsorganisation. Hensynet til rettens uafhængighed, både faktisk og i det almindelige omdømme, **vil** efter flertallets opfattelse være tilstrækkeligt varetaget ved de foran omtalte forslag vedrørende udøvelsen af disciplinarmyndighed over for dommerne, og spørgsmålet om et ressortskifte synes først aktuelt, hvis man også indfører ankeregler, der bringer landsskatteretten inden for de almindelige domstoles rammer, jfr. herom nedenfor under 3.

Et mindretal *(1a Cour, von Eyben, Groth-Andersen)* vil finde det rettest, at landsskatteretten henlægges under justitsministeriets ressort, idet de lægger vægt på, at man herved understreger landsskatterettens domstolslignende karakter og forøger mulighederne for en cirkulation af dommere mellem de almindelige domstole og landsskatteretten.

2. Et særkende for domstolsafgørelser er, at disse som almindelig regel er umiddelbart gennemtvingelige — *eksigible* — ved fogedforretning, jfr. lov om rettens pleje § 478, stk. 1, nr. 1. Som det nævnes i samme bestemmelse kan eksigibilitet også tilkomme afgørelser truffet af visse andre instanser, således landvæsensretter (lov nr. 213 af 31. marts 1949 § 35, stk. 1), den faste voldgiftsret (lov nr. 536 af 4. oktober 1919 § 16) og husdyrvoldgiftsretter (lov nr. 94 af 15. marts 1939 § 9).

En sådan virkning er ikke foreslået tillagt landsskatteretskendelser, men er for den altovervejende del af deres indhold også uden særlig praktisk interesse, idet den udpantningsret, der vil gælde for de - ikke erlagte - skattebeløb, som måtte være skyldige, efter at skatten er endeligt beregnet i overensstemmelse med landsskatterettens kendelse, i det væsentlige vil have samme virkning som almindelig eksigibilitet af en dom. Medfører landsskatterettens kendelse, at skatteyderen får krav på tilbagebetaling fra det offentlige, vil selve tilbagebetalingsbeløbets størrelse i reglen heller ikke fremgå af kendelsen, men forudsætter en mellemkommende beregning. Både beregningen og tilbagebetalingen vil formentlig i praksis altid finde sted, uden at noget umiddelbart tvangsmiddel er påkrævet. Det samme vil gælde eventuelle sagsomkostninger, der pålægges det offentlige.

3. Som ovenfor i afsnit I, C, 1, side 17 f., nævnt foreskriver den gældende lovs § 13, stk. 3, at »sager angående skattespørgsmål . . . , der er undergivet påkendelse ved de almindelige domstole« (først) kan indbringes for disse, når kendelse er afsagt af landsskatteretten, i visse tilfælde dog også, forinden sådan kendelse er afsagt. I landsskatteretsloven er der altså ikke truffet selvstændig bestemmelse om, hvilke skattespørgsmål der kan indbringes for domstolene, men loven henholder sig i så henseende til bestemmelsen i grundloven (§ 63, stk. 1) om domstolenes adgang til at påkende ethvert spørgsmål om øvrighedsmyndighedens grænser. Således som denne bestemmelse nu i en lang årrække har været forstået i juridisk teori og praksis - som hjemlende en fuldstændig legalitetskontrol fra domstolenes side med forvaltningen — medfører den, at størstedelen af de spørgsmål, der afgøres af landsskatteretten, kan efterprøves ved domstolene. Kun hvor forvaltningens skattemæssige skøn spiller ind, bliver der spørgsmål om begrænsning i domstolenes prøvelsesadgang (se i det hele om skønsspørgsmål ved ligningen afsnit IV, A, 1, a, side 72 f.).

For udvalget har det været et spørgsmål, om man burde foretage den principielle ændring, at domstolsprøvelsen fremtidig skulle ske i form af en egentlig ankeordning fra landsskatteretten til landsret eller højesteret. Tanken er nærliggende, når man i så mange andre henseender foreslår landsskatteretten i struktur og arbejdsform omdannet i lighed med de ordinære domstole. Ved en ankeordning ville man yderligere give landsskatteretten præg af at være en domstol - omend med speciel kompetence - i tilknytning til de ordinære domstole.

Processuelt **vil** en ankeordning adskille sig fra de nugældende regler ved, at det under en anke principielt er afgørelsen i forrige instans — her altså landsskatterettens - der indbringes til prøvelse i ankeinstansen, medens det under indbringelse i medfør af grundlovens § 63, stk. 1, drejer sig om en ved domstolenes 1. instans efter de almindelige regler for borgerlige retssager anlagt sag mod skatteforvaltningen til underkendelse af den ske-

te ansættelse, normalt efter at den særlige klagemulighed til landsskatteretten er udtømt. Denne processuelle forskel kan dog næppe spiller nogen rolle for, hvilken af de to løsninger man bør vælge, navnlig heller ikke således, at de begrænsninger, en ankeordning kan synes at indeholde for klageren i forhold til en indbringelsesordning, kunne volde betænkelighed. At man således under en ankeordning som principielt udgangspunkt er bundet til den ramme, sagen har haft i forrige instans, er antagelig uden væsentlig betydning navnlig henset til, at retsplejelovens regler om adgangen til at fremføre nyt processtof - »nova« — under appellen, er forholdsvis lempelige, se §§ 404—07 og 439-40, således at de næppe kunne frembyde betænkelighed ved en ankeordning på dette område. Retsplejelovens regler om ankefrister — normalt 4 uger til landsret og 8 uger til højesteret - er vel kortere end 6 månedersfristen efter landsskatteretslovens § 13, stk. 3, men ville formentlig være tilstrækkelige, og iøvrigt ville man jo stå frit med hensyn til, hvilke frister man under en ankeordning ville fastsætte for anke af en landsskatteretskendelse.

En særlig støtte for en ankeordning ville have foreligget, hvis man ad den vej kunne opnå mulighed for domstolsprøvelse af afgørelser, som det hidtil havde ligget uden for domstolenes kompetence at beskæftige sig med, og man iøvrigt fandt denne udvidelse ønskelig. Allerede under den gældende prøvelsesform vil imidlertid som ovenfor omtalt ethvert skatteretligt spørgsmål kunne indbringes for domstolene, og indførelse af en ankeordning vil alene rejse spørgsmålet om domstolenes stilling til skønsmæssige ansættelser. Som det vil blive udviklet nedenfor i afsnit IV, A, 1, a, side 72 f, har man fundet det rigtigt at udvide landsskatterettens adgang til at prøve ligningsmyndighedernes skønsmæssige ansættelser, men der knytter sig væsentlig større tvivl til, om man også bør inddrage de ordinære domstole i prøvelsen af skatteskøn. Selvom disse skøn for en dels vedkommende er af en sådan karakter, at det ikke ville være udelukket også at lade en ordinær domstol have mulighed for at vurdere dem, har det været den overvejende opfattelse i udvalget, at det bedst overlades til domstolene selv at afgøre, i hvilket omfang de anser det for muligt og rigtigt at bevæge sig ind på dette område, og at dette bedst sker under en prøvelsesordning, der har sin hjemmel i grundlovens § 63, stk. 1.

Væsentligst som argument for overgang til en ankeordning ville det være, om man ad den vej kunne indføre en afkortning af instansfølgen. Skattesager indbragt for domstolene begynder nu efter retsplejelovens almindelige regler undertiden ved underret undertiden ved landsret, afhængigt af om sagens genstand må beregnes til værdi under eller over 3.000 kr. Dette medfører, at det for at opnå højesteretsafgørelse i en principiel skattesag altid vil være nødvendigt at gå gennem mindst 2 instanser ved domstolene - og hvis sagen er begyndt ved underret, og 3. instansbevilling opnås, gennem 3 instanser - efter at man forinden har måttet klage måske til skatterådet og i hvert fald til landsskatteretten.

Der har i udvalget været enighed om, at man under alle omstændigheder bør indføre den ændring i den gældende ordning, at indbringelser for domstolene altid sker for vedkommende landsret uanset sagens værdi. Også efter den sammensætning, landsskatteretten efter lovudkastet vil få, må det forekomme særlig urimeligt at lade en landsskatteretskendelse efterfølge af en domstolsbehandling ved underret. Men spørgsmålet har været, om man kunne gå det skridt videre at indføre prøvelse af landsskatteretsafgørelser direkte ved højesteret. Skete dette, måtte det efter højesterets principielle stilling som øverste ankeinstans antagelig blive i form af en ankeordning. Efter den betryggende behandling, der er tilsigtet etableret ved landsskatteretten under nyordningen, skulle det på forhånd ikke være urimeligt at tænke sig landsskatterettens kendelser ligestillet med landsretternes og sø- og handelsrettens domme som grundlag for prøvelse for højesteret.

Herimod står dog for det første betænkeligheden ved at skabe direkte prøvelse ved højesteret fra en instans, hvis sagsbestand må anslås til mindst 6.000 sager om året, jfr. herom nedenfor i afsnit IV, B, 8, side 79 f. Skulle den således skabte mulighed for hurtigere og billigere - d. v. s. med besparelse af landsretsomkostninger - at opnå højesteretsafgørelse resultere i en blot noget større indbringelsesprocent end hidtil, vil det let kunne sprænge de hidtidige rammer for højesterets arbejde.

Endvidere kan der til en direkte ankeadgang til højesteret komme til at knytte sig virkninger, der kan tynge landsskatteretsbehandlingen og dermed modvirke ønsket om at fremskynde sagernes afgørelse på dette klagetrin. En direkte prøvelsesadgang måtte fra højesterets side antagelig i al fald ventes betinget af, at den korte kendelsesform, der hidtil har været praktiseret ved landsskatteretten — og som i det store antal sager, der opnår deres endelige afgørelse her, må anses for fuldtud fyldestgørende — blev afløst af den væsentligt udførligere redegørende form, der finder anvendelse i de domme, højesteret ellers har til prøvelse. Selvom kravene til den begrundelse, kendelserne indeholder, muligvis vil blive øget under nyordningen, jfr. herom § 29, stk. 1, i lovudkastet og bemærkningerne hertil, vil der være et betydeligt skridt herfra til den fremstillingsform med udførlig gennemgang af de faktiske forhold og den problemstilling, der er til bedømmelse, som højesteret i almindelighed har som grundlag i indankede domme. Skulle landsskatteretten i alle sine kendelser indstille sig på at opfylde disse krav, ville det betyde en mærkbar arbejdsmæssig belastning med øgede krav til rettens personalemæssige kapacitet, løvrigt vil også selve det grundlag, landsskatteretten vil have for at fremlægge alle relevante faktiske forhold og retlige betragtninger i sin kendelse på samme måde, som det sker f. eks. i en landsretsdom, kunne være noget ringere som følge af, at der ikke kan næres samme forventning til, at parterne i en sag for landsskatteretten vil have fremført alle i betragtning kommende omstændigheder på samme måde som i en landsretssag, og at der vil være grænser for, i hvor høj grad landsskatteretten kan bøde på mangler i denne retning ved rettens officialvirksomhed, jfr. om denne ovenfor under F, side 56 ff.

Afgørende for udvalget har det iøvrigt været, at spørgsmålet om direkte indbringelse for højesteret for få år siden har været overvejet i folketinget for så vidt angår monopolankenævnets afgørelser. Resultatet blev, at man afstod fra at gennemføre regler herom. I en på folketingets foranledning indhentet erklæring havde professorerne Poul Andersen og Hurwitz udtalt,[12]) at en sådan ordning næppe ville kunne gennemføres, uden at sagsbehandlingen i nævnet fik en karakter og prøvelse, der frembød judicielle garantier i lighed med landsretternes, og højesteret selv[13]) frarådede bestemt en direkte ankeordning, også selv om nævnet organiseredes som specialdomstol. De betragtninger, der har været bestemmende særligt for højesterets stilling, må antages at ville gøre sig gældende med samme styrke mod et lignende forslag for landsskatterettens vedkommende[14]).

En særlig hjemmel, der tidligere på et andet område har været for direkte prøvelse ved højesteret, er ophævet for en halv snes år siden. Efter § 21 i loven af 30. december 1858 om landvæsenskommissioner prøvedes spørgsmålet, om en overlaridvæsenskommission havde afgjort punkter, der lå uden for landvæsenskommissionernes område, eller afvist sager, der lå inden for deres område, ved direkte indbringelse for højesteret. Ved loven om landvæsensretter nr. 213 af 31. marts 1949 § 43 ændredes dette således, at spørgsmål af denne art nu må indbringes ved kære for vedkommende landsret, hvis afgørelse man derefter har mulighed for at påkære til højesteret.

Men af står man således fra at lade landsskatterettens afgørelser prøve direkte ved højesteret, er det efter den overvejende mening i udvalget det naturligste at blive stående ved den hidtidige indbringelsesordning efter grundlovens § 63, stk. 1, fremfor at etablere en ankeordning fra landsskatteretten til landsret. Herfor taler for det første de ovenfor anførte betragtninger vedrørende prøvelse af skønsmæssige afgørelser. Ved at etablere en ankeordning til landsret ville man også komme til at bryde med det strukturprincip, der iøvrigt er gældende inden for domstolene, at den instans, hvortil en dom kan indankes, normalt beklædes af flere juridiske dommere end den instans, hvis afgørelse indankes. Hvor man gennem en instansfølge skaber et over- og underordnelsesforhold mellem 2 instanser, synes dette princip ikke uden vægtige grunde at burde forla-

[12]) Folketingstidende 1954/55, tillæg B, spalte 338. (Den dér nævnte tidligere udtalelse fra professor *Poul Andersen* findes i Folketingstidende 1953/54, tillæg B, spalte 1443-48).

[13]) Sammesteds, spalte 341-42.

[14]) Jfr. herved også det foran i afsnit I, B, 2, b, side 13-14, oplyste om overvejelserne forud for 1912-loven om indbringelse direkte for højesteret af landsoverskaiterådets afgørelser, der blev opgivet efter højesterets modstand.

des. Det kan vel anføres, at også under en indbringelsesordning vil sagen ved landsretten blive behandlet af (kun) 3 juridiske dommere, men problemet fremtræder her på en noget anden måde, hvor man under en grundlovsmæssig indbringelsesordning for domstolene — helt uden for et organisatorisk over- og underordnelsesforhold - lader sagerne begynde for en landsret, der er domstolsorganisationens højeste led for 1. instanssager.

Et mindretal *(Groth-Andersen)* finder, at det vil være bedst i overensstemmelse med den position og struktur, man iøvrigt tilsigter at give landsskatteretten, om der indføres en egentlig ankeordning fra denne til de almindelige domstole. Mindretallet lægger herved vægt på, at en ankeordning vil bidrage til at udvide domstolenes prøvelsesret vedrørende et udøvet skøn, og finder, at det må tillægges afgørende betydning, at domstolene i videst muligt omfang kan prøve afgørelsen af skattespørgsmål, uanset om afgørelserne i større eller mindre grad kan siges at være udtryk for et skøn.

Til slut finder udvalget grund til at rejse det almindelige terminologiske spørgsmål, om den kraftige understregning af landsskatterettens domstolslignende præg, der er givet ved lovudkastet, vil berettige til fremtidig at betegne landsskatteretten som en *»domstol«*. Som det fremgår af det foran anførte, vil denne betegnelse meget vel kunne anvendes ved en almen karakterisering af de fleste væsentlige træk i den nye landsskatterets struktur og virkemåde, men til domstolene i strengere systematisk forstand, således som begrebet f. eks. anvendes i grundlovens § 63, stk. 1, vil landsskatteretten heller ikke efter nyordningen kunne henregnes. Hertil måtte som ovenfor side 64 ff. berørt antagelig yderligere udkræves, at retten ved en egentlig ankeordning var blevet inkorporeret i domstolsorganisationen[15]). En forvaltningsdomstol, som omhandlet i grundlovens § 63, stk. 2, er landsskatteretten næppe heller, idet denne grundlovsbestemmelse kun kan antages at tage sigte på prøvelsesinstanser med almindelig kompetence i forvaltningsanliggender. Derimod vil man på den ved lovudkastet givne baggrund kunne forsvare karakteriserende at betegne landsskatteretten som en *special-forvaltningsdomstol.*

H. Personale- og normeringsspørgsmål m. v.

1. I *den nuværende landsskatterets* afdeling for indkomst og formue (landsskatterettens 1. afdeling) tjenstgør ved begyndelsen af finansåret 1963/64 57 heldagsbeskæftigede (heraf 3 på orlov) og 42 halvdagsbeskæftigede medarbejdere med akademisk uddannelse. Kontorpersonalet i afdelingen består af 45 kontormedhjælpere samt 2 betjente og en student. Næsten hele det heldagsbeskæftigede akademisk uddannede personale er eller har mulighed for at blive tjenestemænd, medens af assistent- og kontorpersonalet kun 9 samt 1 betjent er tjenestemænd. I afdelingen for vurderingsklager består personalet af 3 heldagsbeskæftigede, akademiske tjenestemænd, 3 akademiske halvdagsmedarbejdere samt 2 kontorassistenter, hvoraf den ene er tjenestemandsansat.

Rettens tjenestemandsansatte personale fordeler sig således i lønklasser:

29. lønklasse: retsformanden.
27. lønklasse: 2 viceformænd i I. afdeling (heraf den ene konstitueret), 1 i II. afdeling.
26. lønklasse: 4 kontorchefer i I. afdeling.
19.-24. lønklasse: 50 ekspeditionssekretærer, fuldmægtige og sekretærer.
15. lønklasse: 1 overassistent.
9. lønklasse: 7 assistenter.
3. lønklasse: 1 kontorbetjent.
2. lønklasse: 2 kontorassistenter.

Herudover består retten af de 22 af folketinget, henholdsvis finansministeren, udnævnte retsmedlemmer. Af disse virker som nævnt 16 medlemmer i afdelingen for indkomst og formue og de resterende 6 i afdelingen for vurderingsklager. Retsmedlemmernes honorar andrager årligt 3.300 kr. med sædvanligt honorartillæg.

De årlige udgifter til retten (begge afdelinger) har i finansåret 1961/62 udgjort 3.141.591 kr. og i finansåret 1962/63 3.348.677 kr. På finansloven for finansåret 1963/64 er med udgangspunktet i lønningerne pr. 1. april 1962 bevilget . . . . . *3.581.000 kr.* fordelt således:

[5]) Se hertil *Ross:* Statsret I, side 187 ff.

Lønninger	1.983.000	kr.
Medhjælp	730.000	-
Vederlag een gang for alle	3.000	-
Honorarer	603.000	-
Rejser og befordring	110.000	-
Særlige ydelser	2.000	-
Kontorhold	150.000	-

2. Ved fastlæggelsen af *de personalemæssige rammer for lovudkastets landsskatteret* har udvalget som nærmere omtalt i afsnit IV, B, 8, side 79 f., ment at burde lægge et skønnet sagsantal i afdelingen for indkomst- og formueklager på ca. 6.000 årlig til grund. Hertil kommer vurderingsklagerne, ca. 975 årlig i gennemsnit, dog stærkt svingende efter vurderingstidspunkterne. Selvom nyordningen — alt andet lige — må nedbringe klagetallet, er det, som på anførte sted nærmere omtalt, ikke muligt med sikkerhed at bedømme, hvor stor nedgangen vil blive. Mulighederne for, at tallet efterhånden vil falde til en del under tallet 6.000, foreligger, men en udvikling, der fører i modsat retning, kan heller ikke lades ude af betragtning.

Som norm for det antal sager, der på forsvarlig måde skal kunne behandles af en retsafdeling, skønner udvalget - bl. a. med hensyntagen til de oplysninger, der foreligger om sagsantallene ved de almindelige domstole - at burde regne med et tal på ca. 600 sager årlig, hvilket altså ved et sagsantal på ca. 6.000 årlig skulle medføre oprettelse af 10 afdelinger til behandling af indkomst- og formueklager. I betragtning af, at både det samlede årlige sagsantal og den enkelte afdelings kapacitet er skønsmæssigt ansat, har man dog ikke ment, at der foreløbig bør fastansættes skatteretsdommere til mere end f. eks. 8 afdelinger. Det herudover nødvendige antal afdelinger vil kunne opretholdes ved konstituerede dommere og fuldmægtige, løvrigt er lovudkastets organisationsform så smidig, at rettens kapacitet i overgangsperioden forholdsvis let vil kunne tilpasses til øjeblikkets krav, idet udvidelse ikke blot vil kunne ske ved oprettelse af en ny afdeling, men også ved at udvide en enkelt eller enkelte afdelinger til 4 dommere eller med en ekstra fuldmægtig - jfr. lovudkastets § 6, stk. 1 (». . . mindst 3 skatteretsdommere . . .«) sammenholdt med stk. 3 og § 8, stk. 1 og 2. Omvendt vil indskrænkninger også kunne ske gradvis, idet eventuelle overtallige dommere kan overflyttes til en eller flere af de tilbageblevne afdelinger.

I al fald i overgangsperioden, hvor den nye landsskatteret må færdigbehandle de under ekspedition værende, før lovens ikrafttræden indkomne sager, bør cer næppe regnes med mindre end de nævnte 10 afdelinger å mindst 3 dommere, altså mindst 30 dommere. En støtte for rigtigheden af, at i al fald dette dommertal må udkræves, har man iøvrigt fået ved at anstille nogle beregninger, baseret på følgende forudsætninger:

at der vil finde mundtlig procedure eller forberedende rejsebehandling sted i ca. halvdelen af alle klagesager,

at hver dommer må deltage i indtil en uges rejsearbejde månedlig[16]) og

at dommerne selv forbereder den tungere del af sagerne og udfærdiger kendelseskoncepter i disse, medens afdelingens fuldmægtige varetager dette arbejde i de resterende sager.

Hvad angår antallet af fuldmægtige ved hver afdeling, tør dette næppe - med det arbejde for afdelingerne, som officialvirksomheden vil medføre - sættes under 2 for hver afdeling.

Foruden de her omhandlede afdelinger for indkomst- og formueklager indgår i den kommende landsskatteret den nuværende afdeling for vurderingsklager. Om dennes besætning af faste tjenestemænd henvises til det ovenfor under 1 anførte.

Til sammenligning med de her anførte tal for dommere og fuldmægtige kan henvises til, at den svenske kammarrätt - der hatet sagsantal på 8-10.000 om året (i året 1961 dog kun ca. 7.000), men som indtil fornylig ikke har haft rejsearbejde i større omfang ~ arbejder i 8 afdelinger (divisioner) med ialt 32 kammarrättsråd samt for tiden 8 assessorer, altså ialt ca. 40 dommere. Hertil kommer et antal fiskaler og aspiranter, der bistår med forberedende og foredragende arbejde i afdelingerne, jfr. nærmere redegørelsen foran side 31.

Ved det i lovudkastets § 8 omhandlede retskontor må kontorets chef antagelig til

[16]) Som nævnt er dette antaget som beregningsmæssig forudsætning. Det er ikke herved tilsigtet fra udvalgets side at tage stilling til, efter hvilke principper rejsearbejdet til sin tid nærmere bør fordeles mellem dommerne.

sin bistand have 2 å 3 fuldmægtige - der formentlig efter tur vil kunne overflyttes fra tjeneste ved rettens afdelinger —, ligesom rettens kontorpersonale antagelig i det væsentlige vil blive underlagt kontorchefen. Under dennes ledelse vil være henlagt selve retskontoret samt de øvrige administrative funktioner i rettens daglige gang: kasse- og regnskabsvæsen, journalføring, skrivestue og arkivvæsen. Under retskontoret vil foruden almindelige sekretariatsager og administrationen af den eventuelle lægdommerordning henhøre den indledende ekspedition af klagerne, indtil svarskrift er modtaget, herunder forbehandling - og antagelig i et vist omfang afgørelse på præsidentens vegne — af afvisningsspørgsmål efter § 18; endvidere bl. a. offentliggørelse af rettens kendelser, arbejdet i forbindelse med rettens fællesmøder m. v.

Hvad angår kontorpersonalet, skønnes nyordningen ikke at kunne medføre krav til udvidelser. Tværtimod kan der antagelig regnes med en vis nedgang i behovet for skrive- og journalpersonale.

3. Efter det under 2 anførte kan der opstilles følgende *oversigt over det formentlige personalebehov* for den nye landsskatteret d. v. s. afdelingen for indkomst- og formueklager ved nyordningens ikrafttræden.

1 præsident
32 å 35 skatteretsdommere (til 10 afdelinger)[17])
1 chef for rettens kontor
20 fuldmægtige ved afdelingerne
3 fuldmægtige ved retskontoret
d. v. s. 57 å 60 akademisk uddannede medarbejdere samt 30 à 35 medarbejdere i assistent- og kontormedhjælperklasserne.

Hertil kommer ejendomsafdelingen, hvis heldagsbeskæftigede akademiske personale udgøres af en viceformand, en ekspeditionssekretær og en sekretær, hvortil kommer 3 halvdagsbeskæftigede akademisk uddannede medarbejdere. Efter udkastet vedrørende ejendomsafdelingen i afsnit VI forudsættes viceformanden fremtidigt beskikket blandt skatteretsdommerne. Til denne afdeling må derudover normeres 2 fuldmægtige.

Normeres som nævnt foreløbig kun dommere og fuldmægtige f. eks. til 8 afdelinger + ejendomsafdelingen, bliver normeringstallet 25 dommere + formentlig 2 faste supplean-ter ialt 27 og 18 fuldmægtige + 3 ved rettens kontor, ialt 21.

De 60 å 63 akademisk uddannede medarbejdere, der efter det anførte bliver tale om i normerede stillinger og konstitutioner, svarer i tal ret nøje til landsskatterettens tilsvarende heldagsbeskæftigede medarbejderstab. Ikke alle disse vil imidlertid kunne overgå til den nye landsskatteret hovedsagelig som følge af, at dommerstillingerne i et vist omfang forudsættes besat med jurister udefra, jfr. afsnit E, 2, side 54, og antager man skønsmæssigt, at ca. $^1/_5$ af dommerstillingerne (herunder indbefattet konstitutionerne) ved oprettelsen bliver besat på den måde, vil der således blive omkring 10 af de nuværende 60 akademisk uddannede medarbejdere, for hvilke der ikke kan findes plads indenfor den kommende landsskatterets rammer.

En nærliggende mulighed for at tilbyde de overtallige tjenestemænd passende stillinger, i hvilke deres hidtidige uddannelse i landsskatteretten vil være af særlig værdi, vil foreligge derved, at nyordningen gennem de væsentligt øgede krav, den vil stille til den partsvirksomhed, der skal udøves på det offentliges vegne, vil nødvendiggøre en udbygning af ligningsmyndighedernes organisation med et antal medarbejdere til varetagelse af disse opgaver, herunder navnlig udarbejdelse af denne parts skriftlige indlæg til retten og møde som ligningsmyndighedernes repræsentant ved mundtlige procedurer.

løvrigt har man ved en overgangsregel i lovudkastets § 38, stk. 2, muliggjort udnævnelse af de ved retten hidtil beskæftigede tjenestemænd, som har statsvidenskabelig embedseksamen, til fuldmægtige eller dommere ved den nye landsskatteret.

4. Antallet af læge medlemmer af retten, der skal beskikkes efter lovudkastets § 5, stk. 1-2, dels ved rettens sæde, dels ved de faste procedursteder uden for København (hvoraf forudsættes oprettet 6 à 8, jfr. afsnit D, side 52), bør ikke være større, end at hvert medlem kan forventes at komme til at deltage så jævnligt i rettens arbejde, at der vin-

[17]) Tallet 32 svarer til 10 afdelinger å 3 dommere + 2 dommere til den nødvendige suppleanttjeneste ved sygdomsforfald, ferier o. lign. Herudover regner opstillingen med muligheden for, at et mindre antal afdelinger, i al fald midlertidigt, må besættes med 4 dommere.

des en virkelig indsigt og erfaring i dette. På den anden side bør tallet være stort nok til, at der ikke opstår vanskelighed med at få tilkaldt det fornødne antal lægdommere, når disse efter reglerne i § 6, stk. 4, skal deltage. Det mindste antal beskikkede ved hvert procedurested må herefter formentlig være 6: 2 for landbrugserhvervene, 2 for de andre erhverv og 2 for lønmodtagerne. Ved rettens sæde, hvor procedure i sager både fra København og størstedelen af Sjælland skal finde sted, må der antagelig beskikkes mindst det dobbelte antal, muligvis 15 eller 18.

Blandt de beskikkede retsmedlemmer skal efter lovudkastets § 5, stk. 4, udpeges et mindre antal til deltagelse i rettens fællesmøder. Da deres tal er bestemt som svarende til antallet af afdelinger - og idet der herved også må regnes med de ved konstitutioner etablerede afdelinger —, vil der, såfremt det under 2 anførte lægges til grund, foreløbig skulle udpeges 10 medlemmer i medfør af denne bestemmelse. Hvad angår de i § 23 omhandlede konsulenter, der skal knyttes til retten, forestiller man sig foreløbig en konsulent udpeget inden for hvert af de i paragraffen særligt nævnte fagområder.

Foruden de ovennævnte retsmedlemmer, der skal virke i afdelingerne for indkomst- og formueklager, skal efter det særlige forslag om ændringer i den gældende landsskatteretslov 6 læge medlemmer deltage i behandlingen af vurderingsklager i rettens ejendomsafdeling.

5. Udvalget har *ikke* fundet anledning til på nærværende tidspunkt at fremkomme med *detaljeret forslag vedrørende normeringen i lønklasser* af rettens faste medarbejdere *eller om honorarfastsættelsen* for beskikkede retsmedlemmer og konsulenter, men man fremhæver, at det er en forudsætning for, at retten efter den foreslåede omdannelse kan virke efter formålet, at skatteretsdommerne normeres på en sådan måde, at tilgangen af kvalificeret arbejdskraft sikres. Skatteretsdommerne forudsættes derfor normeret på linie med andre dommere, et mindretal, svarende til antallet af afdelinger, i 28. lønklasse ligesom landsdommere, de øvrige i 27. eller 26. lønklasse, svarende til placeringen af underretternes dommere.

Udvalgets sekretariat har i samarbejde med retsformand Herler udarbejdet den i bilag E indeholdte redegørelse med *oversigt over udgifterne* ved en i overensstemmelse med forslaget omdannet landsskatteret.

Det fremgår af redegørelsen, at de årlige udgifter efter en omdannelse anslås at blive nogenlunde de samme som med bevarelse af den nuværende organisationsform, henholdsvis ca. 3,7 mill. kr. efter forslaget og ca. 3,6 mill. kr. ifølge finansloven for finansåret 1963/64 (i begge tilfælde uden medregning af lokaleudgifter).

Til det anførte udgiftsbeløb kommer eventuelle merudgifter, såfremt der gennemføres en bestemmelse, i mere eller mindre betinget form, om adgang til at ikende en klager sagsomkostninger, jfr. herom afsnit IV, C, side 80 ff. Det må dog fremnæves, at denne eventuelle merudgift ikke direkte nødvendiggøres af den nye organisationsform som sådan, idet spørgsmålet om godtgørelse for sagsomkostninger kan sættes under drøftelse, hvad enten man har en organisationsform som den nuværende, eller man omdanner landsskatteretten efter forslaget i nærværende betænkning.

Til det anførte udgiftsbeløb må også lægges de merudgifter, der vil opstå for ligningsmyndighederne som følge af de ved forslaget indeholdte bestemmelser om ændret sagsbehandling, men udvalget har ikke set sig i stand til at anslå størrelsen heraf.

Afsnit IV

SÆRLIGE SPØRGSMÅL

A. Kompetenceproblemer.

Ifølge § 10, stk. 1, i lov nr. 108 af 31. marts 1938 (1938-loven) - der reelt ret nøje svarer til de bestemmelser, der blev fastsat om klageadgang til landsoverskatterådet ved dettes oprettelse, se lov nr. 144 af 8. juni 1912 § 31, stk. 5 — kan en skattepligtig klage til retten over den for ham ansatte indkomst og formue, når han mener:

1. at han ikke er skattepligtig overhovedet,
2. at ansættelsen i sig selv er ugyldig på grund af fejl ved fremgangsmåden,
3. at hans indkomst eller formue er blevet for højt ansat, eller
4. at beregningen af de beløb, der på grundlag af den ansatte indkomst og formue skal betales i skat, er sket urigtigt i forhold til lovens regler herom.

I § 10, stk. 2, er der indført en særlig begrænsning med hensyn til rettens adgang til at ændre ansættelser, der »beror på et umiddelbart skøn«. Denne bestemmelse, der jævnlig har givet anledning til kritik, vil blive omtalt nærmere nedenfor.

Til disse bestemmelser i landsskatteretsloven føjer sig bestemmelser i flere særlove, der udtrykkelig gør retten kompetent med hensyn til spørgsmål også inden for disse loves område. Disse tilfælde karakteriseres gennemgående ved, at de foreliggende spørgsmål ikke vil være omfattet af landsskatteretsloven, fordi de ikke kan siges at angå »ansættelser vedrørende indkomst- og formueskat«, men desuagtet efter deres karakter som angående ganske parallelle skatteproblemer er egnede til påkendelse ved landsskatteretten. Som eksempler herpå kan nævnes: visse afgørelser vedrørende den tidligere aktieselskabsbeskatning (se udskrivningslov nr. 76 af 25. marts 1961 §§ 10 c og 14, stk. 3, jfr. den generelle bestemmelse i § 34 i loven om indkomstbeskatning af aktieselskaber m. v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 377 af 20. december 1961), afgørelser vedrørende præmieopsparing (lovbekendtgørelse nr. 247 af 25. juli 1958 § 4, stk. 3), efter renteforsikringsloven (lovbekendtgørelse nr. 263 af 16. juli 1962 § 7) og sømandsskatteloven (lovbekendtgørelse nr. 260 af 7. juni 1963) m. fl.

Medens rettens kompetence således er udvidet i nogle henseender, er der andre spørgsmål vedrørende den almindelige skattelovgivning, der — ved opregningen af klagetilfælde i § 10, stk. 1 — er holdt uden for rettens prøvelse. Dette gælder således spørgsmål vedrørende:

Bevillingsmæssig lempelse af skatten, se statsskattelovens § 28, stk. 4, smh. med § 23, stk. 7, samt § 37,

selve skatteopkrævningen,

bestemmelserne i kontrollovens (lovbekendtgørelse nr. 278 af 25. august 1958) afsnit II om oplysningspligt,

bestemmelsen i samme lovs § 4 om frafald af tillæg for manglende selvangivelse,

fastsættelse af de skattebeløb, der skal udredes i efterbetalings- og bødesager, se 1938-lovens § 3, stk. 2, in fine smh. med statsskattelovens § 42, stk. 2, in fine, og vedrørende strafansvar for urigtig selvangivelse.

Endvidere gælder det spørgsmål om:

Forældelse af skattekrav i henhold til lov nr. 274 af 22. december 1908 om forældelse af visse fordringer (1908-loven) og om

anvendelse af statsskattelovens § 42, stk. 5, med den særlige hjemmel til efterbeskatning i henhold til finansministerens bestemmelse af personer, der har været bortrejst til udlandet eller af andre grunde ikke er med-

taget ved skatteansættelsen her i landet for et eller flere skatteår.

På denne baggrund har udvalget underkastet det overvejelse, dels om der måtte være grund til at ændre (udvide) det område, på hvilket landsskatteretten nu er kompetent, dels om rettens kompetence på det således fastlagte område hensigtsmæssigt kan beskrives mere alment end ved den nu anvendte opregning i landsskatteretsloven med supplement ved særbestemmelser i andre love (ved en »generalklausul« i stedet for ved »enumerationsmetoden«).

/. Hvad spørgsmålet om materiel ændring af kompetenceområdet angår, har der været enighed om, at nærmere overvejelser om en mulig udvidelse af kompetencen kun påkalder sig med hensyn til

a) § 10, stk. 2, vedrørende skønsmæssige ansættelser,
b) forældelsesspørgsmål,
c) statsskattelovens § 42, stk. 5.

ad a) Skønsmæssige ansættelser har hjemmel i statsskattelovens § 23, stk. 4, der foreskriver, at der »i mangel af fyldestgørende oplysninger og bevisligheder om hver enkelts indkomst og formue skal tages hensyn til, hvad hans og hans families underhold efter dennes størrelse og levemåde antages at koste, og hvad der for øvrigt vides om hans bedrifts omfang og udbytte«.

Om landsskatterettens kompetence til at tage stilling til sådanne ansættelser bestemmer 1938-lovens § 10, stk. 2, at »i tilfælde, hvor ansættelsen beror på et umiddelbart skøn, har det sit forblivende ved den af skatterådet eller ligningsrådet foretagne ansættelse, med mindre klageren meddeler sådanne yderligere oplysninger og bevisligheder, at retten derved sættes i stand til at danne sig et selvstændigt skøn.« Denne bestemmelse har igennem en årrække givet anledning til vanskeligheder i praksis.

Under nogle overvejelser i landsskatteretten og finansministeriet i 1954 med henblik på en revision af 1938-loven - som dog ikke dengang førte til fremsættelse af lovforslag - udtales det herom bl. a.:

»En ansættelse vil i virkeligheden aldrig bero på et »umiddelbart« skøn, og hvor skønnet sætter ind, bliver der netop ikke tale om »bevisligheder«. Endvidere er det erfaringsmæssigt meget vanskeligt at få konstateret, hvorvidt en oplysning;, der foreligger for landsskatteretten, må siges at være ny eller ej. Dertil kommer, at der ikke er nogen begrænsning i ligningsrådets adgang til at ændre en ansættelse, der beror på et skøn, og det ses ikke at kunne begrundes, at landsskatteretten i så henseende ikke skal have samme beføjelse som ligningsrådet. Endelig skal anføres, at det må anses for en alvorlig mangel, at skatteyderne i visse skønstilfælde afskæres fra gennem klage til landsskatteretten at få den beskyttelse mod urigtige ansættelser, som det har været hovedformålet med landsskatterettens oprettelse at yde dem«.

Disse betragtninger må i det væsentlige deles af udvalget. Man skal dog hertil føje følgende bemærkninger:

Skønsmæssige ansættelser af indkomst og formue henhører ikke under det traditionelle begreb »forvaltningens frie skøn«, der efter gængs fortolkning af grundlovens § 63 ikke kan efterprøves af domstolene. Skøn af denne art træder i stedet for retsregler - som det f. eks. er tilfældet, hvor lovgivningen giver administrationen beføjelse til at meddele bevillinger eller dispensationer uden i loven at knytte afgørelsen herom til bestemte kriterier, men netop lader dem afhænge af administrationens eget syn på tilfældenes beskaffenhed. Inden for skatteretten forekommer sådanne skøn f. eks. ved de ovenfor nævnte bevillingsmæssige lempelser i medfør af statsskattelovens § 28, jfr. § 23, og § 37.

De skønsmæssige ansættelser er i modsætning hertil skøn, der udøves, hvor faktum — nemlig den virkelige indkomst eller den virkelige formue eller forhold, der er af betydning for disses rigtige fastsættelse - ikke kan fastlægges nøjagtigt på grundlag af de bevisligheder, det er praktisk muligt at fremskaffe. Skønnet træder altså her mere eller mindre i stedet for bevis for noget faktisk, svarende f. eks. til det skøn, der hyppigt må udøves ved domstolene — med hjemmel i loven om rettens pleje § 292, stk. 2 - over det beløb, hvortil en erstatning for forvoldt skade må ansættes.

Skønnet vil oftest umiddelbart vedrøre fastlæggelsen af et beløb, f. eks. størrelsen af en indtægt eller en udgift. Hyppigt vil skønnet som et led i bestræbelserne for at fast-

lægge det beløbsmæssige moment involvere også en mængdemæssig vurdering, f. eks. hvor det drejer sig om at anslå omfanget af forbruget af og værdien af egne produkter; det er dog langt fra altid, at dette træder frem som et selvstændigt led i skønnet. Skønnet kan også vedrøre andet end beløb eller mængde. Der kan være tale om at skønne med hensyn til tidsmæssige momenter (f. eks. et aktivs levealder), med hensyn til afstande (manglende kørselsregnskab) og i det hele taget så at sige overalt, hvor talstørrelser spiller en rolle for fastlæggelse af faktum. Skønnet kan komme til anvendelse, hvor nøjagtigt bevis kan tænkes tilvejebragt, men faktisk ikke foreligger. Der kan også foreligge tilfælde, hvor muligheden for et nøjagtigt bevismateriales tilvejebringelse slet ikke eller kun dårligt kan tænkes. Som tilfælde af sidstnævnte art kan nævnes skøn over, hvorledes et givet udgiftsbeløb vedrørende en fast ejendom fordeler sig på vedligeholdelse og forbedring; selvom man har dokumentation for udgiften og fuldstændig beskrivelse af de udførte arbejder (eventuelt har beset disse), vil et skøn meget ofte være nødvendigt. Yderligere må herhen vel i mange tilfælde regnes værdiansættelse af formuegenstande; selvom formuegenstanden er fuldt identificeret, vil et skøn over værdien meget hyppigt være nødvendigt.

Medens det findes velmotiveret, at § 10, stk. 2, i sin nuværende formulering ikke afskærer landsskatteretten fra at prøve, om betingelserne for en skønsudøvelse af den heromhandlede karakter overhovedet er til stede — altså om det foreliggende bevismateriale er således beskaffent, at det er tilladeligt at tilsidesætte det og erstatte det af et skøn —, og heller ikke begrænser rettens kompetence til at øve kontrol med, at skønnet er udøvet på betryggende og loyal måde, findes derimod de betingelser, hvorunder landsskatteretten iøvrigt har mulighed for at sætte sit eget skøn i stedet for skatterådets (amtsskatterådets, ligningsrådets), unødig snævert formuleret, netop når henses til skønsudøvelsens ovenfor beskrevne karakter. Det mest vilkårligt virkende led i begrænsningen er bestemmelsen om, at landsskatteretten kun er kompetent, hvis klageren fremkommer med »yderligere oplysninger og bevisligheder«. I en række forhold vil skønnet være af en sådan karakter, at dets rigtighed og forsvarlighed uden vanskelighed kan efterprøves af landsskatteretten på det allerede foreliggende grundlag — men forholdene vil i den henseende kunne variere stærkt inden for det meget brogede skønsområde, og det er ikke anset for muligt i en regel at afgrænse de tilfælde, hvor efterprøvelse på det bestående eller af landsskatteretten selv supplerede grundlag bør kunne finde sted, og i hvilke ikke. Man har derfor fundet det rettest på dette punkt at angive kriteriet for rettens kompetence således, at retten i det omfang, den foretagne ansættelse har beroet på et skøn, kun kan ændre den skønsmæssige ansættelse, såfremt retten på grundlag af de for den foreliggende oplysninger kan danne sig et selvstændigt skøn, se nærmere lovudkastets § 30, stk. 2.

I den nye affattelses krav om, at retten skal kunne danne sig et selvstændigt skøn, ligger, at det af ligningsmyndighederne udøvede skøn må forblive stående, hvor retten ikke har virkelige holdepunkter for at ændre det. Dette er understreget ved ordene: »kan det *kun* ændres«. Hvor særligt lokalkendskab har været af betydning ved den skønsmæssige ansættelse, vil ændring ved landsskatteretten herefter kun i undtagelsestilfælde kunne forekomme, og det samme må gælde under omstændigheder, hvor skønnets genstand og grundlag er af en sådan karakter, at det må blive vilkårligt at sætte et andet skøn i stedet for det alt udøvede.

Den foreslåede regel i § 30, stk. 2, vedrører kun landsskatterettens kompetence over for skønsmæssige ansættelser, og der sker altså ved den ændrede formulering af denne bestemmelse ingen ændring i de grænser, der måtte gælde for de ordinære domstoles prøvelsesret over for skønsspørgsmål i skattesager. Som anført ovenfor i afsnit III, G, 3, side 64 ff., har udvalget fundet det rettest, at man ikke tilstræber at lovregulere udstrækningen af domstolenes prøvelsesret på dette område, men ment, at dette spørgsmål fortsat bør ligge i domstolenes egen hånd[1]).

Et mindretal *(Groth-Andersen)* har ønsket helt fri prøvelsesadgang for landsskatteretten med hensyn til skønsmæssige ansættelser og henviser med hensyn til domstolenes prøvel-

[1]) Se om dette spørgsmål professor, dr. jur. *Thøger Nielsen* i Juristen 1963, side 47 ff.

sesret til sine bemærkninger i afsnit **III,** G, 3, side 66.

ad b) Om *forældelse af skattekrav* findes hovedreglen i den nævnte lov nr. 274 af 22. december 1908, hvorefter i henhold til § 1, stk. 1, nr. 4, også det offentliges krav på skatter og afgifter forældes i løbet af den sædvanlige frist af 5 år. Denne bestemmelse er formuleret med pålignede skatter for øje, men gælder - i mangel af andre særlige bestemmelser herom - i og for sig også de skattekrav, som endnu ikke har fundet udtryk i en pålignet skat. Medens 5-års fristen for pålignede skatters vedkommende i medfør af lovens § 2 regnes fra deres forfaldsdag eller muligvis snarere fra deres sidste rettidige indbetalingsdag, vil forældelse af adgangen til at kræve efterbetaling af skattebeløb, der ikke er blevet rettidigt pålignet, ifølge 1908-lovens § 3 blive regnet fra det tidspunkt, hvor skattevæsenet har fået den kundskab om beskatningsgrundlaget, som er nødvendigt for at foranstalte skatteansættelse[2]).

Om forældelse af efterbetalingskrav i visse særlige situationer indeholder skattelovgivningen enkeltstående regler, af hvilke den væsentligste er bestemmelsen i 1938-lovens § 3, stk. 5, hvorefter der i det omfang, hvor ansættelsen beror på et skøn, ikke kan ske forhøjelse af ansættelser vedrørende indkomst- og formueskat senere end 2 år efter udløbet af det pågældende skatteår.

Forhøjelser, der har fundet sted i strid med sidstnævnte regel, vil blive tilsidesat af landsskatteretten som ugyldige i medfør af den ovenfor side 71 nævnte bestemmelse i 1938-lovens § 10, stk. 1, nr. 2. Derimod har landsskatteretten i en årrække ifølge fast praksis[3]) anset sig inkompetent til at påkende spørgsmål om, hvorvidt skattekrav, **der** iøvrigt rejser sig ved ændring af den oprindeligt foretagne indkomst- eller formueansættelse, måtte være forældet efter 1908-loven.

Imidlertid har det i enkelte tilfælde været følt som en mangel, at retten ikke var kompetent, når der i sager, der har været indbragt for retten på grund af tvist om selve ansættelsen, tillige har vist sig at foreligge et spørgsmål om mulig forældelse efter 5-års reglen. Man har i tilfælde, hvor det var nogenlunde klart, at forældelse var indtrådt, oversendt sagen til statens ligningsdirektorat, for at dette kunne foranledige ansættelsen ændret, således at skatteyderen kunne spares for ulejligheden med et sagsanlæg efter landsskatterettens afgørelse af sagens øvrige spørgsmål.

Udvalget har derfor overvejet, om der burde tillægges landsskatteretten almindelig kompetence til at påkende forældelsesspørgsmål i efteransættelsessager. Man er imidlertid nået til den opfattelse, at spørgsmålet om forældelse af skattekrav i det hele trænger til at blive taget op til revision. En ændring, der blot består i en udvidelse af landsskatterettens kompetence over for forældelsesspørgsmål, løser i al fald ikke de særlige vanskeligheder, som melder sig, når forældelsesreglerne i 1908-loven skal bringes i anvendelse på efterbetalingskrav. Det er allerede ovenfor berørt, at fastlæggelsen af begyndelsestidspunktet for den 5-årige forældelsesperiode afhænger af forhold, som vil kunne give anledning til betydelig tvivl og en efter omstændighederne vanskelig bevisvurdering. Men også andre af bestemmelserne i 1908-loven vil kunne give anledning til tvivl og usikkerhed, når de skal anvendes på skatteefterbetalingskrav. Dette gælder således bestemmelsen i lovens § 1, stk. 2, hvorefter fordringer holdes uden for den 5-årige forældelse, når der er tilvejebragt »særligt retsgrundlag«, der skriftligt har fastslået fordringens tilblivelse og størrelse. I enkelte domme har man i særlige forbindelser anset en landsskatteretskendelse som et sådant særligt retsgrundlag, men det er særdeles tvivlsomt, om dette kan antages som en almindelig regel. Og det gælder også bestemmelsen i

[2]) Muligvis vil det følge af reglen i lovens § 3, at begyndelsestidspunktet ikke beregnes fra selve kundskaberhvervelsen, men med indrømmelse af en kortere frist derefter, svarende til den tid, det med rimelighed kunne have taget skattevæsenet at beregne efterbetalingskravet og fremsætte det over for skatteyderen. Drejer det sig om forhold, som skattevæsenet allerede burde være blevet opmærksom på ved den oprindelige selvangivelse, kan det vist antages, at forældelsesfristen først begynder at løbe fra den dag, der ville have været forfaldsdag (eller sidste rettidige indbetalingsdag) for et på dette grundlag ordinært beregnet skattekrav.

[3]) Første kendelser herom er offentliggjort i meddelelser fra landsskatteretten 1953, nr. 219, jfr. også nr. 123. Om tidligere modsat praksis se LOSR. 1930, nr. 154, og LSR. 1942, nr. 189 og 1947, nr. 88.

lovens § 2 om de »retslige skridt«, der skal til for at afbryde en løbende 5-års forældelse.

At de nævnte bestemmelser i det hele er lidet hensigtsmæssigt udformet for skatteefterbetalingskravs vedkommende, har i de senere år flere gange været fremdraget af skatteretsinteresserede[4]). Der er herunder peget på, at det for de heromhandlede efterbetalingskravs vedkommende antagelig vil være mest rationelt - i overensstemmelse med, hvad der også i udenlandsk skattelovgivning er det almindelige - at udforme særlige bestemmelser om forældelse af adgangen til at foretage efteransættelser, hvori udløbet af det pågældende skatteår bliver det normale udgangspunkt for fristens beregning, og hvor fristens længde og reglerne for dens afbrydelse fastsættes med hensyntagen til de normale adminitrative skridt i beskatningsproceduren.

Hvorledes en sådan bestemmelse nærmere bør udformes, må udvalget anse det for liggende uden for dets opgave og naturlige kompetence at tage stilling til, også henset til, at en forældelsesbestemmelse af denne art ikke vil have sin plads inden for rammerne af lovudkastet om landsskatterettens organisation men andetsteds i den almindelige skattelovgivning eller i forældelsesloven. Man skal blot pege på, at der for visse arter af ansættelser allerede forekommer bestemmelser af dette tilsnit, se således den ovennævnte bestemmelse i § 3, stk. 5, i 1938-loven om, at forhøjelse af ansættelser i det omfang, de beror på et skøn, ikke kan finde sted senere end 2 år efter udløbet af det pågældende skatteår, og den nedenfor under c) omtalte bestemmelse i statsskattelovens § 42, stk. 5, om efterbeskatning i henhold til finansministerens resolution, der må gøres gældende inden 5 år efter udløbet af det pågældende skatteår.

Ændres forældelsesreglerne i den nævnte retning, vil det være naturligt at tillægge landsskatteretten kompetence til at påse deres overholdelse. Sådan kompetence anser landsskatteretten sig som anført allerede at have med hensyn til den nævnte bestemmelse i § 3, stk. 5, i 1938-loven.

Rettens kompetence bør dog også efter en sådan ændring være begrænset til forældelsesspørgsmål, der opstår i forbindelse med ændring af ligningsgrundlaget, altså en efterfølgende forhøjelse gennem ligningsmyndigheden af den for lave ansættelse af indkomst eller formue. Vælger skattemyndighederne i stedet den i 1938-lovens § 3, stk. 2, sidste punktum, anviste vej, at rejse bøde- og efterbetalingssag i medfør af reglerne i statsskattelovens § 42, stk. 2, uden samtidig formel forhøjelse af den tidligere ansættelse - altså en sag, der i mangel af mindelig overenskomst vil blive indbragt som straffesag for de almindelige domstole - vil muligheden for at få en eventuel forældelsesindsigelse påkendt under straffesagen være ikke blot den tilstrækkelige, men også den mest hensigtsmæssige måde at yde borgerne retslig beskyttelse på.

ad c) Efterbeskatning i medfør af statsskattelovens § 42, stk. 5. Efter denne bestemmelse er finansministeren »berettiget til at bestemme, at personer, der som følge af bortrejse til udlandet eller af andre grunde ikke er blevet medtaget ved skatteansættelsen her i landet for et eller flere skatteår, bliver at ansætte til indkomst- og formueskat til staten for de pågældende skatteår. Sådan efterbeskatning må dog gøres gældende inden 5 år efter udløbet af det pågældende skatteår«.

En bestemmelse, der på lignende måde giver finansministeren en særlig bemyndigelse til at bestemme, at skatteansættelse skal ske på anden måde, end det følger af lovens almindelige regler, findes i § 2, stk. 7, i »ligningsloven«, jfr. lovbekendtgørelse nr. 265 af 20. juni 1963, der giver ministeren beføjelse til, når særlige forhold foreligger, at bestemme, at ansættelse for personer, der flytter her til landet, skal ske efter samme regler som for her bosatte personer.

På forhånd måtte det synes, at disse bestemmelser ikke frembød særlige muligheder for efterprøvelse ud fra retlige kriterier, men spørgsmålet har flere gange været forelagt både landsskatteretten og domstolene.

Foreløbig bemærkes, at statsskattelovens § 42, stk. 5, efter finansministeriets praksis kun benyttes, såfremt den pågældende ikke under opholdet i udlandet har opfyldt betin-

[4]) Se *J. Smith* og *K. Illum* i Ugeskrift for Retsvæsen 1958 B, side 134-40 (med litteraturhenvisninger), endvidere en redaktionel artikel i Skattepolitisk Oversigt 1961, side 11ff., og *J. Smith:* »Skatteunddragelser« (1961), side 37 f. og 54.

gelserne for fuld skattepligt her i landet, og benyttelsen er dernæst afhængig af, at den pågældende efter udlandsopholdet påny har taget et ophold her i landet, der begrunder **fuld** skattepligt til staten i henhold til statsskattelovens § 2 eller ligningslovens § 2. Endvidere antages det at være en forudsætning for bestemmelsens anvendelse, at den pågældende har bevaret en vis tilknytning til Danmark under opholdet i udlandet. Såfremt den pågældende under opholdet i udlandet har været undergivet fuld beskatning som en dér bosiddende person, foretages efteransættelse ikke, men en udenlandsk beskatning af væsentlig mindre omfang end dansk beskatning antages ikke at udelukke efteransættelse.

Højesteret har i tre tilfælde taget stilling til bestemmelsens anvendelse og har herunder anset sig for kompetent til at efterprøve, om de nærmere udtrykkelige og forudsætningsvise betingelser for anvendelsen har foreligget, se Ugeskrift for Retsvæsen 1936, side 55, 1938, side 1047 og 1957, side 1023. I alle **tre** tilfælde har dommene anerkendt de trufne bestemmelser om efterbeskatning som berettigede, og det ses, at afgørelserne er truffet efter **en** realitetsprøvelse af de foreliggende omstændigheder vedrørende den pågældendes tilknytning her til landet m. v.

Landsskatteretten har indtil 1950 anset sig for kompetent til i samme omfang som domstolene at efterprøve sådanne ansættelser, **jfr.** f. eks. den i landsskatterettens meddelelser 1944, nr. 93, citerede kendelse. Ved to kendelser i 1950, hvoraf den ene er citeret i landsskatterettens meddelelser 1951, nr. 2, udtalte landsskatteretten imidlertid med hensyn til en § 42, stk. 5-ansættelse, at retten ikke er kompetent til at påkende spørgsmålet om, **hvorvidt** den nævnte lovbestemmelse med rette er bragt i anvendelse, men alene kan påkende spørgsmålet om skatteansættelsens størrelse.

Udvalget har gennemgået de principielle betragtninger, der er kommet til orde for og imod rettens kompetence under voteringerne i de pågældende sager, og er under afvejelse af de krydsende hensyn nået til den opfattelse, at der ikke er tilstrækkelig anledning til at foreslå rettens kompetence udvidet til at omfatte afgørelser vedrørende § 42, stk. 5. Højesteretssagernes udfald viser, at en prøvelsesret - med de bestående bestemmelser, der næsten er uden kriterier for retsanvendelsen - næppe vil blive af stor reel betydning, løvrigt har man også taget i betragtning, at der formentlig er en ikke ringe sandsynlighed for, at i al fald § 42, stk. 5, ved en videregående skattereform vil blive afløst af andre bestemmelser.

Bliver der for ansættelser af denne type fastsat regler med en noget præcisere beskrivelse af de kriterier, hvorefter ansættelse kan ske, må landsskatteretten efter reglerne i lovudkastets § 13, stk. 1, a) anses kompetent til at efterprøve, om betingelserne for at foretage ansættelsen er til stede, jfr. det ovenfor i afsnit b, næstsidste stykke, anførte.

2. Med det område, der efter det foranstående vil være afstukket for landsskatterettens kompetence, vil en bestemmelse af kompetencen gennem en alment holdt regel, bygget over et enkelt eller enkelte kriterier, næppe være mulig. Man har derfor i udkastets § 13 bibeholdt den hidtidige opregning af de tilfælde, i hvilke klage over ansættelser vedrørende indkomst- og formueskat sker til landsskatteretten, og suppleret det med en bestemmelse i ikrafttrædelsesreglerne (§ 37, stk. 2), der opretholder de hidtidige bestemmelser i særlovgivningen, der gør landsskatteretten kompetent for deres område.

B. Klagebegrænsning.

Som tidligere berørt vil bortfaldet af den kontormæssige referatbehandling af sagerne bidrage til afkortelse af ekspeditionstiden. På den anden side bliver der træk ved den nye organisations- og behandlingsform, der vil virke mere tidkrævende og øge bekostningen ved klagebehandlingen. Dette gælder de mere bundne former for behandlingen, der følger med skriftvekslingskravet og den videregående gennemførelse af kontradiktionsprincippet, og i samme retning vil rettens rejsevirksomhed til mundtlige procedurer uden for København virke. Hvis der indføres regler om tilkendelse af sagsomkostninger ved landsskatteretten, vil afgørelserne om dette spørgsmål - der som anført nedenfor side 80 ff. vil kunne ligge væsentligt mere varierende fra sag til sag end ved de almindelige domstole - også kunne virke besværliggørende ved sagsbehandlingen. Det er derfor af betydning, at klagereglerne udformes

således, at retten ikke unødigt belastes med sager af mindre betydende karakter.

/. Det gælder for det første om i videst muligt omfang at befri retten for at beskæftige sig med sager, *hvor hovedspørgsmålet blot er på objektiv måde at få fastslået de reale omstændigheder,* der er afgørende, og hvor den beskatningsmæssige konsekvens, når disse omstændigheder først ligger fast, er ret givet. Selvom det skatteretlige spørgsmål i sådanne sager altså ikke vil give anledning til særlig tvivl, vil sagernes behandling med skriftveksling og oplysningsvirksomhed alligevel jævnligt belaste rettens arbejdskraft i ikke uvæsentlig grad og dermed hæmme dens kapacitet. Sager af denne art bør så vidt muligt færdigbehandles på det lokale plan, og det er med sigte herpå, man foran i afsnit III, B, har peget på betydningen af styrkelsen af ligningsmyndighederne og af gennemførelse af begrundelsespligt og personlig forhandling samt - og især - på forskrifter om obligatorisk lokal »2. behandling«.

2. Virker disse foranstaltninger efter deres hensigt, vil der også med føje kunne stilles *noget større krav end hidtil til* det grundlag for sagens videre behandling, som skatteyderen gennem sit *klageskrift* skal forelægge for landsskatteretten, krav, der i tilfælde, hvor klageren er repræsenteret ved advokat eller revisor, også kan udstrækkes til behandlingens følgende stadier. I øjeblikket træder som bekendt rettens kontor i funktion til sagens videre oplysning og behandling fra det øjeblik, klage er modtaget, og kravet i 1938-lovens § 12, stk. 1, om, at klagen skal være bilagt fornøden dokumentation, har ikke i praksis nogen virkelig betydning. I lovudkastets § 17, stk. 2, er kravet skærpet til, at klagen skal »indeholde angivelse af de punkter, på hvilke ansættelsen påklages, og en fremstilling af de kendsgerninger og synspunkter, hvorpå klagen støttes«. Endvidere skal »de skriftlige bevisligheder, klageren vil påberåbe sig, . . . medfølge i original eller bekræftet genpart«. Er disse krav ikke opfyldt ved klagens indsendelse, gives der klageren en frist dertil, og afhjælpes manglen ikke inden fristens udløb, kan klagen afvises, jfr. § 18, stk. 1 c. Det er ikke meningen hermed at stille overdrevne krav til klagernes fremstillingsevne eller viden om, hvilke synspunkter der kan gøres gældende, jfr. at afvisning efter § 18, stk. 1 c, først kommer på tale, hvis klagen er udformet eller begrundet på en »for sagens videre behandling åbenbart utilstrækkelig måde«, men det må være rimeligt at stille krav af et vist mindstemål til det grundlag, som skal kunne påkalde rettens videre virksomhed. Fordringen herom tilsigter selvsagt i første række at lette sagens videre behandling, men reglens håndhævelse vil også kunne medvirke til at fritage retten for at beskæftige sig med nogle sager, som det ville være overflødigt at indbringe.

I samme forbindelse kan nævnes, at der i § 15, stk. 2 og stk. 3, foreslås tillagt retten beføjelse til at sikre sig, at den, der optræder som fuldmægtig for en anden, virkelig handler med dennes indforståelse, og til at udelukke en partsrepræsentant, der viser åbenbar uegnethed fra at optræde for retten i sagen.

En mærkbar mindskelse af sagsantallet vil dog ikke blive opnået gennem disse regler, hvis hovedformål heller ikke er selve den talmæssige sagsbegrænsning, men må søges i et andet plan.

3. Med henblik på en mere virksom nedbringelse af klagetallet har man særlig haft sin opmærksomhed henvendt på, at en ikke ringe del af klagerne vedrører de *skønsmæssige ansættelser,* herunder jævnlig også de skønsmæssige ansættelser, der fremkommer som resultat af amtsligningsinspektoraternes og ligningsdirektoratets revisionsmæssige virksomhed. Når disse ændringer virker særlig byrdefulde, hænger det sammen med, at de kan fremkomme ret længe efter den indkomstperiode, de gælder — også selvom de foretages inden den ved 1938-lovens § 3, stk. 5, fastsatte *frist af 2 år* efter udløbet af det pågældende skatteår. Det må imidlertid antages, at en *afkortelse af denne tidsfrist ikke kan ske,* uden at man derigennem væsentligt svækker betydningen af de overordnede ligningsinstansers revisionsmæssige virksomhed, og bag denne står jo ikke blot en fiskal interesse i skatteprovenuet, men den fælles interesse for det offentlige og skatteborgerne i den rigtige og ligelige fordeling af skattebyrden.

Man har endvidere overvejet, om en nedbringelse af antallet af disse klager skulle kunne nås gennem fastsættelse af mere detaljerede betingelser for at foretage skøns-

mæssige ansættelser. Skønnets anvendelsesområde under ligningen er imidlertid som ovenfor under a) omtalt så varierende, at almindelige lovbestemmelser til nærmere afgrænsning heraf næppe lader sig formulere. Både dette problem og spørgsmålet om en mere detaljeret, instruktorisk virksomhed fra ligningsdirektoratets og ligningsrådets side ligger det iøvrigt uden for landsskatteretsudvalgets opgave at beskæftige sig nærmere med.

4. Spørgsmålet om at fastsætte *en beløbsmæssig mindstegrænse* for klageadgang til landsskatteretten har ligeledes været overvejet. Formen for en sådan begrænsning måtte være, at klage kun skal kunne ske, hvis det beløb, hvormed ligningsmyndighedernes ansættelse påstås at være urigtig (for høj), andrager et beløb af en vis absolut størrelse eller et beløb i et nærmere bestemt forhold til den samlede ansættelse.

En begrænsning af denne art gælder i Sverige ved påklage af kammarrättens kendelser til regeringsrätten. Reglen går her som omtalt ovenfor side 33 ud på, at det omtvistede ansættelsesbeløb skal andrage mindst 5.000 kr. eller mindst 10 % af den efter kammarrättens afgørelse taxerede indkomst (her dog mindst 500 kr.) og for formueskattesagers vedkommende mindst 50.000 kr. Der er adgang til dispensation, hvis det skønnes af væsentlig" betydning for ensartet lovfortolkning eller retsanvendelse, eller det iøvrigt påvises, at prøvelse vil være af væsentlig betydning uden for den konkrete sag. Som også nævnt gælder disse begrænsninger kun ved påklage til højeste instans, regeringsrätten, hvorimod der ikke i Sverige gælder begrænsninger ved påklage af de lokale prövningsnämnders afgørelse til kammarrätten.

I overensstemmelse med den tankegang, der må antages at have været bestemmende herfor, har udvalget heller ikke fundet det forsvarligt for landsskatterettens vedkommende at foreslå indført beløbsgrænser, der i et vist antal tilfælde vil udelukke efterprøvelse ved anden instans end selve den stedlige ligningsmyndighed af ansættelser, der er sket under tilsidesættelse af vedkommende skatteyders selvangivelse. Skal regler af denne art overhovedet have den tilsigtede betydning, kan grænsen ikke sættes alt for lavt - jfr. også de svenske beløbsgrænser - og kommer man således ud over de rene bagatelsager, må betænkelighederne ved at udelukke efterprøvelse blive de overvejende.

5. Derimod har man efter enstemmig vedtagelse i udvalget foreslået fastsat *en afgift for klagebehandlingen* ved landsskatteretten, se § 17, stk. 3, og afgiften er ansat til 30 kr., der skal indbetales samtidig med klagens indgivelse.

Beløbet er af samme størrelse som den faste afgift ved kæremål fra underret til landsret, jfr. § 19 i loven om retsafgifter (lovbekendtgørelse nr. 322 af 19. december 1932), som ændret ved § 1, stk. 1. nr. 1, i lov nr. 112 af 12. april 1957. Man har sigtet mod et beløb, der ikke er så stort, at det kan afholde nogen klager, for hvem der ved skatteansættelsen foreligger et spørgsmål af blot nogen betydning, økonomisk eller principielt, fra at søge dette prøvet ved landsskatteretten, og på den anden side stort nok til at afholde dem, der vil fortsætte ad klagevejen af blot irritation over ligningsmyndighedernes afgørelse vedrørende et i realiteten uvæsentligt punkt, fra at belaste retten med sådanne klager til skade for behandlingen af de mere betydende sager.

Viser det sig, at skatteyderen med rette har rejst klagen, skal han have afgiften tilbagebetalt, jfr. § 31, stk. 1, hvorefter dette også gælder, selvom klagen kun delvis tages til følge. Ved de berettigede klager vil afgiftsreglen altså ikke medføre nogen udgift for klageren.

At klager, der indgives, blot fordi det ikke koster andet end ulejligheden med et brev, forekommer i et vist omfang, kan næppe betvivles. Man anser derfor den foreslåede afgiftsregel for forholdsvis virkningsfuld som klagebegrænsende faktor, uden at den vil skade berettigede interesser. Man tager herved i betragtning, at der gennem indførelse af lokal 2. behandling i skatterådene er foreslået tilvejebragt et første led i den samlede klageprocedure, hvor de direkte fejl i småsagerne gennemgående skulle blive afhjulpet, og hvor det psykologiske behov for at kunne rejse indsigelse vil kunne tilgodeses for sager af denne art.

6. En eventuel gennemførelse af en generel pligt for den tabende part til at betale sagsomkostninger til den anden part ligesom ved de almindelige domstole kunne i og for sig gennem den derved opståede *sagsomkost-*

nings-risiko tænkes at virke klagebegrænsende. Som det vil fremgå af udviklingen nedenfor i afsnit G, kan der dog næppe ventes en sådan virkning af sagsomkostningsregler, idet de udgifter, som skatteväsenet vil have ved sagens førelse, næsten alle vil være af en sådan art, at de efter udvalgets opfattelse ikke vil kunne kræves godtgjort af en tabende modpart efter almindelige sagsomkostningssynspunkter. Sagsomkostningsrisikoen vil altså for klagerens vedkommende næsten altid være begrænset til risikoen for ikke at få klageafgiften tilbagebetalt, jfr. ovenfor under 5. Anderledes ville det stille sig, hvis man fandt at kunne tage de tilfælde i dansk og udenlandsk ret til forbillede, hvor det kan pålægges en tabende procespart at udrede omkostningerne ved selve klageorganets funktion under sagen. Som under C nævnt er dette dog næppe muligt for landsskatteretssagernes vedkommende.

7. Endelig har der været spørgsmål om som led i klagebegrænsende foranstaltninger at indføre hjemmel til at give *bøde for unødig trætte.* Sådan hjemmel findes for almindelige retssagers vedkommende i lov om rettens pleje § 324, hvorefter bøde bliver at ikende, hvis »en part uden nogen rimelig grund har anlagt retssag eller rejst anke eller kære . . .«. For bødernes størrelse gælder efter den ved lov nr. 164 af 31. maj 1961 § 1, nr. 13, skete ændring af lov om rettens pleje ingen begrænsninger, men i praksis er disse bøder sjældent over 200 å 400 kr. (og ved højesteret normalt af denne størrelsesorden, når de anvendes).

Ved de almindelige domstole finder bødereglen ret sjældent anvendelse. Findes et sagsanlæg eller en appel mindre rimelig, får dette i praksis i første række udtryk i fastsættelsen af sagsomkostningerne til modparten, og der skal i praksis meget til, førend den tabende part yderligere anses med bøde. Men det må indrømmes, at der netop ved landsskatteretten, hvor den almindelige sagsomkostningsrisiko ikke kommer til at spille ind, jfr. ovenfor under 6, for så vidt kunne være øget behov for anvendelse af bøde ved urimelige klagemål.

Udvalget har dog ikke ment at burde stille forslag herom. Man lægger herved vægt på, at almindelig retsopfattelse utvivlsomt, i overensstemmelse med administrativ god tradition, tilsiger, at der bør være relativt vid adgang til at få formentlige forurettelser fra det offentliges side prøvet ved de instanser, der oprettes i dette øjemed, og at det derfor på forhånd må frembyde betænkelighed at knytte pønalvirkninger til benyttelsen af en special-klageinstans som landsskatteretten. Ved de almindelige domstole finder bøde efter lov om rettens pleje § 324 formentlig også særlig sjældent anvendelse i sager mod forvaltningen, og indføres den ovenfor omtalte klageafgift, må en væsentlig del af de almindelige »irritationsklager« ventes at bortfalde allerede herved.

8. Det vil altså blive de antagelige klagebegrænsende virkninger af den obligatoriske 2. behandling ved skatterådene og klageafgiften ved landsskatteretten, man hovedsagelig må knytte forventningerne til. Som tidligere omtalt, se afsnit III, B, 3, side 47, vil det ikke være muligt at nå frem til blot nogenlunde sikre beregninger over, hvor stort et årligt klagetal man kan regne med ved den omdannede landsskatteret. For det første lader selve virkningen af de nævnte foranstaltninger sig ikke beregne, men hertil kommer, at klagetallet altid vil være afhængigt også af faktorer uden for klageordningens organisation. Klagetallet vil således være følsomt over for ændringer i skattelovgivningen, der kan rejse nye tvivlsspørgsmål. Også de almindelige indkomstkonjunkturer er af betydning for klagetallet, der således har vist mærkbar nedadgående tendens under de gunstige økonomiske forhold i de senere år, hvor antallet af indgåede klager er sunket til ca. 7.000 årlig mod ca. 9.000 få år tidligere (de tidligere endnu højere klagetal på 10.000-13.000 årlig havde som i afsnit I, D, 1 — side 25 — nævnt en særlig begrundelse i forholdene efter pengeombytningen og engangsskatten). I 1962 har antallet af indgåede klager pånyvist stigende tendens, idet der i dette år er indgået ialt ca. 7.500 klager over indkomst- og formueansættelser. Det må derfor på nærværende tidspunkt bero på et skøn, hvor stort et årligt klagetal man mener at kunne regne med ved nyordningens landsskatteret. Udvalget har som omtalt i afsnit III, H, 2, side 68, for sine overvejelser gennemgående lagt et anslået klagetal af 6.000 årlig til grund. Fra nogle sider inden for udvalget nærer man forventning om, at de fore-

slåede foranstaltninger vil kunne bringe det årlige klagetal ikke uvæsentligt ned under dette tal. Udvalgets flertal har imidlertid ikke ment at kunne forlade tallet 6.000 årlig som skønnet arbejdsgrundlag og tager iøvrigt med hensyn til dette tal forbehold overfor de mulige påvirkninger af anden art, der er omtalt lige ovenfor og i afsnit III, B, 3, i slutningen.

C. Sagsomkostninger.

På forvaltningens område gælder som almindeligt princip, at en borger, til hvem en forvaltningsbeslutning retter sig, selv må bære udgifterne til eventuel teknisk, juridisk eller anden sagkyndig bistand, som han antager til klarlæggelse af sagen eller argumentation i denne. Noget andet gælder naturligvis, såfremt der ved sagens opståen eller forløb er udvist fejl af en sådan art fra forvaltningens side, at almindelige erstatningsretlige synspunkter vil kunne komme til anvendelse. Dette princip, der står i nær forbindelse med de for forvaltningen gældende official- og undersøgelsesprincipper, gælder også ved påklage af administrative afgørelser til højere instans, herunder også til særlige klageorganer[5]). Det svarer også til, hvad der hidtil har været almindeligt forekommende i udlandet, således i Sverige og Norge[6]). I overensstemmelse med disse principper har der hidtil ikke været regler om pålæggelse af sagsomkostninger i forbindelse med landsskatterettens afgørelser af indbragte skatteklager.

I de senere år har spørgsmål om indførelse af regler herom ved landsskatteretten imidlertid med jævnlige mellemrum været rejst, nu og da som led i et krav om regler om godtgørelse for sagsomkostninger ved procedure for offentlige myndigheder i almindelighed. Der henvises da i reglen til de ved de almindelige domstole gældende regler om sagsomkostninger, og tanken har af flere været udtrykt således, at der bør pålægges »den tabende part« salgsomkostninger. Den reale baggrund for, at kravet om sådanne regler nu hyppigere melder sig, er, at det i stigende grad bliver almindeligt, at borgerne ved administrativ klageprocedure lader sig repræsentere ved advokat eller — ved landsskatteretten og andre instanser, hvor i særlig grad regnskabsmæssige spørgsmål melder sig - ved revisor.

Når der henvises til de ved de almindelige domstole gældende regler, må det foreløbig bemærkes, at det her kun er i borgerlige sager - der jo i det store flertal af tilfælde drejer sig om tvist mellem to private parter -, at der gælder almindelige regler om pligt for den tabende part til at erstatte modparten de ham ved retssagen påførte udgifter med det beløb, retten i en rund sum fastsætter, jfr. lov om rettens pleje § 311 ff. I straffesager, der udspiller sig mellem den tiltalte og det offentlige, er de afgørelser, der kan træffes om omkostningsspørgsmålet, i princippet ensidige: Den, der findes skyldig er pligtig at erstatte det offentlige de nødvendige udgifter, som er medgået til sagens behandling, hvorimod der omvendt i princippet ikke tilkommer den, der frifindes, nogen refusion af afholdte udgifter (omend han indirekte kan få det gennem eventuel oprejsning i anledning af den strafferetlige forfølgning i medfør af reglerne i § 1018 a ff. i lov om rettens pleje, der imidlertid har andet sigte). Det bestemmes således udtrykkeligt i lov om rettens pleje § 1007, stk. 2, at vederlag til valgt forsvarer og udgifter i anledning af beviser, som sigtede fremskaffer uden rettens foranstaltning, normalt ikke vedkommer det offentlige. Pierved må imidlertid erindres, at der i enhver straffesag af nogen betydning, jfr. lov om rettens pleje §§ 731-32, vil blive beskikket offentlig forsvarer, når tiltalte ikke selv har antaget forsvarer, og at de fleste undersøgelsesskridt vil blive foretaget af anklagemyndigheden eller retten og altså være bekostet af det offentlige.

De skattesager, der efter landsskatteretsafgørelse indbringes for domstolene, vil jo - ligesom andre i medfør af grundlovens § 63 mod forvaltningen indbrag:e sager - blive behandlet i den borgerlige retsplejes former med omkostningsmulighed og -risiko for begge parter. Ved domstolsbehandlingen er

[5]) Ved landvæsensretterne - hvis afgørelser imidlertid jævnligt alene vedrører to eller flere private parter — skal retten dog i sin kendelse bestemme, hvem der skal bære sagens omkostninger, se lov nr. 213 af 31. marts 1949 § 34, stk. 1.

[8]) I Norge findes derimod visse regler om en tabende skatteyders pligt til at godtgøre udgifterne ved selve klagebehandlingen, jfr. det følgende.

dette imidlertid, også hvor det offentlige er part på den ene side, en ligelig chance og risiko, idet udgiften ved sagens førelse for det offentlige — der her normalt møder ved advokat (kammeradvokaten) — sædvanligvis vil være af samme størrelsesorden som for skatteyderen.

Dette forhold ligger anderledes ved landsskatteretten, hvor ligningsmyndighederne efter udkastets ordning normalt vil være repræsenteret af en tjenestemand fra skatteadministrationen. De udgifter, der i praksis kan komme på tale som henhørende under de refusionsberettigede sagsomkostninger, vil her formentlig hovedsagelig være:

På skatteyderside: Udgifter til sagkyndig bistand ved advokat eller revisor, hvor sådan bistand benyttes, eventuelt til sagkyndige erklæringer af mere speciel karakter, udgifter til eventuelt syn og skøn og ved at foranledige fremstilling af vidner, eventuelt egne rejseudgifter til møde for retten og mindre udgifter til maskinskrivning, telefon, porto og lignende.

På skattevæsenets side vil ganske vist omkostninger af tilsvarende art normalt påløbe (for advokat- og revisorbistands vedkommende i den form, at det dertil svarende arbejde må udføres af de med sagsbehandlingen beskæftigede tjenestemænd), men størstedelen af udgifterne vil ikke fremstå som refusionsberettigede, dels fordi udgifterne ved den konkrete sag overhovedet ikke kan udskiltes fra embedets almindelige udgifter, dels fordi der for skattevæsenet formentlig bør gælde samme princip som for embedsvirksomheden ved de almindelige domstole: at udgiften ved denne ikke falder den private part (eller i straffesager den tiltalte) til last.

Udgifter ved rettens egen virksomhed vil normalt heller ikke kunne belastes den tabende skatteyder. For så vidt angår udgifterne ved den almindelige opretholdelse af retten og udgifterne ved dens funktion i den enkelte sag, herunder rejseudgifter og udgifter ved eventuel lægmandsdeltagelse, gælder det samme som netop sagt vedrørende skattevæsenets optræden i sagen, jfr. herved bestemmelsen i lov om rettens pleje § 1008, stk. 5, om, at rejsegodtgørelser og dagpenge til landsretternes og anklagemyndighedens personale i anledning af møde uden for rettens hovedsæde og udgifter til nævningers og domsmænds deltagelse ikke falder domfældte til last. Skulle sådanne udgifter tilsigtes helt eller delvis dækket, måtte det være gennem en almindelig retsafgift for sagsbehandlingen, men om en sådan afgift har udvalget ikke fundet det ønskeligt at fremsætte forslag (den ovenfor under B, 5, omhandlede klageafgift har, som dér nævnt, et andet hovedformål).

Derimod vil der eventuelt, hvis der indføres bestemmelser om sagsomkostninger, kunne blive tale om hos en tabende part (d. v. s. hos en tabende skatteyder, da der ikke vil være grund til at pålægge det offentlige sagsomkostninger til sig selv) at kræve dækning for *individuelle udgifter,* som retten i kraft af sin officialvirksomhed måtte have afholdt *til den enkelte sags oplysning.* Dette gælder i princippet i de sager ved de almindelige domstole, hvor der påhviler disse officialpligter, altså i faderskabs- og frihedsberøvelsessager, jfr. lov om rettens pleje § 456 n og § 474, sammenholdt med § 331, stk. 3. For frihedsberøvelsessagernes vedkommende udtaler § 474 dog, at retten kun, når der er særlig anledning dertil, bør pålægge en part helt eller delvis at betale sagsomkostninger, og tilsvarende praksis følges i almindelighed ved faderskabssager.

Det skal dog bemærkes, at der på visse andre områder kendes regler, hvorefter der ved ankeinstanser kan pålægges en af de optrædende parter at udrede udgifterne ved selve ankeinstansens virksomhed. Dette gælder således ved den faste voldgiftsret (lov nr. 536 af 4. oktober 1919 §§ 3 og 16), ved husdyrvoldgiftsretterne (lovbekendtgørelse nr. 94 af 15. marts 1939 § 5, stk. 7) og ved landvæsensretterne (lov nr. 213 af 31. marts 1949 § 34, stk. 1, jfr. § 46, stk. 1-3, cfr. stk. 4-5). Endvidere findes en tilsvarende bestemmelse for visse tilfælde af overtaksation ved ekspropriation til vejformål (lov nr. 95 af 29. marts 1957 § 28, stk. 4).

I udlandet kendes sådanne bestemmelser også på skatteområdet. I norsk skattelovgivning findes der således bestemmelser, hvorefter det påhviler klageren, hvis han ikke får medhold, helt eller delvis at betale udgifterne ved behandlingen ved »særskilt klagenemnd«, og ved klagebehandling for fylkeskattestyret eller riksskattestyret kan det pålægges skatteyderen (eller vedkommende kommune) at indbetale omkostningerne ved behandlingen til statskassen, bl. a. når sagen er ind-

bragt uden tilstrækkelig grund, eller behandlingen er forsinket ved, at nogen af parterne har vist forsømmelighed ved sagsforberedelsen[7]). Også i tysk ret indtager selve klageinstansens omkostninger en betydende plads i sagsomkostningsspørgsmålet. Foruden en betydelig retsafgift opkræves således ved finansretterne hos den tabende part forskellige afskrivningsgebyrer samt rettens udgifter til telegrammer, offentlige bekendtgørelser, rejseudgifter og lokaleudgifter uden for rettens sæde.

For landsskatterettens vedkommende må det imidlertid ved afgørelsen af dette spørgsmål ligge væsentlig nærmere at drage parallellen fra de ved de almindelige domstole gældende regler, der som nævnt ikke hjemler sådanne udgifter henregnet til sagens omkostninger.

Sammenfattende kan det da siges, at indførelse ved landsskatteretten af bestemmelser om godtgørelse til den vindende part for afholdte sagsomkostninger ikke, som i almindelige borgerlige sager, vil skabe en ligelig sagsomkostningsrisiko for parterne. Spørgsmålet, om omkostningsregler skal indføres, vil altovervejende være et *spørgsmål om, hvorvidt der skal tilvejebringes hjemmel for at yde klageren,* der helt eller delvis får medhold, *en godtgørelse for de af ham afholdte udgifter - i første række advokat- og revisorudgifter.*

Om dette spørgsmål har der ikke kunnet opnås enighed i udvalget. En gruppe *(1a Cour, v. Eyben, Groth-Ander sen, K. G. Jensen, Børge Nissen, Bremer Sørensen, Detlef Thomsen og Ove Thomsen)* har foreslået indført bestemmelser om sagsomkostninger i det væsentlige svarende til de for borgerlige retssager gældende regler. En anden gruppe *(Begtrup, Bruun, Dalgaard, Herler og Charles Jensen)* har ikke ment at kunne gå ind for nogen form for godtgørelse for sagsomkostninger. De øvrige medlemmer *(Blom-Andersen, Bent Christensen, H. C. Jørgensen og P. Larsen)* har stillet forslag om hjemmel for retten til i særlige tilfælde — navnlig ved åbenbare fejl fra ligningsmyndighedernes side, eller hvor sagen har forvoldt klageren udgifter af uforholdsmæssig størrelse — at tillægge klageren et beløb af statskassen til dækning af udgifterne.

De 3 forslag er optaget som litra A, B og C i lovudkastets § 31, stk. 2. Hver gruppe har nedenfor anført sine bemærkninger:

ad forslag A:

De pågældende medlemmer bemærker:

Beskatningen er en byrde, som det offentlige ensidigt pålægger borgerne; det offentlige har derfor også en naturlig pligt til at oprette et organ til behandling af de mange tvivlspørgsmål, som beskatningen fører med sig, og til at stille dette organ til skatteydernes rådighed enten vederlagsfrit eller mod et beskedent gebyr.

Beskatningens karakter ai ensidig pålagt byrde for skatteyderne fører endvidere med sig, at det offentlige må bære ansvaret for de skattelignende myndigheders virksomhed, således at skatteyderne så vidt muligt holdes skadesløse i tilfælde af urigtige ansættelser. Dette kræver ikke blot, at for meget erlagte skatter og de til landsskatteretten erlagte gebyrer må tilbagebetales, hvor sådan urigtig ansættelse konstateres, men også, at skatteyderne, hvor de har måttet anvende sagkyndig hjælp, herunder revisor- og advokatbistand, for at få deres ret over for ligningsmyndighederne, kan få tilkendt sagsomkostninger ud fra lignende principper, som ifølge lov om rettens pleje gælder i civile sager, hvilket den nedenfor nævnte højesteretsdom af 10. maj 1961 efter forslagsstillernes formening giver udtryk for, jfr. herved *Axel H. Pedersen,* i Juristen 196], side 403.

Et forslag, der kun vil tilkende sagsomkostninger under ganske særlige omstændigheder, er derfor efter forslagsstillernes opfattelse utilstrækkeligt til at redressere følgerne af skattemyndighedernes urigtige ansættelser, og den pågældende gruppe har derfor foreslået en affattelse af § 31, stk. 2, der bringer bestemmelsen i nær overensstemmelse med bestemmelserne om sagsomkostninger i lov om rettens pleje, dog således at der ikke nødvendigvis skal ydes fuld erstatning, f. eks. hvor klageren ikke har fået fuldt medhold, men derimod et passende beløb, jfr. ordene »kan efter påstand . . . »tillægges« . . . et beløb . . . som godtgørelse for . . .«.

Ud fra de ovenfor side 81 anførte synspunkter forekommer det :kke naturligt at pålægge klageren at udrede sagsomkostnin-

[7]) Disse regler benyttes dog efter det oplyste praktisk talt ikke.

ger til det offentlige. løvrigt vil der som anført ovenfor sædvanligvis ikke være grundlag herfor, idet ligningsmyndighederne ikke i den enkelte sag vil have haft udgifter til sagkyndig bistand.

Et medlem *(Groth-Andersen)* ønsker sagsomkostninger tillagt klageren uden derom nedlagt påstand, men kun i det omfang han får medhold.

ad forslag B:

Den pågældende gruppe bemærker, at landsskatteretten også efter udkastet er et aktivt virkende klageorgan, som samfundet for store bekostninger stiller til borgernes disposition ved bedømmelsen af klagesager. Det ligger samtidig i sagens natur, at der under ligningen må være en vis fejlrisiko. Klageren nyder godt af rettens virksomhed uden nogen betaling herfor, idet den i udkastet forudsatte beskedne klageafgift, som iøvrigt tilbagebetales, såfremt klageren helt eller delvis får medhold, næppe med rimelighed kan betragtes ud fra et sagsomkostningssynspunkt. De udgifter, som en part må bære under en proces i en borgerlig sag, såfremt denne tabes, bæres derved under klagebehandlingen for landsskatteretten af samfundet, og skulle der være ligevægt i forholdet, måtte der indføres en tilsvarende adgang til at pålægge en tabende klager sagsomkostninger. Spørgsmålet om dækning af sagsomkostninger er ikke særligt for landsskatteretten, men ville kunne rejses for hele det offentlige forvaltningsområde eller dog betydelige dele af dette. Det synes på baggrund heraf betænkeligt, om man ved en isoleret behandling af landsskatterettens forhold foretog sig noget, som kunne foregribe almindelige overvejelser på dette punkt.

Hertil kommer betænkeligheder af mere praktisk betonet art.

Medens det ved de ordinære domstole er sædvanligt, at en part benytter sig af en procesrepræsentant, og at denne er en advokat, stiller forholdet sig væsentligt anderledes med hensyn til landsskatteretten. Klagerne optræder her i udstrakt grad uden repræsentation, og såfremt partsrepræsentanter benyttes, er disse af højst uensartet karakter, spændende fra bogføringsbureauer eller -konsulenter, eventuelt personer, der har en vis regnskabsmæssig indsigt og påtager sig skatterådgivning som bierhverv, og til erhvervsdrivende — herunder statsautoriserede — revisorer og advokater. Det følger heraf, at partsrepræsentantens kvalifikationer og honorering vil være højst uensartet. Dette i forbindelse med, at en meget stor del af klagerne undlader at benytte partsrepræsentant og henholder sig til rettens officialvirksomhed, vil medføre, at det efter omstændighederne vil blive vanskeligt at tage stilling til, om der i en given sag er rimeligt grundlag for at tilkende en klager sagsomkostninger og da hvor meget.

Selv med en begrænset adgang til dækning af sagsomkostninger som den i redaktion G foreslåede må det forventes, at der, hvor der overhovedet mødes ved partsrepræsentant, vil være en tendens til altid at påstå sagsomkostninger dækket. Ikke alene kan den blotte mulighed for tilkendelse af sagsomkostninger bevirke, at antallet af klager til landsskatteretten stiger, men selve omkostningsspørgsmålet kan antage sådanne dimensioner, at behandlingen heraf kan medføre en ikke ubetydelig merbelastning af retten og bl. a. også stille sig hindrende i vejen for forligsmæssig afslutning af klagesagen. I betragtning af, at udkastet i det hele betyder en vidtgående omorganisation af retten og dens virksomhed, synes det ikke mindst i overgangstiden - og før man ser, hvorledes den ny ordning vil virke i praksis, - uheldigt at belaste ordningen med en nydannelse som den anførte til skade for den ved udkastet tilstræbte fremskyndelse af sagsbehandlingen for retten.

Herudover fremhæver *Charles Jensen,* at en landsskatteretsordning efter hans opfattelse ikke kan virke fyldestgørende og ej heller fuldt betryggende, medmindre den for alle kategorier af klagesager indebærer samme sikkerhed for objektivt rigtige afgørelser, hvadenten klageren benytter sig af særlig sagkyndig bistand ved gennemførelsen af en klagesag eller ej, og i konsekvens heraf bør landsskatteretten uanset principperne for udformningen af dens ydre rammer søge sagsbehandlingen tilrettelagt således, at særlige omkostninger for klagerne i videst muligt omfang overflødiggøres. Da en ordning med dækning af sagsomkostninger ikke synes forenelig med det angivne principielle standpunkt, må han allerede af denne grund tage afstand herfra.

ad forslag C:

De pågældende medlemmer er af de ovenfor under forslag B anførte grunde enige i, at det principielle udgangspunkt må være, at klageren på samme måde, som han må afholde de udgifter, det kan medføre at tilvejebringe det årlige selvangivelsesgrundlag, herunder eventuel revisor- eller advokatbistand, må bære udgifterne ved at få dette grundlag endeligt fastlagt over for det offentlige gennem eventuel klagebehandling ved landsskatteretten. De finder imidlertid, at der kan være grund til at fravige denne almindelige regel i særlige tilfælde, navnlig hvor den ansættelse, der påklages, er fremkommet ved en så åbenbar fejl fra ligningsmyndighedernes side, at almindelige erstatningsretlige synspunkter må gøre sig gældende, eller en sag på grund af særlige omstændigheder har medført uforholdsmæssige udgifter for skatteyderen, f. eks. i tilfælde hvor et spørgsmål af principiel rækkevidde - i hvis løsning også skattemyndighederne kan have interesse — har pådraget klageren udgifter af ekstraordinær størrelse til revision eller advokatbistand. Højesteret har da også for nogen tid siden — i en dom af 10. maj 1961 (Ugeskrift for Retsvæsen 1961, side 558) - ved fastsættelse af en ekspropriationserstatning under hensyn til sagens særlige omstændigheder (den bebudede ekspropriation havde trukket ud fra 1951 til 1957 og derfor medført forskellige tab for ejeren ud over selve grundens værdi) taget hensyn til de ved advokatbistand for taksationskommissionen medgåede udgifter[8]). Omend det altså her ikke drejer sig om en særskilt tillæggelse af sagsomkostninger, men om en indregning af sådanne omkostninger i den samlede ekspropriationserstatning, må dommen dog formentlig tages som udtryk for, at særlige omstændigheder bør kunne begrunde, at sådanne omkostninger ved forvaltningsklager godtgøres[9]).

Den væsentligste indvending mod dette forslag er formentlig, at en regel af sådant indhold — som nævnt af tilhængerne af forslag B — kan medføre, at påstand om sagsomkostninger altid nedlægges, og altså besværliggør sagernes ekspedition med stillingtagen i hvert enkelt tilfælde **til** dette spørgsmål, i hvilket afgrænsningen i praksis kan komme til at frembyde en del tvivl. Ved som sket at formulere reglen som en ren undtagelsesbestemmelse, må forslagsstillerne dog mene, at ulemperne herved vil blive relativt små.

Såfremt forslag A eller G gennemføres, vil der — ikke mindst i den første tid, indtil retningslinierne for tilkende.se af sagsomkostninger er fastlagt - kunr.e være et særligt behov for at få prøvet landsskatterettens afgørelse om dette spørgsmål ved de almindelige domstole, ikke blot i tilfælde, hvor sagen i sin helhed er indbragt for domstolene, men også isoleret, dette sidste fordi det jo især vil være i tilfælde, hvor skatteyderen har fået medhold i selve klagen, men ikke fået tillagt sagsomkostninger, at han vil kunne være interesseret i at få afgørelsen herom efterprøvet. Også finansministeriet vil, hvis det finder, at landsskatteretten tillægger omkostninger i for vidt omfang eller med for høje beløb, kunne have en interesse i at opnå domstolenes vurdering heraf, uden derfor at indbringe også sagens materielle side til prøvelse.

For at fjerne tvivl om, hvorvidt sagsomkostningsspørgsmålet måtte henhøre til de spørgsmål, som de almindelige domstole kan efterprøve, har man i § 34, stk. 3, optaget en udtrykkelig bestemmelse herom, således

[8]) Se nu også højesteretsdom af 1. november 1962, Ugeskrift for Retsvæsen 1963, side 6.

[9]) I det lovudkast, som indeholdes i den i maj 1963 afgivne 1. betænkning fra ekspropriationslovskommissionen (betænkning nr. 330/1963), er som § 29 foreslået følgende bestemmelse:

»Ingen af parterne i en ekspropriationssag betaler omkostninger til den anden part i anledning af sagsbehandlingen for en ekspropriationskommission eller taksationskommission. Når en erstatningsberettiget har afholdt nødvendige udgifter til varetagelse af sine interesser under sagens behandling, kan vedkommende kommission pålægge anlægsmyndigheden at udrede en passende godtgørelse herfor.«

I bemærkningerne til denn«; bestemmelse (betænkningen side 76-77) udtales, at reglen i 2. punktum »tilsigter at skabe et klart lovgrundlag for spørgsmålets afgørelse. Bestemmelsen giver kommissionerne adgang til at skønne om, hvornår og i hvilket omfang godtgørelse for disse udgifter skal ydes. Under hensyn til, at der er tale om en helt ny lovregel på dette område, er reglen formuleret således, at de nærmere retningslinier for, hvornår og i hvilken udstrækning sådanne udgifter bør godtgøres, kan udvikles i den fremtidigs praksis«.

at indbringelse alene til efterprøvelse af sagsomkostningsspørgsmålet gøres afhængigt af tilladelse fra justitsministeren og sker efter de om kæremål i borgerlige sager gældende regler med de fornødne lempelser.

Bestemmelsen om ministerens samtykke er udformet i analogi med lov om rettens pleje § 417, stk. 1, jfr. § 441, hvorefter der til kære af civile dommes omkostningsbestemmelse udkræves samtykke fra justitsministeren. For at undgå en overbelastning af domstolene med disse — dog sekundære - sager har udvalget ment det rettest på lignende måde at gøre isoleret indbringelse af omkostningsspørgsmålet afhængig af justitsministerens tilladelse, idet man herved har henset til, at en henlæggelse af bemyndigelsen til finansministeren, som efter udvalgsflertallets forslag fortsat vil være ressortminister for landsskatteretten og som samtidig vil være skatteydernes processuelle modpart under domstolsprøvelsen, jfr. lovudkastets § 34, stk. 1, må anses for uheldig. Dette gælder særlig klart, såfremt det er finansministeriet selv, der ønsker en omkostningsafgørelse efterprøvet.

Hvad angår forslaget om behandling efter de om kæremål i borgerlige sager gældende regler bemærkes, at det ikke kan anses for hensigtsmæssigt at lade isoleret indbringelse af omkostningsspørgsmålet ske efter de almindelige regler i lovudkastets § 34, stk. 1, altså ved almindelig landsretssag i 1. instans. Man har derfor foreslået den særlige behandlingsform for sådanne spørgsmål, der gælder ved domstolene, jfr. de ovennævnte bestemmelser i lov om rettens pleje, anvendt også for landsskatterettens sagsomkostningsafgørelser.

Afsnit V

UDKAST TIL LOV OM LANDSSKATTERETTEN MED BEMÆRKNINGER

/. *Rettens organisation.*

Rettens virksomhedsområde.

§ 1. Landsskatteretten påkender klager over de af skatterådene, amtsskatterådene og ligningsrådet foretagne ansættelser vedrørende indkomst- og formueskat.

Rettens sæde og mødesteder.

§ 2. Landsskatteretten har sit sæde i København, men retsmøder til foretagelse af mundtlig procedure afholdes desuden på dertil af finansministeren fastsatte steder uden for København.

Stk. 2. Under sagens forberedelse kan retten også afholde møder med parterne uden for de i stk. 1 omhandlede steder.

Rettens medlemmer.

§ 3. Landsskatteretten består af en præsident og et ved normeringslov fastsat antal andre skatteretsdommere samt af et antal af finansministeren beskikkede retsmedlemmer.

Stk. 2. En eller flere af skatteretsdommerne kan af finansministeren beskikkes som vicepræsidenter.

Skatteretsdommerne.

§ *4.* Skatteretsdommerne har i deres gerning alene at rette sig efter loven. De kan kun afskediges under iagttagelse af de i stk. 5-6 indeholdte regler.

Stk. 2. Den, der udnævnes til skatteretsdommer, skal opfylde betingelserne for udnævnelse til dommer, jfr. lov om rettens pleje § 42, stk. 3. I reglen skal han forud i 3 år have været ansat som fuldmægtig eller i højere stilling ved landsskatteretten, de almindelige domstole eller i centraladministrationen eller i samme tidsrum have været advokat med møderet for landsret.

Stk. 3. Midlertidig beskikkelse som skatteretsdommer kan meddeles af finansministeren til personer, der opfylder betingelserne i stk. 2, jfr. iøvrigt § 8, stk. 2.

Stk. 4. Skatteretsdommere kan ikke uden for deres tjeneste have beskæftigelse af sådan art som omhandlet i § 44, stk. 2, litra a) og c) i lov om lønninger og pensioner m. v. til statens tjenestemænd.

Stk. 5[1]*).* Om påtale vedrørende embedsførelse og om suspension og afsættelse af skatteretsdommere finder reglerne i lov om rettens pleje §§ 48-50 tilsvarende anvendelse, dog at de justitsministeren tillagte funktioner udøves af finansministeren.

Stk. 6. Skatteretsdommere skal afskediges med pension fra udgangen af den måned, hvori de fylder 70 år. En skatteretsdommer, der er fyldt 65 år, kan afskediges, men uden tab af indtægter indtil det tidspunkt, han på grund af alder skulle være afskediget.

Beskikkede retsmedlemmer.

§ 5. Finansministeren beskikker et antal retsmedlemmer, der repræsenterer henholdsvis landbrugserhvervene, de andre erhverv (fortrinsvis byerhvervene) og lønmodtagerne, til deltagelse i sagernes afgørelse efter de i § 6, stk. 4, fastsatte regler. Beskikkelse finder sted dels ved rettens sæde, dels ved hvert af de steder, hvor mundtlig procedure desuden afholdes.

Stk. 2. De, der beskikkes, skal være uberygtede og rådige over deres bo og må ved be-

[1]) En af et mindretal foreslået affattelse af bestemmelser om disciplinærforfølgning og afsked findes som bilag A, side 123.

skikkelsen ikke være fyldt 67 år. De skal have fast bopæl inden for det under beskikkelsesstedet hørende område. Et medlem af landsskatteretten kan ikke samtidig være medlem af eller stedfortræder i en skatteligningende myndighed. Ingen, der opfylder betingelserne, kan undslå sig for at modtage beskikkelse, medmindre han kan anføre grunde derfor, som af finansministeren anses for fyldestgørende.

Stk. 3. Beskikkelse sker for 6 år ad gangen. Genbeskikkelse kan finde sted, men den, der har været beskikket i 6 år, er først pligtig at modtage ny beskikkelse, når 6 år er forløbet siden sidste beskikkelsesperiodes udløb. Ved nybeskikkelse inden for en beskikkelsesperiode gælder beskikkelsen kun for den tilbageværende del af perioden.

Stk. 4. Blandt de beskikkede medlemmer udpeger finansministeren lige så mange medlemmer, som der er afdelinger i retten, til i beskikkelsesperioden at deltage i rettens fællesmøder, jfr. § 7. Ved valget tages i betragtning, at både landbrugserhvervene, industri, håndværk, handel og regnskabskyndighed samt lønmodtagere så vidt muligt repræsenteres. Der kan tillige udpeges stedfortrædere for de pågældende.

Stk. 5. De i stk. 4 omhandlede retsmedlemmer lønnes med honorarer, som fastsættes ved finansloven. De øvrige medlemmer modtager en godtgørelse for de dage, de tilkaldes til tjeneste i retten. Reglerne for denne godtgørelse og for medlemmernes ret til befordringsgodtgørelse fastsættes af finansministeren.

Rettens afdelinger.

§ 6. Landsskatteretten virker i afdelinger, hver bestående af mindst 3 skatteretsdommere.

Stk. 2. Fordelingen af dommerne på afdelingerne bestemmes af præsidenten, der desuden for et år ad gangen beskikker en af dommerne i hver afdeling som formand for denne. Deltager præsidenten selv i behandlingen af en sag, indtager han formandspladsen.

Stk. 3. I afgørelsen af den enkelte sag deltager 3 skatteretsdommere og, når dette følger af de i stk. 4 indeholdte regler, 3 beskikkede retsmedlemmer, jfr. dog § 26.

Stk. 4. Beskikkede medlemmer deltager, når en sag i overensstemmelse med en parts begæring skal procederes mundtligt, jfr. § 27, stk. 1, og parten samtidig med denne begæring har fremsat ønske derom, eller når det iøvrigt bestemmes af retten. Retten tiltrædes da af 3 medlemmer, der repræsenterer henholdsvis landbrugserhvervene, de andre erhverv og lønmodtagerne, jfr. § 5, stk. 1. I sager, hvori mundtlig procedure skal finde sted, udtages de pågældende blandt de ved vedkommende procedurested beskikkede medlemmer.

Stk. 5. De nærmere bestemmelser om de beskikkede medlemmers tilkaldelse og medvirken fastsættes i rettens forretningsorden, jfr. § 7, stk. 3.

Fællesmøder.

§ 7. Under præsidentens forsæde afholdes fællesmøder af formændene for rettens afdelinger og de af finansministeren hertil udpegede beskikkede medlemmer, jfr. § 5, stk. 4. En afdelings formand kan med præsidentens godkendelse udpege en anden af afdelingens dommere til at repræsentere afdelingen i fællesmødet.

Stk. 2. Til fremme af ensartetheden i rettens afgørelser kan på fællesmødet vedtages vejledende udtalelser med hensyn til retsspørgsmål af videregående betydning for rettens praksis. Når der i en afdeling blandt de i sagens behandling deltagende danner sig en opfattelse med hensyn til retsgrundsætninger eller lovfortolkning, der vil medføre fravigelse fra, hvad der hidtil er lagt til grund, skal forelæggelse af retsspørgsmålet i fællesmøde finde sted inden påkendelsen, og i sådant tilfælde tiltrædes fællesmødet af de dommere, der medvirker ved sagens behandling i vedkommende afdeling, og, hvis beskikkede medlemmer er tilkaldt, tillige af disse.

Stk. 3. Fællesmødet vedtager rettens forretningsorden.

Stk. 4. Fællesmødet er beslutningsdygtigt, når $^2/_3$ af de i stk. 1 og stk. 2, sidste punktum, nævnte skatteretsdommere og $^2/_5$ af de i samme bestemmelser omhandlede beskikkede medlemmer er til stede. Vedtagelse sker med stemmeflerhed blandt de deltagende. Ved lige stemmetal gør præsidentens stemme udslaget.

Rettens kontor og fuldmægtige.

§ 8. Til landsskatteretten hører et retskontor, der forestås af en kontorchef. Endvidere ansættes ved retten et ved normeringslov bestemt antal fuldmægtige til tjeneste ved afdelingerne og i retskontoret.
Stk. 2. Efter meddelt godkendelse af præsidenten kan en ved en afdeling tjenstgørende fuldmægtig deltage som stemmeberettiget medlem af afdelingen i sager, der i medfør af § 20, stk. 2, er overladt ham til selvstændig forberedelse. Endvidere kan præsidenten i påtrængende tilfælde meddele en fuldmægtig midlertidig bemyndigelse til at virke som dommer i retten. Underretning herom gives straks til finansministeren.
Stk. 3. Ansættelse som chef for retskontoret eller som fuldmægtig er betinget af, at vedkommende har bestået juridisk embedseksamen og er myndig, uberygtet og vederhæftig.

Inhabilitet.

§ 9. Reglerne i lov om rettens pleje §§ 60-65 om tilfælde, i hvilke rettens personer skal eller kan vige deres sæde, finder tilsvarende anvendelse på landsskatterettens dommere, beskikkede retsmedlemmer, chefen for rettens kontor og rettens fuldmægtige. I det i § 64, 2. punktum, omhandlede tilfælde kan afgørelsen indbringes for vedkommende landsret, hvorved de om kæremål i borgerlige sager gældende regler med de fornødne lempelser finder tilsvarende anvendelse.

Embedsforfald.

§ 10. I præsidentens forfald varetages hans forretninger af den efter embedsalder ældste skatteretsdommer. Er vicepræsidenter beskikket, varetages forretningerne af den efter embedsalder ældste.
Stk. 2. Får en afdelings formand forfald, indtages formandspladsen af den efter embedsalder ældste dommer i afdelingen.

Offentliggørelse af kendelser.

§ 11. Kendelser af almindelig interesse offentliggøres periodisk ved præsidentens foranstaltning i et sådant omfang, at der derigennem gives en alsidig orientering om rettens praksis.

Stk. 2. Udskrift af en kendelse eller oplysning om dens indhold kan i øvrigt på begæring og mod gebyr meddeles den, der oplyser retlig interesse heri.
Stk. 3. Ved offentliggørelse og ved meddelelse af udskrift eller anden oplysning udelades den skattepligtiges navn og, så vidt muligt, andre angivelser, der kan vise, hvilken skatteyder sagen vedrører. Dette kan fraviges, såfremt kendelsen er afsagt efter mundtlig procedure i offentligt retsmøde, jfr. § 12, stk. 1.

Offentlighed iøvrigt. Tavshedspligt.

§ 12. Til rettens møder har offentligheden ikke adgang. Mundtlig procedure kan dog foretages i offentligt møde, når klageren begærer det, med mindre retten finder, at særlige hensyn taler herimod.
Stk. 2. Alle ved retten ansatte eller medvirkende har tavshedspligt med hensyn til, hvad de under deres virksomhed uden for offentlige retsmøder erfarer om skatteydernes indkomst- og formueforhold eller om andre forhold, hvorom tavshed ifølge sagens natur er påkrævet.

II. Klageadgangen.

§ 13. Den skattepligtige kan indgive klage, når han mener,

a) at han efter reglerne i lovgivningen om indkomst- og formueskat til staten ikke er skattepligtig,
b) at der ved ansættelsen er begået formelle fejl, der kan gøre den ugyldig,
c) at hans skattepligtige indkomst eller formue er urigtigt ansat, eller
d) at hans indkomst- eller formueskat er urigtigt beregnet.

Stk. 2. Lovgivningens bestemmelser om klageadgang til ligningsmyndighederne skal være udnyttet, inden klage til landsskatteretten kan finde sted, jfr. dog § 18, stk. 1 a.

III. Klagebehandlingen.

Almindelige principper.

§14. Klagebehandlingen sker med udgangspunkt i de af klageren og ligningsmyndighe-

dernes repræsentant fremsatte eller fremlagte påstande, anbringender, oplysninger og bevisligheder. Retten overvåger og drager, når fornødent, selv omsorg for sagens oplysning og kan hertil kræve medvirken såvel af klageren som af ligningsmyndighedernes repræsentant og ligningsmyndighederne iøvrigt.
Stk. 2. Ligningsmyndighedernes repræsentant har uanset stillingen som part samme pligt som iøvrigt gældende til i videst muligt omfang at virke for, at ansættelserne sker i overensstemmelse med loven, også hvor dette vil være til gunst for skatteyderne.
Stk. 3. Parterne har adgang til på det sted, retten bestemmer, at gøre sig bekendt med de i sagen fremlagte dokumenter, for klagerens vedkommende også med sådanne, som i medfør af § 19, stk. 3, er tilsendt ham i afskrift. Klageren kan tillige mod gebyr forlange afskrift af fremlagte dokumenter, herunder af egen selvangivelse og de til denne hørende, fremlagte bilag.

Stk. 4. Oplysninger om faktiske forhold, som ikke begge parter er kendt med og har haft adgang til at ytre sig om, kan ikke lægges til grund ved sagens afgørelse.

Sagens parter: Klageren.

§ 15. Klage indgives af den skattepligtige eller på hans vegne af den, som han dertil bemyndiger. For den umyndige optræder værgen. Reglerne i lov om rettens pleje § 257, stk. 1, finder herved tilsvarende anvendelse. Den, der er sat under lavværgemål, kan kun optræde i forbindelse med sin lavværge.
Stk. 2. Såfremt der for retten opstår tvivl om, hvorvidt den, der indgiver klage på en andens vegne eller foretager andre skridt i en klagesag, er bemyndiget hertil, kan retten forlange skriftlig fuldmagt forelagt.
Stk. 3. Såfremt en partsrepræsentant i de skriftlige indlæg eller ved sin optræden under mundtlig forhandling viser åbenbar uegnethed til at varetage den skattepligtiges interesser, kan retten fratage ham adgang til at virke som repræsentant for den skattepligtige under sagens videre behandling.

Sagens parter: Ligningsmyndighederne.

§ 16. Ligningsdirektøren optræder som ligningsmyndighedernes repræsentant under sagens behandling for retten, men kan efter nærmere af finansministeren fastsatte regler udøve denne virksomhed gennem andre.
Stk. 2. Ligningsmyndighedernes repræsentant afgør indholdet af myndighedernes påstand og dennes begrundelse, herunder hvorvidt andre punkter i ansættelsen end de påklagede skal søges prøvet ved retten.

Klagens indgivelse.

§17. Klage skal indgives til landsskatteretten inden 4 uger efter, at der er givet den skattepligtige underretning om den af skatterådet (amtsskatterådet, ligningsrådet) trufne endelige afgørelse om ansættelsen, jfr. dog § 18, stk. 1 b. Hvor underretning sker ved fremlæggelse af fortegnelser, regnes fristen fra sidste fremlæggelsesdato.
Stk. 2. Klagen skal ske skriftligt under vedlæggelse af vedkommende ligningsmyndigheds endelige afgørelse i original eller bekræftet afskrift eller med angivelse af dennes dato. Klagen skal indeholde angivelse af de punkter, på hvilke ansættelsen påklages, og en fremstilling af de kendsgerninger og synspunkter, hvorpå klagen støttes. De skriftlige bevisligheder, klageren vil påberåbe sig, skal medfølge i original eller bekræftet genpart. I klagen kan fremsattes begæring om møde for retten til afgivelse af forklaring eller om mundtlig procedure.
Stk. 3. Med klagen indbetales klageafgiften, 30 kr., der tilfalder statskassen.

Afvisning af klage.

§ 18. En indgivet klage bliver at afvise ved beslutning af præsidenten eller den, han dertil bemyndiger, såfremt

a) lovgivningens bestemmelser om klageadgang til ligningsmyndighederne ikke er udnyttet — medmindre ganske særlige forhold skønnes at kunne begrunde, at der bortses herfra,
b) klagen indgives efter den i § 17, stk. 1, fastsatte frist - medmindre klageren oplyser særlig undskyldende omstændigheder, som skønnes at kunne begrunde, at der ses bort fra fristoverskridelsen,
c) klagen er udformet eller begrundet på en for sagens videre behandling åbenbart utilstrækkelig måde, og manglen ikke afhjælpes inden en fastsat frist.

Stk. 2. Indbetales klageafgiften ikke med klagen eller efter påkrav inden en angivet frist, anses klagen for bortfaldet.
Stk. 3. Afgørelse om afvisning i medfør af stk. 1 kan udsættes, indtil det i § 19 omhandlede svarskrift fra ligningsmyndighedernes repræsentant foreligger, og træffes da af den retsafdeling, hvortil sagen henvises, jfr. § 20.

Svarskrift.

§ 19. Den indkomne klage tilsendes den myndighed, hvis afgørelse er paklaget. Herfra fremsendes sagen efter indhentet erklæring fra underordnede ligningsinstanser med en redegørelse, der tilkendegiver myndighedernes standpunkt med hensyn til de påklagede punkter i ansættelsen og indeholder en kort fremstilling af det faktiske og retlige grundlag herfor med henvisning til de dokumenter, der tjener til belysning heraf, til ligningsmyndighedernes repræsentant under sagen, jfr. § 16, der på grundlag heraf udfærdiger svarskrift til retten.
Stk. 2. Såfremt myndighedens redegørelse findes fyldestgørende hertil, kan svarskriftet bestå i en henvisning til redegørelsen.
Stk. 3. Svarskriftet indsendes til landsskatteretten snarest og inden 3 måneder efter klagens udsendelse fra retten. Samtidig oversendes genpart af svarskriftet med afskrift af de i dette påberåbte dokumenter, som "ikke hidrører fra klageren selv, til klageren med tilkendegivelse om, at hans mulige yderligere bemærkninger må indsendes til landsskatteretten inden 4 uger. Er der i svarskriftet påberåbt tidligere af landsskatteretten afsagte kendelser, som ikke er offentliggjort, skal afskrift heraf medsendes til klageren. Herved bliver reglen i § 11, stk. 3, at iagttage.
Stk. 4. Skønnes der efter sagens beskaffenhed mulighed for, at der kan opnås enighed mellem parterne om, at sagen søges afsluttet ved en ændring af den påklagede ansættelse efter reglerne i § 3, stk. 2 og stk. 4 i lov nr. 108 af 31. marts 1938, kan forhandling herom optages inden svarskriftets afgivelse. Retten kan i så fald tilstå forlængelse af den i stk. 3 omhandlede frist. Sådan forlængelse kan ikke uden begge parters samtykke ske for et længere tidsrum end 6 måneder.
Stk. 5. Efter svarskriftets afgivelse sker mulig yderligere skriftveksling som led i den i § 20 omhandlede videre forberedelse i en retsafdeling. Fremkommer yderligere indlæg fra ligningsmyndighedernes repræsentant, finder bestemmelsen i stk. 3, andet til fjerde punktum, tilsvarende anvendelse.

Sagens videre forberedelse.

§ 20. Når sagen modtages i retten med det i § 19 omhandlede svarskrift, henvises den til en retsafdeling. Det samme gælder, hvis svarskrift ikke er modtaget inden 3 måneder efter klagens udsendelse, og det påhviler da afdelingen at træffe de fornødne foranstaltninger til sagens fremme.
Stk. 2. Sagens videre oplysning sker gennem afdelingens formand eller del: medlem af afdelingen, han udpeger, eventuelt gennem en fuldmægtig.
Stk. 3. Undersøgelsen begrænses til de punkter i ansættelsen, som i klagen eller svarskriftet er begæret påkendt. Fremsætter en af parterne under sagens videre forberedelse begæring derom, kan retten tillade yderligere punkter i ansættelsen inddraget under påkendelse. Såfremt retten ved sin gennemgang af sagen bliver opmærksom på, at ansættelsen på punkter af ikke uvæsentlig betydning må anses for urigtig, påhviler det den at henlede parternes opmærksomhed herpå, med henblik på, om en af parterne ønsker det pågældende punkt inddraget under rettens prøvelse. Begæring fra ligningsmyndighedernes repræsentant om skønsmæssig forhøjelse af ikke påklagede led i ansættelsen kan dog kun inddrages under sagen, såfremt begæringen fremsættes inden 2 år efter udløbet af vedkommende skatteår, og der inden samme frist gives klageren underretning om den.
Stk. 4. I sager, hvor mundtlig procedure skal finde sted, jfr. § 27, indskrænkes forudgående undersøgelsesskridt mest muligt. Skønner retten, at yderligere oplysninger vil være af betydning, men at de kan tilvejebringes ved forelæggelse i forbindelse med proceduren, gøres parterne opmærksom herpå ved indkaldelsen til denne.
Stk. 5. Er der på væsentlige punkter sket tilsidesættelse af de om fremgangsmåden ved ansættelsen gældende regler, kan sagen - efter at der er givet klageren anledning til at udtale sig herom — hjemvises til vedkommende ligningsmyndighed til fornyet be-

handling og ansættelse, selvom påstand herom ikke er nedlagt. I afgørelse herom, der træffes ved kendelse, deltager 3 dommere.

Stk. 6. Andre afgørelser under sagens forberedelse og vedrørende denne træffes af den dommer eller den fuldmægtig, der varetager forberedelsen.

Indhentelse af oplysninger fra parterne.

§ 21. De fornødne yderligere oplysninger indhentes skriftligt eller ved mundtlig forhandling. Til mundtlig forhandling indkaldes begge parter, jfr. dog stk. 4. Til forberedende møde med klageren indkaldes tillige medlemmer af den kommunale ligningsmyndighed og af det skatteråd, hvis afgørelse er påklaget, når retten finder dette fornødent af hensyn til sagens oplysning.

Stk. 2. Skriftlig forespørgsel til klageren fremsættes i almindelighed direkte til denne eller hans repræsentant. Oplysninger fra trediemand indhentes fortrinsvis gennem klageren. Hver af parterne skal inden sagens optagelse til påkendelse underrettes om nye oplysninger, der er fremkommet fra den anden part eller fra trediemand og have adgang til at ytre sig herom inden en af retten fastsat frist.

Stk. 3. Til mundtlig forhandling tilsiges klageren med mindst en uges varsel gennem postvæsenet ved brev under anvendelse af afleveringsattest, jfr. lov om rettens pleje §§ 163 c og 163 d. Ved forhandlingen foretages skriftlig optegnelse af de under denne tilvejebragte oplysninger. Bliver optegnelsen ikke under forhandlingen oplæst for og tiltrådt af de mødende, tilsendes afskrift parterne inden sagens optagelse til kendelse. Iøvrigt kan afskrift af en tiltrådt skriftlig optegnelse forlanges mod gebyr.

Stk. 4. Nye oplysninger, der iøvrigt fremkommer fra part eller trediemand ved mundtlig, herunder telefonisk, henvendelse eller forespørgsel, skal straks gengives i skriftlig optegnelse og genpart heraf uden ophold tilsendes begge parter, der skal have adgang til at fremsætte bemærkninger hertil inden en af retten fastsat frist.

Stk. 5. Besvarer klageren ikke skriftlige forespørgsler inden en fastsat frist, eller udebliver han fra mundtlig forhandling uden oplyst lovligt forfald, eller besvarer han ikke de under sådanne møder stillede spørgsmål, kan sagen optages til kendelse på det foreliggende grundlag. Bestemmelsen i lov om rettens pleje § 305, stk. 1, finder herved tilsvarende anvendelse. Det samme gælder, hvis ligningsmyndighedernes repræsentant udebliver fra mundtlig forhandling eller undlader at besvare skriftlige eller mundtlige spørgsmål. Udebliver en af parterne fra en mundtlig forhandling, er dette ikke til hinder for gennemførelsen af forhandlingen med den anden part, såfremt retten skønner, at forhandlingen uden ulempe kan foretages.

Vidneførsel.

§ 22. Vidneførsel kan efter begæring finde sted under sagens forberedelse eller i forbindelse med mundtlig procedure. Retten kan nægte tilladelse til vidneførsel, der må skønnes uden betydning for sagens afgørelse.

Stk. 2. Den part, der ønsker vidneførsel, må selv foranledige vidnets tilstedeværelse i retsmødet. Retten bestemmer, hvem der afhører fremstillede vidner.

Stk. 3. Afgivelse af vidneforklaring er frivillig, men afgives forklaring, sker det under det i § 36 bestemte strafansvar. Hermed og med den i stk. 4 omhandlede forpligtelse gøres vidnet bekendt, inden forklaring afgives. Er det efter forholdene klart, at vidnesbyrd i medfør af reglerne i lov om rettens pleje §§ 169 og 170 ikke ville kunne afkræves eller besvarelse af et spørgsmål kunne nægtes, såfremt det drejede sig om en borgerlig retssag, skal retten særlig henlede den pågældendes opmærksomhed herpå.

Stk. 4. Den, der har afgivet vidneforklaring, er pligtig at besvare yderligere spørgsmål fra parterne eller retten vedrørende forhold, han har afgivet forklaring om, og i dette øjemed at blive til stede under retsmødet, så længe dette efter rettens skøn er påkrævet. Er forklaring afgivet i det i stk. 3, tredie punktum, omhandlede tilfælde, er vidnet dog ikke herved afskåret fra at afvise at udtale sig yderligere.

Stk. 5. Iøvrigt finder reglerne i lov om rettens pleje §§ 180-185 og 190 anvendelse med de fornødne lempelser. Optegnelse af forklaringen sker i særlig retsbog eller på anden efter forholdene hensigtsmæssig måde.

Stk. 6. Hvor særlige forhold tilsiger det, kan landsskatteretten efter begæring bestemme, at afhøring under sædvanlig vidnepligt og

vidneansvar foretages ved underretten på den pågældendes hjemsted.

Konsulenter.

§ 23. Til landsskatteretten kan som konsulenter knyttes personer, der er særlig kyndige med hensyn til landbrug, skovbrug, regnskabsvæsen, ingeniørvirksomhed, arkitektvirksomhed eller andre fagområder.
Stk. 2. Konsulenterne udpeges af finansministeren, der også fastsætter deres vederlag.
Stk. 3. En konsulent afgiver skriftlig udtalelse til retten om de spørgsmål, der forelægges ham af retten eller af en part med rettens tilladelse. Begge parter skal gøres bekendt med udtalelsen og - senest når denne foreligger - med de stillede spørgsmål og have lejlighed til at ytre sig derom. Forklaring til uddybelse af den afgivne udtalelse kan afæskes konsulenten i retsmøde, hvortil begge parter indkaldes.

Syn og skøn.

§ 24. Retten kan, når forholdene taler derfor, tillade optaget syn og skøn. Bestemmelserne i lov om rettens pleje kapitel 19 om syn og skøn i borgerlige sager finder da med de fornødne lempelser tilsvarende anvendelse.
Stk. 2. Omkostninger ved foretagelse af syn og skøn udredes af den part, der begærer forretningen foretaget, og retten kan forlange sikkerhed stillet for udgifternes afholdelse.

Forholdet til andre skatteydere.

§ 25. Beror afgørelsen af et klagepunkt på bedømmelsen af de skattemæssige virkninger af et retsforhold mellem klageren og trediemand, og er der grund til at antage, at de synspunkter, som anlægges med hensyn til denne bedømmelse, strider imod, hvad den anden part i retsforholdet ønsker lagt til grund ved sin skatteansættelse, kan retten bestemme, at den anden part i retsforholdet afæskes en udtalelse om sin opfattelse af dette.
Stk. 2. Retten afgør, efter at parterne har haft lejlighed til at ytre sig derom, hvorledes udtalelsen skal indhentes.

Afgørelse ved enkeltdommer.

§ 26. Fremsættes der i tilslutning til mundtlig forhandling under sager.s forberedelse af begge parter begæring herom, kan afgørelse i sagen træffes af den dommer eller fuldmægtig, der har ledet forhandlingen.

Mundtlig procedure.

§ 27. Forelæggelse af sagen ved parternes mundtlige procedure for retten finder sted, når dette er begæret af en part, eller iøvrigt af retten skønnes hensigtsmæssigt. Retten kan dog bortse fra en begæring om mundtlig procedure, hvor anvendelse af denne behandlingsform efter forholdene må anses for åbenbart overflødig.
Stk. 2. Retten bestemmer, hvorvidt proceduren skal finde sted i København eller på et af de i § 2, stk. 1, omhandlede steder. Klagere, der ikke selv har begæret mundtlig procedure, kan ikke mod deres ønske tilsiges til andet mødested end det, under hvis område stedet for skatteansættelsen henhører.
Stk. 3. Tilsigelse til mundtlig procedure sker med mindst en uges varsel, Bestemmelserne i § 21, stk. 3, første punktum, og stk. 5, om klagerens tilsigelse og om virkningen af hans eller ligningsmyndighedernes repræsentants udeblivelse finder tilsvarende anvendelse.
Stk. 4. Afdelingens formand leder den mundtlige forhandling. Denne indledes med en kort redegørelse for sagens hovedtræk fra formanden eller den dommer eller fuldmægtig, der har varetaget forberedelsen. Efter formandens bestemmelse kan det overlades til den part, der først får ordet, at give denne redegørelse. løvrigt finder bestemmelserne om retsledelse i lov om rettens pleje §§ 150, 151 og 152 tilsvarende anvendelse, dog med undtagelse af bestemmelserne om ikendelse af bødestraf.
Stk. 5. Agtes under proceduren påberåbt tidligere af landsskatteretten afsagte kendelser, som ikke er offentliggjort, bør den anden part så vidt muligt forud underrettes om de pågældende kendelser.

Forelæggelse ved medlem af afdelingen.

§ 28. Hvor mundtlig procedure for retten ikke skal finde sted, forelægges sagen til afgørelse i retsmøde af den dommer eller fuldmægtig, der har varetaget forberedelsen.

Stk. 2. Ethvert i afgørelsen deltagende medlem kan efter den mundtlige forelæggelse stille krav om udsættelse til gennemsyn af akterne inden stemmegivningen.

Vedtagelse af kendelse.

§ 29. Retten træffer sine afgørelser ved kendelse, der skal være ledsaget af grunde. Beror afgørelsen på et af retten udøvet skøn, jfr. § 30, stk. 2, skal i kendelsen så vidt muligt anføres de væsentlige af de faktiske omstændigheder, hvorpå skønnet er støttet.
Stk. 2. Afgørelsen træffes efter stemmeflerhed blandt de deltagende medlemmer; ved lige stemmetal gør formandens stemme udslaget. Afvigende meninger under afstemningen vedrørende resultatet eller begrundelsen anføres på vedkommende medlems begæring i kendelsen uden navngivelse.
Stk. 3. Kendelsen, der optages fuldstændigt i en kendelsesprotokol, underskrives af afdelingens formand, i det i § 26 omhandlede tilfælde af vedkommende dommer eller fuldmægtig. Parterne underrettes ved tilsendelse af udskrift af kendelsen.

Afgørelsens indhold.

§ 30. Afgørelsen kan gå ud på ændring af den påklagede ansættelse, stadfæstelse af denne eller pålæg til den myndighed, hvis ansættelse er påklaget, om foretagelse af fornyet ansættelse på et ved kendelsen fastsat ændret faktisk eller retligt grundlag, jfr. iøvrigt om afvisning § 18, stk. 3, og om hjemvisning § 20, stk. 5.
Stk. 2. I det omfang, den foretagne ansættelse har beroet på et skøn, kan den kun ændres, såfremt retten på grundlag af de for den foreliggende oplysninger kan danne sig et selvstændigt skøn.
Stk. 3. Afgørelsen kan kun omfatte punkter i ansættelsen, som er begæret påkendt, jfr. § 20, stk. 3, men retten er med hensyn til sådanne punkter ikke bundet ved de nedlagte påstande. Fører de synspunkter eller beregninger, retten finder at måtte anlægge ved bedømmelsen, til et resultat, der ligger væsentligt uden for parternes påstande, kan afgørelse ikke træffes, førend der har været givet parterne anledning til at ytre sig herom.
Stk. 4. Påkendelsen af en ansættelse ved landsskatteretten er ikke til hinder for, at der, for så vidt angår ikke påkendte punkter, senere kan ske ændring af ansættelsen efter reglerne i lov nr. 108 af 31. marts 1938, § 3, stk. 2-5 og 7.

Sagsudgifter.

§ 31. Tages en klage helt eller delvis til følge, bliver den erlagte klageafgift at tilbagebetale. Bemærkning herom optages i kendelsen.
Stk. 2.
Redaktion A (1a Cour, v. Eyben, Groth-Andersen, K. G. Jensen, Børge Nissen, Bremer Sørensen, Detlef Thomsen, Ove Thomsen):
Der kan efter påstand ved kendelsen tillægges den klager, der helt eller delvis får medhold, et beløb af statskassen som godtgørelse lor de ham ved klagesagen påførte udgifter. Bestemmelserne i lov om rettens pleje § 312, stk. 2-4, finder herved tilsvarende anvendelse.
Redaktion B (Begtrup, Bruun, Dalgaard, Herler og Charles Jensen):
Klageren afholder iøvrigt selv de udgifter, der er pådraget ham ved klagesagens behandling.
Redaktion C (Blom-Ander sen, Bent Christensen, H. C. Jørgensen og P. Larsen):
Klageren afholder iøvrigt selv de udgifter, der er pådraget ham ved klagesagens behandling. Dog kan der efter påstand ved kendelsen tillægges den klager, der helt eller delvis får medhold, et beløb af statskassen til dækning af omkostninger, han med rimelighed har afholdt, såfremt omstændighederne findes at tale særligt derfor, såsom hvis den forkastede ansættelse beror på en åbenbar fejl fra ligningsmyndighedernes side, eller sagen på grund af særlige omstændigheder har pådraget klageren udgifter af uforholdsmæssig størrelse.

Berigtigelse af fejl.

§ 32. Med hensyn til berigtigelse af fejl i kendelser finder reglerne i lov om rettens pleje § 221, for så vidt angår berigtigelse af afgørelser i borgerlige sager, tilsvarende anvendelse.

Genoptagelse.

§ 33. Genoptagelse af en af landsskatteretten påkendt sag kan efter andragende fra den skattepligtige eller ligningsdirektøren finde sted, når der forelægges retten oplysninger, som, uden at dette kan lægges vedkommende part til last, ikke tidligere har været fremme under sagen, og det skønnes antageligt, at disse oplysninger, om de havde foreligget tidligere, ville have medført et væsentligt andet udfald af sagen.

Stk. 2. Skønner retten, at særegne omstændigheder taler afgørende for, at genoptagelse finder sted, uden at betingelserne efter stk. 1 foreligger, skal andragende herom fra en af parterne kunne imødekommes.

Stk. 3. Afgørelse af andragender om genoptagelse træffes af præsidenten, der kan afæske den afdeling, der har afsagt kendelsen i sagen, en udtalelse. Giver afgørelsen anledning til tvivl, tilkalder præsidenten 2 skatteretsdommere udenfor denne afdeling til deltagelse i afgørelsen. Genoptages sagen, behandles den ordentligvis af andre dommere end dem, der har afsagt den tidligere kendelse.

IV. Indbringelse for domstolene.

§ 34. Den af landsskatteretten i en klagesag afsagte kendelse kan inden 6 måneder efter kendelsens afsigelse af den skattepligtige indbringes for domstolene, jfr. grundlovens § 63, under en mod finansministeriet (skattedepartementet) på statskassens vegne for landsret som første instans anlagt sag. Sagen anlægges ved den landsret, i hvis kreds den skattepligtige har hjemting ved sagens anlæg, jfr. dog lov om rettens pleje § 247.

Stk. 2. Finansministeren har tilsvarende adgang til at indbringe landsskatterettens afgørelse for domstolene under en mod klageren ved vedkommende landsret som første instans anlagt sag.

Stk. 3[2]). I forbindelse med påkendelse af skattespørgsmålet kan retten efter påstand træffe ændret bestemmelse om sagsomkostninger for landsskatteretten. Indbringelse for domstolene alene til forandring af en kendelses bestemmelser om sagsomkostninger kan iværksættes med justitsministerens samtykke. Herved finder de om kæremål i borgerlige sager gældende regler med de fornødne lempelser tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. En sag, hvori der er klageadgang til landsskatteretten, kan ikke indbringes for domstolene, førend den har været indbragt for og er blevet påkendt af landsskatteretten. Har påkendelse ikke fundet sted som følge af afvisning i medfør af § 18, stk. 1, kan indbringelse for domstolene dog ske ved sagsanlæg inden 6 måneder efter, at meddelelse om afvisning er givet klageren, under forudsætning af, at klagen til landsskatteretten har været indgivet inden 2 år efter udløbet af det pågældende skatteår.

V. Forskellige bestemmelser.

Fastsættelse af gebyrer og klageafgift.

§ 35. Finansministeren fastsætter de nærmere bestemmelser vedrørende de i §§ 11, 14, stk. 3, og 21, stk. 3, omhandlede gebyrer og om berigtigelsen af og regnskabsførelsen vedrørende den i § 17, stk. 3, omhandlede klageafgift.

Straffebestemmelser.

§ 36. Den, der som vidne afgiver falsk forklaring for landsskatteretten, straffes med hæfte eller, under formildende omstændigheder, med bøde.

Stk. 2. Vægrer et vidne sig ved at besvare spørgsmål i tilfælde, hvor der efter § 22, stk. 4, er pligt til at svare, eller undlader vidnet trods pålæg herom at blive til stede under retsmødet, straffes det med bøde.

Ikrafttrædelsesbestemmelser.

§ 37. Denne lov træder i kraft den . . .

Stk. 2. Bestemmelser i skattelovgivningen, der henlægger prøvelsen af ansættelser og afgørelser, som ikke er omfattet af denne lovs § 13, jfr. § 1, til landsskatteretten, forbliver i kraft.

Overgangsbestemmelser.

§ 38. Klager af den i nærværende lov omhandlede art, som inden lovens ikrafttræden er indbragt for landsskatteretten, over-

[2]) Stk. 3 udgår, såfremt § 31, stk. 2, affattes i overensstemmelse med redaktion B.

går til fortsat behandling og afgørelse efter de ved denne lov givne regler ved en af de i medfør af nærværende lov oprettede retsafdelinger. Gyldigheden af de handlinger, der er foretaget som led i sagens behandling inden lovens ikrafttræden, bedømmes efter den hidtidige lovgivning. Er beslutning om sagens afgørelse truffet inden lovens ikrafttræden, kan kendelsen uden henvisning af sagen til en retsafdeling udfærdiges af præsidenten med bistand af den eller de dommere eller fuldmægtige, han udpeger hertil. *Stk. 2.* Den, der ved lovens ikrafttræden er ansat ved landsskatteretten som sekretær eller i højere stilling, kan udnævnes til skatteretsdommer, uanset at han ikke opfylder de i § 4, stk. 2, første punktum, omhandlede eksamenskrav.

BEMÆRKNINGER TIL LOVUDKASTETS ENKELTE PARAGRAFFER

Til § 1.

Bestemmelsen angiver den almindelige ramme for rettens virksomhed og svarer, med nogle redaktionelle ændringer, til § 7 i lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen m. v. - i det følgende benævnt landsskatteretsloven — sammenholdt med lov nr. 309 af 7. juni 1946, § 2, stk. 3, der gjorde landsskatteretslovens regler om påklage anvendelige på klager over ansættelser foretagne af de ved denne lov oprettede amtsskatteråd.

Nærmere angivelse af de klagegrunde, der kan føre til indbringelse af ansættelser vedrørende indkomst og formue, findes i § 13. Om de spørgsmål, der har rejst sig for udvalget vedrørende rettens kompetence, henvises iøvrigt til betænkningens afsnit IV, A, side 71 ff.

Ligesom tilfældet er efter landsskatteretslovens § 7, omfatter § 1 ikke blot ansættelserne af den indkomst og formue, hvoraf skat skal svares, men også ansættelsen — eller beregningen — af selve skattebeløbet, jfr. udkastets § 13, stk. 1, d). Denne beregning af skat til staten påhvilede i henhold til bestemmelserne i § 29, sidste stk., i statsskatteloven (lov nr. 149 af 10. april 1922) tidligere direkte skatterådene, men udføres nu ikke længere af disse. Vedrørende personer og dødsboer bemyndiges finansministeren i de årlige udskrivningslove, senest § 14 i lov nr. 93 af 20. marts 1963 om udskrivning af indkomst- og formueskat til staten for skatteåret 1963/64, til at bestemme, at arbejdet med skatteberegningen skal kunne foretages af en anden myndighed end skatterådet, og arbejdet er herefter henlagt dels til de enkelte kommuner, dels til amtstuerne. Vedrørende selskaber og foreninger er arbejdet henlagt til amtstuerne, i København dog til direktoratet for Københavns skattevæsen. Klage over de således foretagne skatteberegninger skal imidlertid indgives til vedkommende skatteråd, og den valgte formulering vedrørende den almindelige ramme for rettens virksomhed indebarrer da vedblivende, at også de af skatterådene, eventuelt amtsskatterådene og ligningsrådet, trufne afgørelser vedrørende skatteberegninger kan prøves af landsskatteretten.

Om landsskatterettens virke med hensyn til klager over vurderinger og ansættelser vedrørende fast ejendom henvises til det særlige udkast til lov om ændring af lov nr. 108 af 31. marts 1938 om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen, jfr. afsnit VI nedenfor.

Til § 2.

Landsskatteretten foreslås opretholdt som en for hele landet fælles retsinstans. Det har navnlig været hensynet til ikke at belaste den i forvejen ret lange instansfølge i skatteklagesager med yderligere et led, der har været afgørende for, at man ikke har foreslået oprettet lokale »amtsskatteretter« eller lignende, jfr. nærmere redegørelsen for dette spørgsmål i afsnit III, D, side 51 f.

Det vigtige hensyn til at få gennemført en lettere, lokal klagebehandling i mindre sager og til også i væsentligere sager at kunne imødekomme den interesse, klagere med bopæl uden for hovedstadsområdet kan have i en lokal klagebehandling, er tænkt varetaget dels ved, at der søges gennemført en obligatorisk »2. klagebehandling« ved de lokale skatteråd, jfr. herom betænkningens afsnit III, B, 3, side 47 f, dels ved lovudkastets bestemmelser i §§ 2 og 27, stk. 2, jfr. § 17, stk. 2, sidste punktum, om mundtlig procedure uden for København for rejseafdelinger fra retten. Sådan fuldstændig sagsbehandling for en beslutningsdygtig afdeling - der bliver en parallel til østre og vestre landsrets retsmøder uden for henholdsvis København og Viborg - forudsættes kun at skulle finde sted på et mindre antal faste mødesteder, indenfor hvis område der kan påregnes et klagetal af en størrelse, der kan danne rimelig begrundelse for faste rejser. Man har herved på grundlag af de i bilag B anførte tal for sagsfordelingen forestillet sig 6 å 8 faste mødesteder uden for København, antagelig Nykøbing F., Odense, Ålborg, Århus, Herning og Kolding, muligvis også Esbjerg og Rønne, ligesom en af de sydsjællandske købstæder eventuelt bør komme i betragtning jævnsides med eller i stedet for Nykøbing F. Da der, i al fald foreløbig, kun bliver tale om periodevis virksomhed på de faste mødesteder, bliver der for tiden ikke tale om indretning af selvstændige lokaler til retten i disse byer. Det må formentlig fra flere synspunkter anses for ønskværdigt, om møderne kunne henlægges til lokaler på stedet, der også iøvrigt anvendes til retshandlinger.

De i stk. 2 omhandlede forberedende retsmøder uden for København med parterne til sagens oplysning og nærmere klarlæggelse af parternes argumentation har allerede nu fundet vidtstrakt anvendelse ved landsskatteretten som et meget hensigtsmæssigt led i sagernes behandling og vil ikke blive overflødiggjort ved, at der fremtidigt i en del sager bliver mulighed for at lade selve hovedforhandlingen foregå for en rejseafdeling ved et af de faste mødesteder. Ved bestemmelsen i § 20, stk. 4, søges det sikret, at man ikke i disse sidstnævnte tilfælde unødigt anvender forberedende rejsebehandling forud for proceduremødet. De forberedende retsmøder afholdes af en enkelt dommer eller fuldmægtig, jfr. § 20, stk. 2, sammenholdt med § 21, stk. 1 og 3, og kan efter udkastet som hidtil afholdes overalt i landet, hvor det skønnes hensigtsmæssigt.

Til § 3.

Ifølge landsskatteretslovens § 8 har landsskatteretten nu som faste juridiske medlemmer kun retsformanden og to viceformænd. En tredie viceformand er for tiden konstitueret. Rettens øvrige 22 medlemmer er valgt med halvdelen af folketinget og halvdelen af finansministeren for 6 års perioder og har praktisk taget alle anden hovedbeskæftigelse. Ved § 3 er der foreslået den principielle ændring, at landsskatteretten — i lighed med landsretterne - i sit af forslaget omfattede virke skal bestå af så mange faste juridiske dommere, at der kan dannes det fornødne antal afdelinger med mindst tre dommere i hver, jfr. § 6, stk. 1. Jævnsides hermed er foreslået beskikket et antal restmedlemmer - udpeget efter lignende hensyn som hidtil de valgte medlemmer, jfr. § 5, stk. 1 -- til deltagelse i rettens virksomhed efter de i § 6, stk. 3-5, og § 7 indeholdte regler. Denne medvirken af ikke-juridiske retsmedlemmer får, for så vidt angår deltagelsen i de enkelte sager efter § 6, væsentlige lighedstræk med sø- og handelskyndige dommeres deltagelse i sø- og handelssager, der behandles af landsretterne, jfr. lov om rettens pleje § 6, stk. 4—11, jfr. lovbekendtgørelse nr. 286 af 1. juli 1963. Disse sø- og handelskyndige dommere beskikkes af justitsministeriet efter forhandling med handelsministeriet. Efter den noget ændrede struktur, som den samlede ret vil få efter lovudkastet, har man fundet det rigtigst ikke at videreføre den hidtidige ordning, hvorefter halvdelen af medlemmerne vælges af folketinget, men — svarende til den bl. a. for de nævnte sø- og handelskyndige dommere gældende ordning - at lade finansministeren foretage beskikkelserne, jfr. iøvrigt bemærkningerne til § 5.

Under hensyn til vanskeligheden ved forud nøje at fastlægge det antal faste dommere, der kan blive behov for, jfr. herom betænkningens afsnit III, H, side 67 ff., foreslås antallet af dommere fastsat ved normeringslov. Retten ledes af en præsident, der - som ved de almindelige kollegiale domstole - samtidig har status som dommer

i retten. Herudover er ved stk. 2 mulighed holdt åben for, at finansministeren kan meddele en eller flere af de øvrige dommere beskikkelse som vicepræsidenter. Herved har man haft for øje - foruden hensynet til at skabe en rimelig overgangsordning for de nu ved landsskatteretten udnævnte viceformænd —, at det også på længere sigt kan vise sig hensigtsmæssigt med en vicepræsidentordning.

Efter udkastets § 6, stk. 2, er det overladt til præsidenten for et år ad gangen at beskikke en af dommerne i hver afdeling som formand for denne. Såfremt finansministeriet finder det mere hensigtsmæssigt, at der sker særlig normering af stillingerne som formand for en afdeling, har det ikke ved udkastets affattelse været tanken at tage afstand herfra.

Til § 4.

I landsskatteretten er nu formanden og viceformændene de eneste tjenestemænd i selve retten. Med hensyn til deres ansættelse og afskedigelse er de overfor den ansættende myndighed undergivet almindelige tjenestemandsregler. Ved bestemmelserne i § 4 har man tilstræbt, at nyordningens skatteretsdommere i videst muligt omfang kommer til at nyde samme uafhængighed som den, dommere ved de almindelige domstole nyder i medfør af grundlovens § 64. Man har bl. a. derfor i selve lovteksten optaget en til grundlovens § 64 svarende bestemmelse om, at skatteretsdommerne i deres gerning alene har at rette sig efter loven, således at det nu udtrykkeligt fremgår, at de er unddraget tjenestebefalinger med hensyn til deres behandling af de dem forelagte sager og indholdet af deres afgørelser. Man har endvidere, jfr. stk. 5 og 6, foreslået særlige regler for skatteretsdommeres afskedigelse m. v.

Udnævnelsesbetingelserne i stk. 2 svarer i de væsentlige træk til de i lov om rettens pleje § 43, stk. 3, fastsatte betingelser for udnævnelse til landsdommer, og kravet om juridisk embedseksamen og en nærmere bestemt senere juridisk uddannelse er dermed blevet et grundkrav. Man har fundet anledning til særligt at nævne forudgående tjeneste som fuldmægtig ved landsskatteretten eller som dommerfuldmægtig som kvalificerende til udnævnelse til skatteretsdommer. Ved ordene »i reglen«, der også findes i lov om rettens pleje § 43, stk. 3, er åbnet mulighed for, at f. eks. jurister ansat i statens ligningsdirektorat eller andetsteds i skatteadministrationen udenfor den egentlige centraladministration, som har vist egenskaber for dommergerning, kan udnævnes, og at de juridiske medarbejdere ved landsskatteretten, der ved nyordningens ikrafttræden muligvis ikke har opnået fuldmægtigstilling, ikke som følge heraf skal være afskåret fra udnævnelse i en af de nye dommerstillinger ved retten. Der henvises iøvrigt til bemærkningerne i afsnit III, E, 2, side 53 f.

Konstitutionsbestemmelsen i stk. 3 svarer til lov om rettens pleje § 44, stk. 2. Under hensyn til det usikre grundlag, man har for at fastsætte det antal dommere, der vil være nødvendigt i den første tid efter nyordningens ikrafttræden, jfr. bemærkningerne til § 3, er der ikke i lovforslaget foreslået begrænsninger i adgangen til midlertidige beskikkelser i lighed med de i lov om rettens pleje indeholdte, men det vil efter stillingernes karakter formentlig være en selvfølge, at midlertidige beskikkelser ikke bør anvendes til varigere forøgelse af de faste dommeres antal.

Bestemmelsen i stk. 4 om skatteretsdommeres adgang til beskæftigelse uden for deres stilling tilsigter at tilvejebringe en praktisk ligestilling mellem skatteretsdommere og andre dommere. For alle tjenestemænd, dommere som andre, gælder den almindelige bestemmelse i loven om lønninger og pensioner til statens tjenestemænd nr. 154 af 7. juni 1958 § 44, stk. 1, hvorefter man kun kan have beskæftigelse uden for statstjenesten, for så vidt og i det omfang det er foreneligt med den samvittighedsfulde udførelse af pligterne som tjenestemand og med den for stillingen nødvendige agtelse og tillid. Herudover gælder for dommere reglen i § 103 i lov nr. (B) 5 af 7. juni 1958 om normering og klassificering af tjenestemandsstillinger, hvorefter de ikke kan indehave nogen indtægtsgivende fast virksomhed uden tilladelse af et af præsidenterne ved de kollegiale retter dannet råd — der skal give indberetning til justitsministeren om meddelte tilladelser. Andre tjenestemænd kan derimod efter § 44, stk. 2 i loven om lønninger og pensioner til statens tjenestemænd overtage enhver beskæftigelse, som de selv finder forenelig med den almindelige regel i stk. 1, dog med indberetningspligt i visse nærmere

angivne tilfælde over for ministeren eller den ansættende myndighed, som derefter inden 4 uger kan nedlægge forbud mod beskæftigelsen, hvis den skønnes i strid med stk. 1. Ved som sket i lovudkastet generelt at afskære skatteretsdommere fra at overtage beskæftigelse af den i litra a) og c) i stk. 2 omhandlede art mener man at tilvejebringe overensstemmelse med den praksis, der følges af domstolenes præsidentråd over for dommeres bibeskæftigelser. Det udelukkes herved, at skatteretsdommere kan påbegynde en forretnings- eller erhvervsvirksomhed eller indtræde i bestyrelser eller repræsentantskaber for selskaber af erhvervsmæssig karakter. Der vil derimod ikke være nogen almindelig hindring for, at en skatteretsdommer kan overtage anden beskæftigelse, hvortil der er knyttet vederlag, med indberetningspligt efter loven om lønninger og pensioner til statens tjenestemænd § 44, stk. 2, over for finansministeren, hvorefter denne vil kunne nedlægge forbud herimod, hvis overtagelsen skønnes ikke at være forenelig med bestemmelsen i stk. 1.

Af bestemmelsen i stk. 5 følger navnlig, at skatteretsdommere i disciplinærmæssig henseende **vil** blive henført under den særlige klageret i lighed med almindelige dommere. Om den begrundelse, udvalgsflertallet har haft for at opretholde forslaget herom imod en udtalelse fra klageretten, og om det af et mindretal fremsatte forslag om regler, der - uden at henføre landsskatterettens dommere under klageretten — indfører særlige kauteler for iværksættelsen af disciplinarforanstaltninger over for skatteretsdommere, henvises til redegørelsen i betænkningens afsnit **III,** G, 1, side 61 ff, og mindretalsforslaget i bilag A, side 123. Til en fuldstændig gennemførelse af bestemmelsen vil det være nødvendigt, at loven om folketingets ombudsmand, jfr. lovbekendtgørelse nr. 342 af 1. december 1961, ændres, således at skatteretsdommerne, de beskikkede retsmedlemmer, jfr. § 5, kontorchefen ved retskontoret samt rettens fuldmægtige, jfr. § 8, bliver omfattet af bestemmelsen i denne lovs § 1, stk. 1, andet punktum.

Afskedigelsesreglen i stk. 6 (= mindretalsforslagets stk. 5, første og andet punktum) svarer til den for dommere ifølge loven om lønninger og pensioner til statens tjenestemænd § 53, stk. 2, gældende regel.

Til § 5.

Ifølge landsskatteretslovens § 8 skal blandt de 11 medlemmer af retten, som det påhviler finansministeren at vælge, 3 opfylde betingelserne for at blive landsdommer, hvorhos landbruget, industrien, håndværket og handelen skal være repræsenteret med hver 1 medlem og lønmodtagerne med 2 medlemmer. Da juridisk indsigt efter lovudkastet vil være repræsenteret i tilstrækkeligt omfang gennem de faste skatteretsdommere, vil der ikke længere være behov for at stille krav om landsdommerkvalifikationer hos de ifølge udkastets § 5 beskikkede retsmedlemmer. De fire erhvervsgrupper er i udkastet erstattet af to hovedgrupper: landbrugserhvervene og de andre erhverv (fortrinsvis byerhvervene), hvortil som hidtil kommer lønmodtagerne. Baggrunden herfor er den nye organisation af retten og herunder særlig reglen i § 6, stk. 4, hvortil henvises. Det fremhæves herved, at de beskikkede retsmedlemmer ikke er tænkt at skulle medvirke i den enkelte sag som »interesserepræsentanter« for deres egen gruppe, men for at tilføre retten værdien af deres almene erfaringer og forudsætninger.

Til sikring af, at procedure ved de faste mødesteder ikke skal kunne hindres af forfald på grund af sygdom eller lignende blandt de beskikkede retsmedlemmer, forudsættes det, at der beskikkes mindst seks medlemmer ved hvert af mødestederne uden for rettens sæde, medens der ved dette må beskikkes et noget større antal. Der henvises herom nærmere til betænkningens afsnit **III,** E, især side 54 f.

Ved beskikkelse af repræsentanter for de i stk. 1 nævnte »andre erhverv« forudsættes - som det fremgår af stk. 4 — som hidtil tilvejebragt repræsentation for både: industri, håndværk og handel. Af stk. 4 fremgår endvidere, at man regner med en repræsentation også for særlig regnskabskyndighed. Den mangeårige praksis, hvorefter finansministeren inden valget retter henvendelse til de foreninger m. v., hvori disse erhverv — og lønmodtagerne — er organiseret, har man ikke tilsigtet ændret. Under »andre erhverv« vil ved nogle af de faste mødesteder antagelig også søfart og fiskeri kunne komme på tale. I stedet for udtrykket »landbruget« er anvendt »landbrugserhvervene« som omfatten-

de navnlig også skovbrug og gartneri – uden at der herved er taget stilling til, om og i hvilket omfang det vil være påkrævet at tage disse erhverv i særskilt betragtning ved beskikkelse af faste retsmedlemmer. Der henvises i denne forbindelse til forslaget til § 23 om konsulenter ved retten for bestemte fagområder, blandt hvilke skovbrug udtrykkeligt er nævnt som eksempel.

Bestemmelserne i stk. 2 om, at de beskikkede retsmedlemmer skal være uberygtede og rådige over deres bo, svarer til bestemmelserne i § 6, stk. 5, andet punktum, i lov om rettens pleje vedrørende beskikkelse af sø- eller handelskyndige dommere ved landsretterne. Disse afgår i henhold til den nævnte § 6, stk. 9, ved udgangen af den måned, hvori de fylder 70 år. Under hensyn til, at man i lovudkastet har opretholdt reglen om, at de beskikkede retsmedlemmer på samme måde som nu de af finansministeren eller af folketinget valgte skal have en funktionstid på 6 år, og til værdien af, at retten videst muligt kan bevare medlemmer, der har vundet erfaring i arbejdet, har man fundet det rimeligt at foreslå, at beskikkelse, herunder genbeskikkelse, kan finde sted, så længe den pågældende ikke er fyldt 67 år. De beskikkede retsmedlemmer skal ligesom de sø- eller handelskyndige dommere ved landsret, jfr. den nævnte § 6, stk. 5, andet punktum, have fast bopæl inden for det område, der hører under deres beskikkelsessted.

Efter den gældende lov vil det ikke være udelukket til medlem af retten at vælge en person, som er medlem af eller stedfortræder i en skattelignende myndighed. Bestemmelser af denne art findes derimod i § 18, stk. 5, i statsskatteloven, hvorefter ingen samtidig kan være medlem af et skatteråd og nogen under samme hørende ligningsmyndighed. Det vil formentlig blive anset som en selvfølge, at et medlem af landsskatteretten ikke kan være medlem af eller stedfortræder i en skattelignende myndighed, men man har fundet det rigtigst udtrykkeligt at udtale dette i lovens tekst. Svarende til reglerne i § 6, stk. 6, i lov om rettens pleje er det foreslået, at modtagelse af beskikkelse som medlem ikke kan afslås, når betingelserne for beskikkelse er opfyldt, medmindre den beskikkede kan anføre grunde for afslaget, som vedkommende minister, her finansministeren, finder fyldestgørende.

Bestemmelserne i stk. 3 om beskikkelsernes varighed svarer til landsskatteretslovens § 8, stk. 1, fjerde punktum. Reglen om, at man ikke er pligtig at modtage uafbrudt genbeskikkelse, svarer til de for skatterådsmedlemmerne gældende, jfr. statsskattelovens § 18, stk. 4; bestemmelser af tilsvarende karakter findes også på andre områder, se således lov om rettens pleje § 6, stk. 6, om sø- og handelskyndige dommere ved landsretterne. At personer, der ikke tidligere har været beskikket, normalt er pligtige at modtage beskikkelse, er udtrykkeligt udtalt i stk. 2, sidste punktum, og svarer ligeledes til det i lov om rettens pleje § 6, stk. 6, fastsatte.

Man har ikke fundet det rigtigt for landsskatterettens vedkommende at gå så vidt som ekspropriationslovs-kommissionen, der i den i maj 1963 afgivne betænkning (nr. 330/1963) har foreslået, at der ikke indsættes nogen lovmæssig aldersgrænse for medlemmerne af ekspropriationskommissioner, se betænkningen side 64.

Hensigten med bestemmelsen i stk. 4 om, at der til deltagelse i fællesmøder udpeges lige så mange af de beskikkede retsmedlemmer, som der er afdelinger i retten, er at lade fællesmøderne så vidt muligt sammensætte af et lige stort antal skatteretsdommere og beskikkede retsmedlemmer, jfr. at hver afdeling efter § 7, stk. 1, deltager med sin formand, eller eventuelt en anden af afdelingens dommere, i fællesmøde. Der forudsættes til deltagelse i fællesmøder foretaget udpegning både blandt de ved rettens sæde og de ved de faste mødesteder uden for København beskikkede retsmedlemmer.

Den i stk. 5, andet til tredie punktum, omhandlede godtgørelse til medlemmer, der kun deltager i almindelige retsmøder, vil antagelig passende kunne fastsættes efter samme sats, som gælder for nævninger og domsmænd. Efter lov om rettens pleje § 87 andrager dette vederlag nu 50 kr. for hver dag og 20 kr. for hver nat, de pågældende i anledning af hvervet holdes borte fra hjemmet, hvortil kommer befordringsgodtgørelse efter nærmere regler.

Til § 6.

Ved den foreslåede opdeling af retten i afdelinger får landsskatteretten i det væsentlige samme opbygning som landsretterne. Andre

DET JURIDISKE LABORATORIUM VED KØBENHAVNS UNIVERSITET

ne foreligge; således har tanken om en sammensætning af retten med to skatteretsdommere og eet beskikket retsmedlem i den enkelte sag været rejst. Man er imidlertid blevet stående ved udkastets regel. Særlig for så vidt angår sager, hvori beskikkede retsmedlemmer skal deltage, har man fundet det rigtigst, at der - ligesom i domsmandssager ved landsretterne — deltager samme antal beskikkede retsmedlemmer som faste skatteretsdommere, hvorved man også kan fastholde den bredde i repræsentationen af det ikke juridiske element, som reglen i § 6, stk. 4, jfr. § 5, stk. 1, tilstræber.

Ved reglen i stk. 1 om, at hver afdeling skal bestå af »mindst 3« skatteretsdommere, tilsigtes der skabt mulighed for at gøre afdelingernes arbejde mere effektivt. Den betydelige officialvirksomhed, der efter udkastet vil påhvile retten, kan gøre det hensigtsmæssigt, at nogle afdelinger er sammensat af f. eks. fire dommere, således at en dommer kan varetage forberedende arbejde med sagerne, eventuelt under rejse, medens de tre andre i retsmøde behandler andre løbende sager. Er der til en sådan afdeling knyttet 2 stemmeberettigede fuldmægtige, jfr. § 8, stk. 2, vil en afdeling endogså samtidig kunne holde retsmøder i fuldt beslutningsdygtig sammensætning ved rettens sæde så vel som ved et af de faste mødesteder, jfr. § 2, stk. 1.

Reglerne i stk. 2 svarer i det væsentlige til lov om rettens pleje § 6, stk. 1, andet punktum, og § 7.

Om reglerne i stk. 3 henvises til det ovenfor bemærkede. Består afdelingen af mere end 3 dommere, vil det påhvile afdelingens formand efter forhandling med afdelingens medlemmer at træffe bestemmelse om arbejdsfordelingen, og han har følgelig den endelige afgørelse med hensyn til, hvilken dommer der skal udtræde i den enkelte sag. Det tilsvarende gælder selvsagt, hvor der i afdelingen er en eller flere stemmeberettigede fuldmægtige.

I et ikke helt ringe antal af de sager, der forelægges landsskatteretten, er problemerne af en sådan art, at afgørelsens henlæggelse til 3 uafhængige, juridiske skatteretsdommere må frembyde den fulde opnåelige betryggelse for skatteyderen, således at deltagelse tillige af beskikkede retsmedlemmer ikke kan anses påkrævet. Ved i stk. 4 dels at give klageren (eller ligningsmyndighedernes repræsentant) en ret til at kræve lægmænds; deltagelse, når en sag ønskes mundtligt procederet, dels at give retten selv en adgang til at tilkalde beskikkede retsmedlemmer uanset behandlingsformen, mener man at have tilgodeset de formål, der tilstræbes ved lægmandsdeltagelse i rettens arbejde. Forskriften i stk. 4 om, at begæring fra en part om beskikkede retsmedlemmers deltagelse skal fremsættes samtidig med begæringen om mundtlig procedure, tager sigte på at hindre, at en part forsinker en sag ved først at begære deltagelse af beskikkede medlemmer på et så sent tidspunkt, at en berammet mundtlig procedure må udsættes, for at kravet kan blive imødekommet. Det forudsættes, at skatteyderne i kort form gøres bekendt med klagereglerne, herunder med den heromhandlede bestemmelse, i forbindelse med den meddelelse, der af skatterådet (amtsskatterådet, ligningsrådet) tilsendes skatteyderen om en ansættelse. Denne meddelelse har allerede efter hidtidig praksis med henblik på eventuel påklage indeholdt meddelelse om ankefristen til landsskatteretten.

Til § 7.

I de kollegiale domstole er det en almindeligt forekommende praksis, at der - uden at der findes særlige lovbestemmelser herom — periodevis afholdes fællesmøder af alle rettens dommere til drøftelse af spørgsmål vedrørende rettens organisation og forretningsgang og andre spørgsmål af almindelig interesse for retten, og at der herunder også kan finde drøftelser sted med henblik på tilvejebringelse af ensartet praksis i rettens forskellige afdelinger i bestemte arter af sager.

For landsskatterettens vedkommende vil det have ganske særlig betydning, at der står en fremgangsmåde til rådighed, der kan sikre ensartet praksis afdelingerne imellem, herunder et så vidt muligt ensartet syn på nyopstående principielle spørgsmål. For det første viser erfaringen, at der jævnligt periodevis fremkommer en del sager om i det væsentlige identiske problemer, hvor det på grund af afgørelsernes betydning for skatteligningen må tillægges vægt, at der snarest gørligt nås frem til faste og overensstemmende afgørelser. Og herved spiller det en sær-

lig rolle, at der ikke som ved de almindelige domstole består nogen særlig ankeinstans, hvis afgørelser kan skabe de fornødne retningslinier. Ganske vist vil de fleste af de spørgsmål, hvortil landsskatteretten tager stilling, kunne underkastes prøvelse ved indbringelse for de almindelige domstole efter reglerne i grundlovens § 63, se udkastets § 34 og bemærkningerne hertil. Denne adgang til domstolsprøvelse skulle det imidlertid efter dens karakter helst kun i undtagelsestilfælde være nødvendigt for borgerne at tage i brug. Man har derfor ved de i § 7 indeholdte bestemmelser om fakultativ eller obligatorisk behandling af visse retsspørgsmål i fællesmøde søgt at skabe en fremgangsmåde, der til en vis grad kan erstatte den praksis-dannende indflydelse fra en almindelig ankeinstans.

Da fællesmøderne således jævnlig vil komme til at beskæftige sig med spørgsmål af principiel karakter, er der lagt særlig vægt på at knytte de beskikkede retsmedlemmer til dette arbejde på lige fod med de faste dommere ved retten. For ikke at skabe et alt for uhandleligt organ, er det foreslået, at fællesmøderne skal bestå af een dommer fra hver afdeling, normalt afdelingens formand, og et lige så stort antal af de beskikkede retsmedlemmer, jfr. stk. 1, i visse tilfælde desuden med deltagelse af alle de dommere og beskikkede retsmedlemmer, der har den konkrete sag, der har givet anledning til fællesmødedrøftelse, til behandling, se stk. 2, sidste punktum.

Fællesmødets beslutning i de spørgsmål, der indbringes for mødet, er kun vejledende for den afdeling, der har den endelige afgørelse i sagen. Skulle der tillægges fællesmødets udtalelse bindende virkning, måtte det formentlig forudsætte, at hele den afsluttende sagsbehandling, med eventuel vidneførsel og mundtlig procedure, henlagdes til fællesmødet - en i sig selv upraktisk fremgangsmåde, der også kunne blive til væsentlig ulempe for klageren ved i en del af de i stk. 2, andet punktum, omhandlede tilfælde at nødvendiggøre en fuldstændig gentagelse af bevisførelse og procedure, nemlig hvor det - som det jævnlig vil være tilfældet - først er under eller efter proceduren i afdelingen, at der viser sig at opstå spørgsmål om en afgørelse, der kan betegne en praksisændring, som nødvendiggør fællesmødebehandling.

Regler af tilsvarende type er ret almindeligt forekommende ved fremmede forvaltningsdomstole, og i norsk proceslov findes på et andet område bestemmelser, der må anses båret af noget lignende hensyn, nemlig i lov om forandringer i lovgivningen om høyesterett nr. 2 af 25. juni 1926 som ændret ved lov nr. 8 af 9. juni 1939. Det er her bestemt, at der skal ske forelæggelse for den samlede højesteret af visse spørgsmål, der måtte melde sig i sager, der er under behandling i retten. Dette gælder således, hvor 2 eller flere af de dommere, der deltager i den ordinære behandling af sagen, vil afgøre denne på en måde, som afviger fra en af højesteret tidligere udtalt retsopfattelse, eller vil bygge afgørelsen på, at en lov eller anden bestemmelse er i strid med grundloven. I disse tilfælde gælder forskrifter om forelæggelse af retsspørgsmålet, henholdsvis grundlovsstridighedsspørgsmålet - men altså normalt ikke sagen i dens helhed - for den samlede højesteret, der da afgør spørgsmålet ved kendelse. Tilsvarende adgang til at få et tvivlsomt retsspørgsmål under en sag afgjort ved kendelse af den samlede ret gælder også i andre tilfælde, hvor særlige grunde skønnes at gøre det ønskeligt. Det bestemmes i lovens § 5, at kendelsen — medmindre det drejer sig om et grundlovsspørgsmål - afsiges uden partsforhandling, dog at den samlede ret kan beslutte, at partsforhandling helt eller delvis skal finde sted. Efter disse regler tillægges der altså endog de omhandlede afgørelser bindende virkning for den afdeling, der skal tilendebringe sagsbehandlingen og tage stilling til de eventuelle yderligere spørgsmål i sagen, og der kan desuagtet bortses fra partsforhandling for den samlede ret. Sådan bindende virkning, der med føje kan anses forsvarlig for de omhandlede højesteretsafgørelser, er det dog ikke skønnet rigtigt at tillægge udkastets fællesmødeafgørelser, bl. a. henset til, at det her drejer sig om sager i første retsinstans.

Som anført sammensættes fællesmødet principielt af et lige stort antal af skatteretsdommere og beskikkede retsmedlemmer. Det er dog ikke en betingelse for mødets beslutningsdygtighed, at der faktisk gives møde af et lige stort antal af hver gruppe, jfr. stk. 4. Også reglen i stk. 2, sidste punktum, vil kunne medføre deltagelse af et ulige antal skatteretsdommere og beskikkede retsmed-

lemmer i tilfælde, hvor der forelægges en sag, som er behandlet i vedkommende afdeling uden deltagelse af beskikkede retsmedlemmer.

Med de i § 7 givne regler om fællesmøder har det ikke været tanken at udelukke afholdelse af møder alene med skatteretsdommerne eller afdelingernes formænd til drøftelse af spørgsmål, der alene er af interesse for disse.

Til § 8.

Under det i stk. 1 nævnte retskontor forudsættes henlagt en række administrative opgaver, såsom personalespørgsmål m. v., ekspeditioner i forbindelse med mødeberammelser, visse ekspeditionsmæssige opgaver i forbindelse med klageafgiftens berigtigelse og med skriftvekslingen samt virksomhed i forbindelse med offentliggørelsen af rettens kendelser. Også spørgsmålet om afvisning af klager vil kunne henlægges under retskontoret, jfr. udkastets § 18 og bemærkningerne hertil. Rettens kassererkontor, journal, skrivestue, arkiv, betjentstue m. v. forudsættes henlagt under retskontoret.

Den i stk. 2, første punktum, omhandlede tilladelse til at deltage som stemmeberettiget medlem af afdelingen tænkes meddelt fuldmægtige med en vis tjenestealder, som har udvist egnethed. Tilladelsen kan meddeles uden tidsbegrænsning. Den i andet punktum omhandlede bemyndigelse til at virke som dommer i retten tænkes først og fremmest meddelt, hvor afdelingen ellers ikke vil kunne blive beslutningsdygtig, og må kun gælde for et begrænset tidsrum.

Til § 9.

Bestemmelsen, som er ny, indebærer en fuldstændig overførelse af de ved de ordinære domstole for borgerlige sager gældende regler om, at rettens personer i visse tilfælde skal eller kan vige deres sæde. Når bestemmelsen også omfatter retskontorchefen, skyldes dette den i udkastets § 18, stk. 1, indeholdte mulighed for at henlægge spørgsmålet om afvisning af klager til rettens kontor, jfr. bemærkningerne til denne bestemmelse.

Den i andet punktum indeholdte regel gælder det tilfælde, at en habilitetsindsigelse forkastes. Herover kan der ved de almindelige domstole rejses kæremål til næste instans. Lovudkastets ordning, hvorefter spørgsmålet for landsskatterettens vedkommende kan indbringes for vedkommende landsret efter reglerne for kæremål i borgerlige sager med de fornødne lempelser, findes på denne baggrund naturlig og kan ikke anses uforenelig med, at landsskatteretten ikke iøvrigt er indføjet som et led i den almindelige domstolsorganisation. F. eks. indeholder lov nr. 93 af 29. marts 1957 om skibsregistrering i § 53 en lignende regel om indbringelse for landsret efter reglerne for kæremål af skibsregistrets afgørelser vedrørende registreringsspørgsmål.

Til § 10.

Bestemmelsen i stk. 1 svarer i princippet til lov om rettens pleje § 4, stk. 3.

Bestemmelsen i stk. 2 svarer til reglen i lov om rettens pleje § 8.

Til § 11.

Reglen i stk. 1 afløser - men indfører ikke nogen principiel ændring af - bestemmelsen i § 17 i finansministeriets bekendtgørelse af 7. juli 1942 (forretningsorden for landsskatteretten). Offentliggørelsen finder for tiden sted i »Meddelelser fra landsskatteretten«, der udkommer to gange om året, således at der i hver udgave medtages de kendelser, normalt afsagt inden for det foregående halvår fra 1. januar til 30. juni eller fra 1. juli til 31. december, som af retten er anset for at være af mere almindelig interesse. Offentliggørelsen omfatter for tiden alene kendelser afsagt af rettens afdeling for behandling af indkomst- og formueklager.

Formuleringen understreger betydningen af, at der gives en alsidig belysning af rettens praksis, og det må anses for ønskeligt, at der instruktorisk pålægges afdelingerne en vis pligt til at medvirke hertil ved at stille forslag om offentliggørelse af principielle kendelser. Det bør da være reglen, at i tilfælde, hvor en afdeling har afgivet indstilling om, at en kendelse skal offentliggøres, skal dette ske, medmindre andet bestemmes af fællesmødet.

Den i stk. 2 omhandlede retlige interesse vil typisk foreligge, hvor udskriften skal anvendes til brug ved en anden verserende skattesag, men kan også foreligge i tilfælde af

anden form for retstvist. Der hjemles intet ubetinget krav på udskrift eller oplysning, selv om en vis retlig interesse kan oplyses, jfr. ordene:». . . *kan* der meddeles . . .«. Afgørelsen af, om udskrift eller oplysning kan meddeles, må afhænge af en afvejelse af arten og graden af den retlige interesse, der foreligger hos rekvirenten, og beskyttelseshensynet overfor den skatteyder, kendelsen vedrører, herunder i hvilket omfang dette hensyn kan varetages ved en beskærende redaktion af kendelsen. Med kravet om retlig interesse har man ikke villet udelukke, at der - efter rettens skøn over tilfældenes beskaffenhed - hermed ligestilles f. eks. den interesse, der måtte bestå i til brug for videnskabelig produktion eller lignende at få adgang til bestemte kendelser.

Udskrift kan alene begæres af mere bestemt angivne kendelser, identificeret ved angivelser af navn og bopæl eller oplysning om sagens journalnummer, hvorimod der ikke kan stilles krav om, at retten skal foretage en selvstændig gennemgang af afsagte kendelser med det formål at meddele udskrift af f. eks. visse arter af kendelser.

Bestemmelsen i stk. 3, første punktum, er i overensstemmelse med hidtidig praksis. Alle angivelser, der kan identificere klagerens person - selv om dette kun er muligt indenfor en begrænset kreds - skal efter bestemmelsen udelades ved offentliggørelse eller meddelelse af udskrift eller oplysning. Dette gælder således normalt f. eks. navngivelse af erhvervsvirksomheder, offentlige institutioner, foreninger m. v., som klageren måtte have tilknytning til.

Som følge af reglen må der jævnligt ske en vis bearbejdelse af kendelsen og eventuelt udelades visse afsnit. Bestemmelsen tilsigter ikke at hindre, at der i givet fald meddeles fuldstændig udskrift til offentligt brug, og at sådan udskrift meddeles gebyrfrit.

Bestemmelserne i stk. 3, andet punktum, er indføjet, fordi der efter omstændighederne kan være en berettiget interesse i, at der efter afgørelsen af et skattespørgsmål, der har været procederet offentligt, også kan ske orientering af offentligheden om den trufne afgørelse på grundlag af en fuldstændig udskrift af kendelsen, selvom udkastet — i det væsentligste af praktiske grunde — ikke foreskriver, at denne skal afsiges i offentligt retsmøde. Hensynet til vedkommende skatteyder vil ikke gøre sig gældende her, hvor han selv har begæret proceduren foretaget i offentligt møde, jfr. § 12. Nogen almindelig ret, uden tidsbegrænsning, for alle og enhver til at få fuldstændig udskrift af en sådan kendelse er der midlertid ikke fundet anledning til at give. En regel herom ville heller ikke have støtte i de for domme gældende regler. Uanset at en sag for de almindelige domstole i almindelighed vil være procederet i offentligt retsmøde, og dommen altid vil være afsagt offentligt (lov om rettens pleje § 29, stk. 6), gælder det, at udskrift af dombogen, foruden af parterne, kun kan kræves af den, der har retlig interesse deri (lov om rettens pleje § 41). Domsafsigelsen sker ved, at domsslutningen, men ikke præmisserne, oplæses for de i retsmødet tilstedeværende, og nogen ret for offentligheden til uden om parterne at gøre sig bekendt med præmisserne har ikke fundet udtryk i lov om rettens pleje, men i praksis har pressen adgang til at gennemlæse dommen i dombogen og gøre de fornødne notater, jfr. justitsministeriets skrivelse af 8. april 1942 (Ministerialtidende 1942, nr. 119).

Til § 12.

Det er først og fremmest hensynet til skatteyderne selv, der begrunder det i stk. 1 indeholdte forslag om, at landsskatterettens møder som regel vil blive afholdt for lukkede døre. Fremsætter klageren begæring om, at mundtlig procedure foretages i offentligt møde, vil begæringen være at tage til følge, medmindre særlige hensyn — først og fremmest trediemands berettigede interesser - taler herimod. Om meddelelse af kendelsesudskrift i disse tilfælde henvises til bemærkningerne til § 11 i slutningen.

Bestemmelsen i stk. 2 om tavshedspligt for de ved retten ansatte eller medvirkende er foreslået udvidet i forhold til statsskattelovens § 44 og landsskatteretslovens § 17, der alene omfatter oplysninger vedrørende skatteydernes indkomst- og formueforhold. Medtaget er nu også »forhold, hvorom tavshed ifølge sagens natur er påkrævet«, hvorved bestemmelsen er bragt i overensstemmelse med loven om lønninger og pensioner til statens tjenestemænd, § 3, stk. 3.

Til § 13.

En gennemgang af de områder, der efter forslaget skal være undergivet landsskatte-

rettens prøvelsesret, har vist, at en bestemmelse af klageadgangen ved en almindelig holdt kompetenceregel (generalklausul) næppe er mulig. Man har derfor i stk. 1 foreslået den nugældende regel i landsskatteretslovens § 10, stk. 1, hvori kompetenceområdet vedrørende indkomst- og formueskat bestemmes ved en opregning af de tilfælde, i hvilke klage kan indgives, opretholdt med enkelte mindre ændringer. Bestemmelsen er suppleret i § 37, stk. 2, der opretholder de bestemmelser i særlovgivningen, der gør landsskatteretten kompetent for deres område.

ad a-b: Bestemmelserne er uændrede. Af reglen under b følger bl. a., at retten som hidtil kan påkende spørgsmålet om, hvorvidt en skønsmæssig ansættelse er foretaget efter udløbet af 2-års fristen i landsskatteretslovens § 3, stk. 5. Derimod vil retten - ligesom under hidtidig praksis - ikke kunne efterprøve indsigelser om, at et skattekrav er forældet efter de almindelige forældelsesregler. Gennemføres en særlig regel om forældelse af adgangen til at foretage efteransættelser, vil de som følge af en sådan bestemmelse opstående forældelsesspørgsmål dog kunne efterprøves af landsskatteretten i medfør af reglen under b. Der henvises herom nærmere til bemærkningerne i betænkningens afsnit IV, A, 1, b, side 74 f.

Det forudsættes i overensstemmelse med gældende opfattelse, at efterprøvelse af, hvorvidt en ansættelse efter statsskattelovens § 42, stk. 5, - der omhandler efterbeskatning af personer, der på grund af bortrejse til udlandet o. l., ikke er medtaget ved skatteansættelsen for ét eller flere skatteår — er sket med føje, falder uden for landsskatterettens kompetenceområde. Det samme gælder efterprøvelse af afgørelser efter ligningslovens § 2, stk. 7, hvor der tillægges finansministeren bemyndigelse til at ansætte tilflyttere efter de sædvanlige regler i statsskatteloven. Der henvises herom til bemærkningerne i betænkningens afsnit IV, A, 1, c, side 75 f.

ad c: Den nu gældende ordlyd ». . . for højt ansat . . .« er ændret til ». . . urigtigt ansat . . .« af hensyn til den i visse tilfælde bestående interesse i at kunne klage over en ansættelse, der formenes at være for lav.

ad d: Bestemmelsen er i sit reale indhold uændret. Som omtalt under bemærkningerne til § 1 foretages skatteberegningen nu almindeligvis ikke af skatterådet, men af amtstuen eller kommunen, således at eventuel klage over disses beregning skal indsendes til skatterådet. Det er den af skatterådet trufne afgørelse, der efter forslaget kan påklages til landsskatteretten, og påklage af skatteberegningen vil tillige kunne ske, hvor denne, hvad der vil være sjældent, er foretaget af et amtsskatteråd eller ligningsrådet.

Skrive- og regnefejl — der særligt er nævnt i den gældende lov — kan selvsagt vedblivende, og uden at udtrykkelig hjemmel herfor er fundet fornøden, berigtiges af selve den beregnende myndighed.

Den hidtil i § 10, stk. 1, in fine, indeholdte regel om, at en skatteyder kan klage over en anden skatteyders formentlig for lave ansættelse, er foreslået ophævet, allerede fordi der ikke er noget praktisk behov for dens opretholdelse.

Om den hidtil af § 10, stk. 2, flydende indskrænkning af landsskatterettens kompetence med hensyn til skønsmæssige ansættelser henvises til udkastets § 30, stk. 2, og bemærkningerne hertil samt bemærkningerne i betænkningens afsnit IV, A. 1, a, side 72 ff.

Bestemmelsen i stk. 2 afløser den nu gældende bestemmelse i landsskatteretslovens § 10, stk. 1, andet punktum, hvorefter der i visse tilfælde, nemlig ved klage vedrørende subjektiv skattepligt samt over formmangler med ugyldighedsvirkning, inden for en særlig frist er adgang til direkte indbringelse for landsskatteretten, uagtet sagen ikke er behandlet af skatterådet. Ændringen er motiveret med ønsket om, at det størst mulige antal sager afsluttes på det lokale plan med den deraf følgende begrænsning af klagetallet ved landsskatteretten. Retten kan i medfør af udkastets § 18, stk. 1 a, dispensere fra bestemmelsen.

Til § 14.

Bestemmelsen indeholder en almindelig karakteristik af den procesform, der foreslås indført ved behandlingen i landsskatteretten. Om denne procesform kan det sammenfattende siges, at den i vidt omfang har lånt almindelige træk fra de i lov om rettens pleje foreskrevne domstolsprincipper.

I stk. 1 understreges således *parternes ligestilling* over for retten som. et grundtræk i

den foreslåede ordning. Parternes påstande, anbringender, oplysninger og bevisligheder udgør processens udgangspunkt, og rettens undersøgelse skal begrænses til de punkter i ansættelsen, som er begæret påkendt, jfr. § 20, stk. 3. Retten har ingen mulighed for at inddrage nye punkter under påkendelse, men retten skal dog henlede parternes opmærksomhed på punkter i ansættelsen af ikke uvæsentlig betydning, som må anses for urigtige, jfr. den nævnte bestemmelse og bemærkningerne hertil. Den pågældende part kan på grundlag af rettens henvendelse udfærdige ny påstand i sagen.

Bestemmelsen foreskriver, at retten skal overvåge og, når fornødent, drage omsorg for sagens oplysning. Herved indføres et »*modereret officialprincip*«, der forudsættes at fungere på den måde, at retten overtager initiativet til sagens oplysning i alle tilfælde, hvor parterne ikke af egen drift foretager det fornødne, jfr. § 20, stk. 2-4, og § 21. Reglen har især betydning for ukyndige klagere, der ikke er repræsenteret ved kompetent rettergangsfuldmægtig.

I stk. 2 har man ønsket ex tuto at fremhæve ligningsmyndighedernes objektivitetspligt, der selvsagt ikke berøres ved, at de for landsskatteretten indtager stilling som en part. Udtrykket »virke for, at ansættelserne sker i overensstemmelse med loven« er ikke til hinder for, at ligningsmyndighedernes repræsentant tager initiativet til skærpelse af en administrativ praksis, idet det blot forudsættes, at der tillige objektivt redegøres for den gældende praksis.

I stk. 3 og 4 foreslås indførelse af *partsoffentligheds- og kontradiktions principperne*, der dels tilsikrer parterne adgang til at gøre sig bekendt med de i sagen fremlagte dokumenter, dels foreskriver, at ingen oplysning om faktiske forhold, som parterne ikke er kendt med og har haft adgang til at ytre sig om, kan lægges til grund ved sagens afgørelse. Gennemførelsen af det kontradiktoriske princip kommer til udtryk i en række detailbestemmelser i lovudkastet, se således § 19, stk. 3, § 20, stk. 5, § 21, § 23, stk. 3, § 25, stk. 2, § 27, stk. 5, og § 30, stk. 3.

Udtrykket »faktiske forhold« i stk. 4 angiver herefter ikke nogen begrænsning af det område, indenfor hvilket kontradiktionsprincippet kan virke, idet den foreslåede ordning som anført tilsigter, at en part også bliver gjort bekendt med de retlige synspunkter, som under sagen fremføres fra modpartens side.

Adgangen for parterne til i medfør af stk. 3 at gøre sig bekendt med sagens dokumenter er ikke undergivet nogen bestemt tidsbegrænsning. Vil en part gennemse de originale akter med henblik på et nyt indlæg til retten, må adgangen dog benyttes på et rimeligt tidspunkt under sagens behandling. Fremkommer en begæring om at se akterne på et så sent tidspunkt, at sagen iøvrigt står umiddelbart foran den endelige forelæggelse i. retsmøde - hvorved sagen må anses at blive »optaget til kendelse«, jfr. § 21, stk. 5, - vil afgørelse efter omstændighederne kunne træffes uden hensyn til en nu fremsat begæring fra en part om gennemsyn af akterne.

Om de i § 14 omhandlede processuelle principper henvises iøvrigt til fremstillingen ovenfor i betænkningens afsnit III, F, side 56 ff.

Til §§ 15 og 16.

I §§ 15 og 16 er - som udtryk for en af udkastets hovedtendenser, som også kommer til udtryk i § 14, stk. 1, - klageren og ligningsmyndighederne opstillet overfor hinanden som to ligestillede parter, med hvis jævnbyrdige partsaktivitet som udgangspunkt processen udvikles.

Der kan rejses spørgsmål om, hvorvidt adgangen til at optræde som rettergangsfuldmægtig for en klager i landsskatteretten - en adgang, som efter de gældende regler er uindskrænket - i overensstemmelse med princippet i lov om rettens pleje § 260 med visse undtagelser bør forbeholdes visse kategorier af særligt sagkyndige, f. eks. advokater og erhvervsdrivende revisorer.

Det anses imidlertid for overvejende betænkeligt at indskrænke den frie møderet i skattesager, hvor særlige forhold gør sig gældende. En begrænsning ville bl. a. i mange tilfælde have til følge, at faste medarbejdere ved faglige organisationer ikke ville kunne repræsentere organisationernes medlemmer i sager af betydning for fællesskabet. Ved § 15, stk. 1, foreslås i overensstemmelse hermed den frie mødeadgang opretholdt.

Bestemmelsen i § 15, stk. 3, omfatter også tilfælde af groft usømmelige udtalelser i processkrifter eller under mundtlig forhandling. Beslutning i disse tilfælde træffes af retsafdelingen, hvilket udtryk må forstås som også omfattende de eventuelt i behandlingen deltagende beskikkede medlemmer.

Til § 17.

Den i stk. 1 omhandlede klagefrist svarer til den nu gældende. Dispensationsadgang er hjemlet i udkastets § 18, stk. 1 b. Udtrykket »skatterådets . . . endelige ansættelse« skyldes den i kgl. anordning nr. 335 af 20. juli 1922 § 7 og i kgl. anordning nr. 255 af 22. august 1937 § 15 hjemlede mulighed for 2. skatterådsbehandling i Københavns og Frederiksberg kommuner, en fremgangsmåde, hvis indførelse over hele landet af udvalget anses for ønskelig, se betænkningens afsnit III, B, 3, side 47 f.

En klage, der ikke opfylder betingelserne i stk. 2, vil efter omstændighederne kunne afvises efter udkastets § 18, stk. 1 c, såfremt manglen eller manglerne ikke afhjælpes inden en vis frist. Såfremt klageren ønsker forhandling med den dommer eller fuldmægtig, som varetager sagsforberedelsen, eller ønsker egentlig mundtlig procedure for afdelingen, kan dette anføres i klageskrivelsen, men begæring herom kan dog også ske efterfølgende, jfr. nærmere bemærkningerne til § 27. Fremsættes der begæring om mundtlig procedure, og ønskes der til denne tilkaldt beskikkede retsmedlemmer, må dette anføres samtidig, jfr. § 6, stk. 4, og bemærkningerne hertil.

Der foreslås i stk. 3 en klageafgift på 30 kr., hvilket svarer til den ifølge lov om retsafgifter for tiden gældende afgift ved kære til landsret. Det foreslås i udkastets § 31, stk. 1, at afgiften tilbagebetales klageren, såfremt klagen tages helt eller delvis til følge.

Til § 18.

I stk. 1 er opregnet de tilfælde, hvor en klage, der efter udkastets § 13 henhører under rettens myndighed, alligevel skal afvises af retten. Den selvfølgelighed, at også klager, der vedrører spørgsmål, som falder uden for rettens myndighedsområde, må afvises, er ikke udtalt i udkastets tekst. Afvisningsbeføjelsen er tillagt præsidenten, som imidlertid vil kunne delegere den til andre, f. eks. den i udkastets § 8 nævnte retskontorchef eller en anden betroet medarbejder. Ifølge stk. 3 kan der også blive tale om, at afgørelsen henskydes til en retsafdeling.

Med hensyn til bestemmelsen i stk. 1 a henvises til bemærkningerne til § 13, stk. 2. Dispensationsadgangen, som hidtil — i det omfang dispensation har været nødvendig - i medfør af landsskatteretslovens § 13, stk. 2, har været henlagt til finansministeren, er, navnlig for at lette behandlingen, foreslået overført til retten selv.

Til § 19.

Det bør ved instruktoriske forskrifter sikres, at den i stk. 1 omhandlede videresendelse af sagen til den myndighed, der har foretaget dem påklagede ansættelse, finder sted uden ufornødent ophold, f. eks. inden otte søgnedage efter klagens modtagelse i retten. Rejses der spørgsmål om afvisning eller bortfald af klagen i medfør af § 18, stk. 1-2, må fristen dog regnes fra afgørelsen om, at sagens behandling fortsættes.

Det er anset for vigtigt af hensyn til sagens bedst mulige oplysning at opretholde den gældende ordning, hvorefter også de ligningsmyndigheder, som har behandlet sagen forud for den myndighed, son har foretaget den påklagede ansættelse, afgiver erklæring over sagen. Det forudsættes derfor i stk. 1, at samtlige ligningsmyndigheder, som tidligere har haft den påklagede ansættelse til prøvelse, afgiver udtalelse over sagen.

Det ligeledes i stk. 1 omhandlede svarskrift fra ligningsmyndighedernes repræsentant skal - ifølge sagens natur — opfylde tilsvarende betingelser med hensyn til indholdet, som er stillet til den i samme punktum omhandlede redegørelse fra den myndighed, som har foretaget ansættelsen. Er disse betingelser ikke opfyldt, må den retsafdeling, hvortil sagen henvises, påse, at manglen eller manglerne afhjælpes under yderligere skriftveksling, jfr. stk. 5.

Den i stk. 3 foreskrevne frist på 3 måneder kan umiddelbart synes unødig lang, men kan næppe fastsættes kortere, bl. a. under hensyn til at der er foreskrevet afgivelse af erklæringer af en flerhed af administrative organer, hvis mødefrekvens periodevis

er ringe. Det må tværtimod forudses, at fristen i en del tilfælde — især i den første tid efter de nye reglers eventuelle ikrafttrædelse, hvor forretningsgangen endnu ikke er indarbejdet - ikke fuldtud vil kunne overholdes, og der er bl. a. af denne grund ikke knyttet retsvirkninger til dens overtrædelse, jfr. § 20, stk. 1, andet punktum.

I udkastet er det foreskrevet, at tidligere ikke offentliggjorte landsskatteretskendelser, som påberåbes i svarskriftet, skal medsendes til klageren. Som et af ligningmyndighedernes objektivitetspligt, jfr. § 14, stk. 2, følgende supplement til foranstående bestemmelse bør det instruktorisk foreskrives, at det ved udarbejdelsen af redegørelsen eller svarskriftet i passende omfang - og med angivelse af identifikationsmuligheder — skal anføres, såfremt den pågældende myndighed er bekendt med ikke offentliggjorte landsskatteretskendelser, som strider imod myndighedens standpunkt.

Det i stk. 4 omhandlede forligsinitiativ kan foruden af ligningsmyndighederne også tages af klageren og — efter omstændighederne - af retten. Den omhandlede frist på seks måneder, med hvilke fristen i stk. 3 for svarskriftets indsendelse kan forlænges, regnes fra rettens tilståelse af forlængelsen.

Til § 20.

Om den i stk. 2 foreskrevne selvstændige pligt for retten til at drage omsorg for sagens oplysning henvises til bemærkningerne til § 14, stk. 1.

Bestemmelsen i stk. 3 om, at undersøgelsen skal begrænses til de punkter, som er begæret påkendt, er i overensstemmelse med de domstolsprincipper, som er lagt til grund for udkastet, jfr. bemærkningerne til § 14. Bestemmelsen modificeres af den i tredie punktum foreskrevne underretningspligt, der bæres af samme reale grunde som den i medfør af lov om rettens pleje § 429, stk. 2, gældende vejledningspligt for underretterne.

Retten skal ifølge stk. 3, andet punktum, kunne tillade, at der efter klagens, henholdsvis svarskriftets indgivelse efter påstand fra en af parterne inddrages nye punkter under klagebehandlingen. For meddelelse af sådan tilladelse vil det bl. a. være af betydning, *om* begæringen foreligger på et så tidligt tidspunkt af sagsbehandlingen, at denne ikke forsinkes unødigt, *om* spørgsmålet er af væsentlig betydning, og *om* det kan anses for undskyldeligt, at påstanden ikke er fremsat tidligere.

Bestemmelsen i stk. 3, sidste punktum, vedrørende begæring om forhøjelse af ikke påklagede, skønsmæssige led i ansættelsen svarer til princippet i landsskatteretslovens § 3, stk. 5, og er i overensstemmelse med nu gældende praksis.

Bestemmelsen i stk. 4 forudsætter, at klageren, hvor mundtlig procedure er begæret, i de fleste tilfælde vil være repræsenteret ved kvalificeret rettergangsfuldmægtig, således at sagsforberedelsen i overensstemmelse med sædvanlige domstolsprincipper i det væsentlige kan overlades til parterne selv, jfr. bemærkningerne til § 14, stk. 1. Dokumenter, som en af parterne ønsker påberåbt, kan forlanges indsendt til retten forud for procedure, jfr. § 17, stk. 2, og § 19, stk. 3. I visse sager - f. eks. hvor en mere omfattende regnskabsgennemgang er påkrævet - vil nogen afgørende indskrænkning af de forberedende undersøgelsesforanstaltninger ofte ikke være mulig. I sager, hvor mundtlig procedure skal finde sted, vil forberedende rejsebehandling som oftest være overflødig.

Bestemmelsen i stk. 5 er tænkt anvendt, hvor der under sagsforberedelsen vedrørende en klage konstateres overtrædelse af formelle forskrifter, uden at der dog i den anledning indtræder ugyldighedsvirkning. Det er ikke ved indsættelsen af den omhandlede bestemmelse meningen at ændre den adgang, der i gældende ret er til i den administrative rekurs at »helbrede« mangler, f. eks. manglende høring. Bestemmelsen er navnlig tænkt anvendt i tilfælde, hvor den manglende overholdelse af formelle forskrifter kan antages at have haft betydning for sagens afgørelse, f. eks. hvor en i lovgivningen forudsat forhandling med skatteyderen ikke har fundet sted under skatterådets behandling af ansættelsen. I sådanne tilfælde er det tænkeligt, at en hjemvisning af sagen til skatterådet, hvorefter der kan finde forhandling sted mellem klageren og skatterådet, vil kunne bevirke, at der fremkommer nyt oplysningsmateriale, på grundlag af hvilket skatterådet vil kunne ændre sin afgørelse, eller klageren vil kunne frafalde klagen, idet sagen i virkeligheden ikke indeholder noget tvistemål.

Til § 21.

Paragraffen fastsætter nærmere regler for udøvelsen af den retten ved udkastets § 14, stk. 1, pålagte selvstændige oplysningsvirksomhed.

Hovedreglen, således som den er udtrykt i stk. 1, er — i overensstemmelse med nu gældende praksis - at begge parter skal indkaldes, såfremt mundtlig forhandling eller procedure skal finde sted. Henvisningen til stk. 4 indebærer dog en mulighed for mundtlig - herunder telefonisk - forhandling på det forberedende stadium med en af parterne alene eller med trediemand, således som det hidtil som almindelig regel for klagerens vedkommende har været praktiseret med hensyn til sager fra Københavns og Frederiksberg kommuner. Et mindretal *(Groth-Andersen)* har taget afstand herfra.

Skriftlige forespørgsler til klageren skal ifølge stk. 2 som hovedregel rettes direkte til denne eller hans repræsentant, men det kan i visse tilfælde — især hvor det drejer sig om spørgsmål, som begge parter skal udtale sig om, eller spørgsmål, hvis besvarelse forudsætter forhandling mellem parterne — være hensigtsmæssigt, at henvendelsen sker gennem ligningsmyndighedernes repræsentant. Oplysninger fra trediemand skal i almindelighed indhentes gennem klageren, men der kan være anledning til at fravige reglen, f. eks. hvor forespørgslen er af særlig teknisk karakter, således at dens rette besvarelse afhænger af, at forespørgslen stilles nøjagtigt, som den er formuleret af landsskatteretten. Også hensyn til klagerens muligheder for at få forespørgslen besvaret kan spille ind. Ved indhentelse af oplysninger fra offentlige myndigheder kan der være grund til som hovedregel at rette direkte henvendelse fra landsskatteretten til vedkommende myndighed.

Der vil iøvrigt efter omstændighederne kunne blive tale om at anvende reglerne i § 12 i »kontrolloven«, jfr. lovbekendtgørelse nr. 278 af 25. august 1958.

Bestemmelsen i stk. 2, sidste punktum, om underretning af parterne med hensyn til de under sagsforberedelsen fremkomne nye oplysninger er en følge af indførelsen af det kontradiktoriske princip i sagsbehandlingen, jfr. udkastets § 14, stk. 4, og bemærkningerne hertil. Det er ikke tanken, at enhver henvendelse, som under rettens forberedelse af sagen i henhold til §§ 20 og 21 fremkommer fra parternes side, skal nødvendiggøre fornyet forelæggelse for den anden part. Der skal foreligge »nye« oplysninger, således at den blotte gentagelse af, hvad der tidligere har været fremført, falder udenfor. Det samme gælder f. eks. fremsættelsen af synspunkter, der er udtryk for følelser eller ønsker, idet der i sådanne fremsættelser sædvanligvis ikke indeholdes nye »oplysninger«. Og det må kræves, at de nye oplysninger vedrører det forhold, som klagen angår, og har betydning for afgørelsen af dette.

Til § 22.

Den i stk. 1 omhandlede tilladelse til vidneførsel under sagens forberedelse gives af den dommer eller fuldmægtig, der varetager forberedelsen, jfr. § 20, stk. 6.

Såvel klageren som ligningsmyndighedernes repræsentant kan ifølge stk. 2 begære vidner afhørt. Retten bestemmer, om den selv, en part eller begge parter skal afhøre vidnet. Afgivelse af vidneforklaring er ifølge stk. 3 i princippet frivillig. Til modvirkning af den skævhed, der f. eks. kan opstå ved, at kun den ene parts vidner ønsker at give møde og besvare spørgsmål, har man i stk. 6 foreslået indført hjemmel for, at der efter rettens bestemmelse kan etableres sædvanlig vidneafhøring ved underret i overensstemmelse med princippet i lov om rettens pleje § 1018. Bestemmelsen medfører ikke nogen indskrænkning i adgangen for ligningsmyndighedernes repræsentant til at benytte bestemmelserne i »kontrolloven«, lovbekendtgørelse nr. 278 af 25. august 1958, til fremtvingelse af oplysninger. Som nævnt i bemærkningerne til § 21 opretholdes iøvrigt også landsskatterettens beføjelser i henhold til kontrollovens § 12.

Afgivelse af vidneforklaring sker under strafansvar som bestemt i udkastets § 36, stk. 1. Herefter er straffen for falsk vidneforklaring over for landsskatteretten hæfte eller, under formildende omstændigheder, bøde.

Bestemmelsen i stk. 4, første punktum, er i overensstemmelse med lov om rettens pleje § 303, tredie punktum, om. frivillige partsforklaringer. Såfremt et vidne vægrer sig ved at besvare spørgsmål, som lian i medfør af

bestemmelsen er pligtig at besvare, eller såfremt han tilsidesætter et pålæg om at blive til stede under retsmødet, kan han straffes med bøde efter udkastets § 36, stk. 2.

Der henvises iøvrigt til bemærkningerne ovenfor i betænkningens afsnit III, F, 2, in fine, side 60.

Til §§ 23 og 24.

Der vil i skattesager regelmæssigt opstå behov for en uvildig sagkyndig redegørelse for specielle forhold indenfor visse fagområder. For at imødekomme dette behov — som ikke i alle tilfælde vil kunne tilfredsstilles ved deltagelse af beskikkede retsmedlemmer — har man i § 23 foreslået indført en ordning, hvorefter der til retten - men uafhængige af denne - kan knyttes et antal konsulenter med særlig sagkundskab inden for de praktisk vigtigste fagområder. I bestemmelsen har man herved særligt fremhævet landbrug, skovbrug, regnskabsvæsen, ingeniørvirksomhed og arkitektvirksomhed.

I tilfælde, hvor konsulentordningen - der reelt tilsigter at tilvejebringe en, officiel og gratis, syns- og skønslignende vurdering af særlige forhold i spørgsmål af særlig specifik karakter - ikke strækker til, har man i forlængelse heraf i § 24 foreslået indført hjemmel for afholdelse af egentligt syn og skøn efter reglerne i lov om rettens pleje kap. 19 med de fornødne lempelser.

Ifølge § 23, stk. 3, skal en konsulent afgive skriftlig udtalelse om de spørgsmål, der forelægges ham af retten eller af en part med rettens tilladelse. Det forudsættes, at retten normalt vil forelægge de af parterne ønskede spørgsmål for konsulenterne, medmindre sådan forelæggelse må anses for åbenbart overflødig. For at undgå unødig belastning af sagsbehandlingen bør spørgsmålene stilles i enkel form uden udarbejdelse af udførlige skønstemaer o. l. Spørgsmålene vil kunne være af generel karakter.

Parterne skal have lejlighed til at ytre sig om de stillede spørgsmål og til at afgive udtalelser. Bestemmelsen indebærer, at parterne vil kunne stille supplerende spørgsmål til konsulenterne.

Mundtlig forklaring til uddybelse af den afgivne udtalelse kan afæskes konsulenten i retsmøde, hvortil parterne indkaldes. Sådant retsmøde vil også kunne berammes på parternes initiativ, men med rettens tilladelse.

Mod konsulenterne vil vidneansvar ikke kunne gøres gældende, men de vil efter omstændighederne kunne straffes efter straffelovens § 157, der fastsætter straf for grov forsømmelse m. v. ved udøvelsen af offentlig tjeneste eller hverv.

Alle udgifter i forbindelse med konsulenternes virksomhed afholdes af statskassen. Der henvises iøvrigt til bemærkningerne ovenfor i betænkningen afsnit III, E, 4, side 56.

Bestemmelsen i § 24 om almindeligt syn og skøn er kun tænkt anvendt i særegne tilfælde, hvor der må antages at være en udpræget interesse i et uvildigt skøn, der forudsætter en speciel sagkundskab.

Ved afgørelsen af, om begæring om syn og skøn skal tages til følge, bør der normalt tages hensyn til, om beskikkede medlemmer eller konsulenter, der kan antages at besidde fornøden sagkundskab på det omhandlede område, deltager i sagsbehandlingen.

Bestemmelserne om syn og skøn i lov om rettens pleje kap. 19 skal finde anvendelse med de fornødne lempelser. Heraf følger bl. a., *at* syns- og skønsmænd udmeldes af landsskatteretten efter begæring af en part, *at* parterne eller retten forelægger dem bestemte spørgsmål til besvarelse, *at* de afgiver deres erklæring skriftligt, *at* de skal meddele parterne genpart af erklæringen eller dog give parterne adgang til at gøre sig bekendt med den senest tre dage forinden afhjemlingen, og *at* denne finder sted i et retsmøde.

Omkostningerne ved syns og skøns foretagelse bæres af rekvirenten.

Til § 25.

Som typiske tilfælde, hvor denne paragrafs regler kan komme til anvendelse, kan nævnes overdragelse af fast ejendom eller af erhvervsvirksomhed, hvor der af den ene af parterne i retsforholdet ved skatteansættelsen rejses spørgsmål om, hvorledes afståelsesvederlaget retteligt bør anses at fordele sig på den faste ejendom og det medfølgende løsøre, henholdsvis på virksomhedens goodwill, driftsmateriel, debitorer og varelager. Både sælger og køber har skattemæssig interesse i fordelingen - sælgeren af hensyn til reglerne om beskatning af eventuelle salgs-

avancer, respektive om fradrag af eventuelle tab, og køberen af hensyn til grundlaget for sine fremtidige afskrivninger -, og deres interesser vil ofte gå i modsat retning. Også ved opløsning af ægteskab kan opstå spørgsmål, hvor parterne kan have modstående skattemæssig interesse i, hvilken afgørelse der træffes, f. eks. om en ydelse må betragtes som underholdsbidrag med deraf følgende fradragsret for yderen og skattepligt for modtageren eller som et led i bodelingen. Ligeledes kan der være uoverensstemmelser i opfattelsen med hensyn til tidspunktet for samlivets ophør, et forhold der har betydning, bl. a. fordi manden efter skattelovens regler er skattepligtig af hustruens indtægt indtil samlivets ophør, når indtægten ikke er særeje.

Da den afgørelse, der træffes af landsskatteretten i en klagesag, rejst af den ene af parterne i et sådant retsforhold, ikke bliver umiddelbart forbindende for den anden parts skatteansættelse, er der ikke givet denne anden part nogen selvstændig ret til at indtræde i sagen, men det er rettens bestemmelse, der bliver afgørende for, om reglerne i § 25 skal bringes i anvendelse. Herfor taler også, at en egentlig interventionsadgang ville kunne give personer, der kun i et enkelt mellemværende har haft økonomisk berøring med klageren, muligheder for at skaffe sig indblik i klagerens forhold på andre, ham uvedkommende områder. Den interesse, både landsskatteretten og ligningsmyndighederne vil have i, at det pågældende retsforhold allerede under den første sag bliver belyst bedst muligt, **vil** naturligt medføre, at den anden part i retsforholdet, hvor der kan være **tvivl** med hensyn til opfattelsen af dette, vil få adgang til at intervenere efter § 25 i alle tilfælde, hvor ikke særlige hensyn måtte tale derimod. Hvad enten den anden part har haft lejlighed til at udtale sig i sagen eller ikke, vil den pågældende, såfremt spørgsmålet senere rejses overfor ham ved behandlingen af hans egen ansættelse eller under eventuel revision af denne, kunne gøre sine synspunkter på forholdet gældende uafhængigt af den afgørelse, der er truffet i modpartens klagesag, men passivitet overfor stillede forespørgsler eller fragåelse af tidligere afgivne oplysninger må medføre, at der stilles større krav til den pågældendes bevisligheder.

Efter stk. 2 er det retten, der afgør, hvorledes udtalelsen skal indhentes. I forhold til retten bør der herved gives den pågældende trediemand en stilling, der så vidt muligt svarer til en klagers. Han bør således have adgang til at gøre sig bekendt med, hvad parterne har fremført vedrørende det pågældende punkt, og begrænsninger i hans adgang hertil bør kun ske i det omfang, han ellers herved ville få indblik i ham uvedkommende oplysninger vedrørende; klagerens forhold. Ved indhentelsen af oplysningerne hos trediemanden og ved deres videre behandling bør reglerne i § 21 videst muligt følges. Trediemanden må anses beføjet til at lade sig repræsentere ved befuldmægtiget efter reglerne i § 15 og til at give møde og i fornødent omfang udtale sig under eventuel mundtlig procedure om det omhandlede punkt. Begærer han selv mundtlig procedure om spørgsmålet, vil hans ønske herom - hvis spørgsmålet er af nogen rækkevidde - normalt kunne begrunde, at retten træffer bestemmelse herom i medfør af § 27, stk. 1, uanset om klageren ikke selv har ønsket mundtlig procedure. Om den afgørelse, der træffes i sagen, bør trediemanden underrettes i det omfang, den vedrører det omhandlede punkt.

Til § 26.

Bestemmelsen tager navnlig sigte på at åbne mulighed for en hurtig afslutning af sagen, hvor der under en i medfør af § 21, stk. 1, afholdt forberedende mundtlig forhandling er opnået enighed mellem parterne om sagens væsentlige omstændigheder, uden at enigheden dækker alle detaljer, eller hvor en af parterne trods opnået enighed viger tilbage for eller af kompetencemæssige grunde er forhindret i umiddelbart at afslutte sagen forligsmæssigt i forbindelse med tilbagekaldelse af klagen. Indgåelse af egentlig forlig vil for ligningsmyndighedernes repræsentants vedkommende forudsætte en efterfølgende godkendelse derved, at den pågældende kompetente ligningsmyndighed ændrer ansættelsen i overensstemmelse med forliget. Afgørelse ved retskendelse, afsagt af en enkelt dommer, eventuelt umiddelbart i tilslutning til forhandlingen, vil derfor ofte kunne være at foretrække som følge af dens hurtighed. Det vil i alle tilfælde bero på vedkommende dommers eller fuldmægtigs bestemmelse, om

kendelse skal afsiges af denne alene, eller om afgørelsen findes at burde træffes af en fuldt besat afdeling.

Til § 27.

De nugældende bestemmelser i landsskatteretslovens § 12 om adgang for klagere til at »udtale sig mundtligt over for retten« opfyldes i det væsentlige gennem de mundtlige forhandlinger, der i vidt omfang finder sted mellem medarbejdere ved rettens kontor og vedkommende klagere, enten i København eller under provinsrejser. Denne forhandlingsform opretholdes ved udkastets § 2, stk. 2, og § 21, stk. 1 og 3, jfr. bemærkningerne til disse bestemmelser.

Mundtlig forhandling direkte for rettens medlemmer, der under den nugældende ordning kun finder sted ved rettens hjemsted i København, er hidtil kun forekommet i et mindre antal sager, måske i et vist omfang som følge af, at der på grund af sagsantallet hyppigt har måttet regnes med så lang ventetid, inden en sag kunne nå frem til mundtlig forhandling for selve retten, at klagerne jævnlig har set deres interesse i at få afgørelse på det skriftlige grundlag. Ved den nye organisation af retten vil der blive mulighed for i væsentligt større omfang end hidtil at imødekomme begæringer om mundtlig forhandling.

Begæring om mundtlig forhandling kan efter stk. 1 fremsættes såvel af klageren som af ligningsmyndighedernes repræsentant, jfr. herved den gældende landsskatteretslovs § 12, stk. 1 og stk. 3. Til gennemførelse af den efter forholdene hurtigst mulige behandling af sagen vil det være af betydning, at eventuel begæring fra en part om mundtlig procedure fremsættes på det tidligst mulige tidspunkt under sagens behandling, jfr. herved navnlig bestemmelserne i § 20, stk. 4, hvorefter forudgående undersøgelsesskridt skal indskrænkes mest muligt, hvor mundtlig procedure skal finde sted. Man har ikke ment i selve lovteksten at burde fastsætte noget bestemt tidspunkt under sagens behandling, efter hvilket en begæring om mundtlig procedure skal være virkningsløs, men bliver en begæring fremsat på et unødig sent tidspunkt, hvor sagens oplysning iøvrigt er gennemført, og den eventuelt er klar til votering efter reglerne i § 28, vil mundtlig procedure formentlig jævnligt med føje kunne blive anset for at være åbenbart overflødig med den virkning, at retten kan bortse fra begæringen.

Reglen om rettens adgang til at bortse fra begæring om mundtlig procedure, hvor den må anses for åbenbart overflødig, vil desuden kunne føre til afvisning ikke blot i rene bagatelsager eller utvivlsomme kværulantsager, men også og navnlig i tilfælde, hvor det fremgår, at klagen skyldes ukendskab til gældende skatteretlige regler, og sagens faktiske omstændigheder ligger klart belyst i det skriftlige grundlag. Herudover vil bestemmelsen formentlig også kunne anvendes, f. eks. hvor en klager nægter at indsende regnskabsmateriale forud for den mundtlige procedure, hvorved denne kan blive i alt væsentligt uden formål på grund af sit utilstrækkelige forhåndsgrundlag.

Det har været overvejet i stedet for ordene »åbenbart overflødig« at anvende kriteriet: »uden betydning for afgørelsen«. To medlemmer, *Blom-Ander sen* og *Bent Christensen,* foreslår vedblivende denne formulering, som efter deres opfattelse vil give et lidt større spillerum for rettens skøn. De lægger særlig vægt på, at det, navnlig i perioder med stærkt stigende klagetal, kan være af afgørende betydning for bevarelsen af rettens effektivitet og for den tilfredsstillende behandling af mere betydningsfulde klagesager, at rettens mulighed for at afveje betydningen af en begæret mundtlig procedure ikke er alt for snævert begrænset.

Efter de i lov om rettens pleje indeholdte regler om domsforhandling for landsret skal der »efter omstændighederne« omdeles genparter af de dokumenter, der påberåbes af parterne, til dommerne, jfr. lov om rettens pleje § 368, stk. 2. I praksis indleveres ved domstolene som almindelig regel genparter af sagens dokumenter af vedkommende part til retten i betimelig tid inden domsforhandlingen. Tilsvarende praksis vil antagelig udvikle sig ved landsskatteretten i tilfælde, hvor klageren er repræsenteret af advokat eller erhvervsdrivende revisor, og der påberåbes dokumenter udover selvangivelsen og de til denne hørende bilag. løvrigt forudsættes det fornødne genpartmateriale til de deltagende retsmedlemmer tilvejebragt af retten selv. Behov herfor vil antagelig navnlig foreligge med hensyn til de relevante talopstillinger i sagen og udskrifter fra eventuelle forbere-

dende retsmøder. Ethvert af de deltagende retsmedlemmer bør selvsagt iøvrigt have mulighed for at gøre sig bekendt med samtlige sagens akter inden proceduren.

Den i stk. 2 omhandlede afgørelse af, om proceduren skal finde sted i København, uanset om sagen hidrører fra et af de andre faste procedurestederes område, må bero på arbejdsforholdene ved retten sammenholdt med sagens beskaffenhed og klagerens forhold.

Bestemmelsen i stk. 4 om, at det kan overlades en af parterne at afgive den indledende redegørelse for sagen, tager navnlig sigte på tilfælde, hvor retten finder det hensigtsmæssigt, at klageren får lejlighed til at forsøge selv at forelægge sin sag, eller hvor klageren bistås af en repræsentant, der må anses for egnet til at forelægge sagen. Om partsrepræsentanter, herunder om adgangen for retten til at fratage en person adgangen til at virke som partsrepræsentant under sagen, henvises til bestemmelserne i § 15 og bemærkningerne dertil.

Er retten bekendt med tidligere ikke offentliggjorte kendelser af særlig betydning for sagen, som ikke er påberåbt under proceduren, vil det være naturligt, at parterne inden procedurens afslutning gøres bekendt med kendelsens indhold, og at de får lejlighed til at udtale sig om dens betydning for den foreliggende sag. Efter omstændighederne vil der kunne blive spørgsmål om, at der på begæring tilstås en kortere udsættelse hertil.

Til § 28.

Den heromhandlede mundtlige forelæggelse af sagen i retsmøde tilsigter at koncentrere og fremme sagernes afgørelse, idet den vil træde i stedet for den cirkulation blandt dommerne til skriftlig votering, som ellers — i overensstemmelse med hidtidig fremgangsmåde - måtte anvendes. Den har en parallel i den i den svenske kammarrätt stedfindende »föredragning«. En lang række enklere sager bør kunne afgøres på fuldt forsvarlig måde ved sådan mundtlig forelæggelse. I mere komplicerede sager vil der kunne være anledning til at lade de deltagende dommere gøre sig bekendt med det skriftlige grundlag inden retsmødet, og ved reglen i stk. 2 er der sikret enhver dommer lejlighed til at gennemse akterne og overveje sin stilling inden stemmegivningen.

Til § 29.

Bestemmelsen i stk. 1 om kendelsers begrundelse svarer for første punktums vedkommende til bestemmelserne om dommes begrundelse i lov om rettens pleje § 218, stk. 1, første punktum. Andet punktum vedrørende begrundelse af skønsmæssige afgørelser findes ikke i lov om rettens pleje, men er tilføjet i udkastet under hensyn til den betydelige plads, skønsmæssige afgørelser indtager i skatteansættelsesspørgsmål.

Det har været overvejet at angive noget nærmere, hvilke krav der må stilles til en fyldestgørende begrundelse, ved til første punktum at føje ordene: ». . . . .og særligt angive rettens stilling til de af parterne påberåbte omstændigheder«, hvorved det ville være pålagt retten at tilkendegive sin opfattelse vedrørende alle faktiske omstændigheder og retlige betragtninger, som parterne har påberåbt sig til støtte for deres påstand. Der er henvist til, at en sådan formulering agtes foreslået i det udkast til ny ekspropriationslov, som et udvalg for tiden har under udarbejdelse. Nærværende udvalgs flertal har dog ikke fundet tilstrækkelig grund til at gå ud over kravene i lov om rettens pleje. De begrundelser, der gives i henhold hertil, vil vel normalt opfylde også de krav, som den omhandlede tilføjelse angiver, men efter flertallets opfattelse skal en kendelse - ligesom en dom — ikke nødvendigvis angive andet og mere end de grunde, der er tilstrækkelige til at føre retten til dens resultat. Ikke mindst for landsskatteretten, hvor klagerne hyppigst vil optræde på egen hånd uden sagkyndig bistand, kan der meget vel tænkes anført adskillige omstændigheder, som — med den begrundelse retten kan give for sin afgørelse — bliver uden væsentlig reel betydning, og som det herefter må forekomme ufornødent at komme ind på i kendelsen. For stramme krav til en detaljeret stillingtagen i kendelsen til alt fremført, uanset dets virkelige betydning, vil efter flertallets opfattelse være i direkte modstrid med bestræbelserne for ikke unødigt at tynge den nye landsskatteret med formkrav, der kan sinke ekspeditionsgangen for det betyctelige antal sager, retten vil have til behandling. Der er allerede i den nuværende landsskatteret udviklet en tradition for relativt korte og prægnante kendelser med begrundelser, der for-

mentlig i de fleste tilfælde anerkendes som fyldestgørende i omfang.

Et mindretal *(v. Eyben* og *Groth-Andersen)* lægger vægt på, at der som anført af flertallet har udviklet sig en tradition for korte kendelser ved landsskatteretten, og at disse kendelser i de fleste tilfælde er så kortfattede, at de må betragtes som orakeludtalelser og derfor ikke kan anerkendes som fyldestgørende. Selv om de almindelige domstole normalt giver fyldige begrundelser i de afsagte domme, har der trods retsplejelovens krav om begrundelse på visse områder udviklet sig tradition for summariske og næsten intetsigende begrundelser. Det anerkendes dog nu, at man f. eks. i politisager i første instans også bør tilstræbe egentlige begrundelser, idet det dog i hvert fald bør refereres, hvad den part, som dommen går imod, har anført af indsigelser. Skal man bryde en uheldig tradition, må det anses for nødvendigt udtrykkeligt at fastslå, hvad der må anses som minimum for, at en begrundelse kan anses givet. Dette kan udtrykkes i lovteksten ved at stille krav om, at retten skal angive sin stilling til de af parterne påberåbte omstændigheder. Dette kan ikke lægge nogen urimelig arbejdsbyrde på retten, idet dette krav er opfyldt, når blot retten refererer partens indsigelser og udtaler, at man ikke kan godkende disse indsigelser. Om der herudover bør anføres yderligere begrundelse, må bero på et skøn. Er der anført omstændigheder, som klart er uvæsentlige, kan det ikke være nødvendigt at referere disse omstændigheder. Dette er en selvfølge og behøver ikke at blive udtrykt i en lovbestemmelse.

Når der består enighed om, at landsskatteretten må organiseres på en sådan måde, at den så vidt muligt får karakter af en domstol, hører hertil også, at dens afgørelser formuleres på en sådan måde, at den ikke blot holder mål med, hvordan afgørelser formuleres i summarisk virkende retter, men ligger på linie med, hvad der kendes i de overordnede domstole. Som anført i bemærkninger til § 30 knytter der sig en betydelig praksisdannende indflydelse til landsskatterettens afgørelser, og det er derfor af afgørende betydning, at rettens begrundelser er fyldestgørende. Det er efter mindretallets opfattelse i hvert fald uacceptabelt, at der på omtrent samme tid gennemføres forskelligartede regler om samme spørgsmål. Fasthol-

des forslaget om ekspropriationsmyndigheders afgørelser, kan den tilsvarende regel i denne lov ikke formuleres anderledes.

I stk. 2 - hvis første punktum svarer til § 216 i lov om rettens pleje, første og andet punktum, — er i andet punktum givet regler om adgang til dissens, dog uden navngivelse. Ved de almindelige domstole gælder ifølge § 218, stk. 1, i lov om rettens pleje, at afvigende mening under afstemningen *skal* have udtryk i dommen eller kendelsen med angivelse af de pågældende dommeres navne, men reglen er begrænset til de tilfælde, hvor der kun deltager juridiske dommere i afgørelsen. For sager, der behandles under medvirken af sø- eller handelskyndige dommere, hvad enten det sker ved sø- og handelsretten eller ved landsret eller underret, såvel som for straffesager, hvori domsmænd deltager, giver loven om rettens pleje ikke regler for dissens, men der har i disse sager i praksis udviklet sig en adgang til at få dissentierende mening optaget i dommen, dog altid uden navngivelse. For landsskatterettens vedkommende, hvor der foruden de faste skatteretsdommere kan blive tale om deltagelse af beskikkede retsmedlemmer, har man fundet det rettest at tage denne ved de almindelige domstole udviklede praksis til forbillede for lovudkastets dissensregel.

Udkast til kendelse forudsættes udarbejdet af den dommer eller fuldmægtig, der har forelagt sagen, samt gennemgået af de i afgørelsen deltagende skatteretsdommere. Af praktiske, arbejdsmæssige grunde bør det næppe foreskrives, at også beskikkede retsmedlemmer, hvor sådanne deltager, efter voteringen nødvendigvis skal deltage i udarbejdelsen af selve kendelsen, navnlig fordi der her i reglen alene er tale om rene formuleringsspørgsmål. Det vil ofte være praktisk umuligt at affatte kendelsen i umiddelbar tilknytning til voteringen, hvis proceduredagene skal udnyttes bedst muligt, og man har ikke ment det rimeligt at foreskrive fornyet indkaldelse af de beskikkede retsmedlemmer til en senere dag alene til godkendelse af kendelser vedrørende afgjorte sager. Det står selvsagt ethvert beskikket retsmedlem frit i tilfælde, hvor han måtte ønske det, at forlange udkast til kendelse forelagt til godkendelse.

Landsskatterettens kendelser må formentlig betragtes som »afsagt«, når de er behørigt

underskrevet. De udskrifter, der skal tilsendes parterne, bør være udfærdiget samtidig, således at afsendelsen kan ske samme dag. Dette **vil** navnlig være hensigtsmæssigt af hensyn til fristbestemmelsen i § 34 for sagens indbringelse for domstolene.

***Til** § 30.*

Bestemmelserne i stk. 1 om det mulige indhold af rettens afgørelser betegner i et vist omfang en nydannelse. Efter nugældende praksis konkluderer landsskatterettens kendelser som altovervejende regel i fastsættelse af det beløb, hvortil klagerens skattepligtige indkomst og/eller formue vil være at ansætte, således at kendelsen i så henseende kan træde i stedet for vedkommende skattelignende myndigheds ansættelse. Dette **vil** ofte være en nødvendighed, således hvor klagen angår en ansættelse, der i sin helhed hviler på et umiddelbart skøn, og fremgangsmåden er iøvrigt et udslag af en gammel tradition, som også har fundet udtryk i bestemmelsen i den gældende landsskatteretslovs § 15, hvorefter retten uanset klagens indhold er berettiget til at optage ansættelsen i sin helhed til påkendelse. Som følge af reglen i § 30, stk. 3, vil kendelsen fremtidig antagelig i væsentligt flere tilfælde end hidtil blive en »delkendelse«, der fastsætter, hvad der på det eller de påklagede punkter skal lægges til grund ved den fornyede ansættelse, som skatterådet herefter på dette grundlag må foretage. Betydningen heraf **vil** navnlig fremgå ved sammenholdelse med reglen **i** stk. 4.

Ved bestemmelsen i stk. 2 er der givet retten adgang til at tage stilling til de af de skattelignende myndigheder udøvede skøn i noget videre omfang end hidtil, navnlig derved, at det nu overlades retten frit at afgøre, om de foreliggende oplysninger tillader den at danne sig et selvstændigt skøn, hvor landsskatteretslovens § 10, stk. 2, hidtil har krævet, at de oplysninger, der skulle danne grundlag herfor, skulle være *nye,* af *klageren* tilvejebragte oplysninger. Der henvises om prøvelsesadgangen overfor skønsmæssige ansættelser nærmere til betænkningens afsnit IV, A, l,a, side 72 f.

Bestemmelsen **i** stk. 3 giver parterne rådigheden med hensyn **til,** hvilke punkter i ansættelsen de ønsker prøvet af landsskatteretten. Ved lovudkastet gennemføres således i et vist omfang den i den borgerlige retspleje kendte *»dispositions-maksime«.* I lov om rettens pleje § 293, stk. 1, har denne maksime fået det udtryk, at retten ikke kan tilkende en part mere, end han har påstået. Denne regel, der er en naturlig konsekvens af, at det i private økonomiske forhold må være overladt til parten selv, i hvilket omfang han vil gøre sine krav gældende, er ikke fundet anvendelig i det offentligretlige anliggende om skattepligt, hvor de endelige beløbsmæssige konsekvenser af det principielle resultat, retten når til på det eller de påklagede punkter, findes at måtte drages af retten. Dette vil bl. a. have betydning på områder, hvor retten i sin praksis arbejder med et vist takstsystem, såsom undertiden ved afskrivningsspørgsmål, visse befordringsfradrag, værdi af visse naturaldelser m. m. Som følge af den betydelige praksisdannende indflydelse, der knytter sig til rettens afgørelser, **vil** det være uheldigt, om der på sådanne områder kan opstå tvivl om, i hvilket omfang resultatet i de enkelte kendelser beror på særlige af parterne nedlagte påstande. Hensynet til den ukyndige klager, der muligt kan have overset punkter, hvor ansættelsen kunne ændres til hans fordel, er søgt sikret ved bestemmelsen i § 20, stk. 3.

Et mindretal *(Groth-Andersen)* finder, at der også ved landsskatteretten, først og fremmest til beskyttelse af klagerne, bør gælde en til lov om rettens pleje § 293, stk. 1, svarende regel, således at retten også i beløbsmæssig henseende er bundet af parternes påstand.

Bestemmelsen i stk. 4 betegner for så vidt en nydannelse, som der hidtil har været en tilbøjelighed til at antage, at ansættelser, der har været påkendt af landsskatteretten, kun har kunnet ændres ved genoptagelse af sagen ved landsskatteretten eller ved indbringelse for domstolene. Bestemmelsen er den naturlige følge af, at retten efter reglerne i stk. 3, jfr. stk. 1, i adskillige tilfælde kun vil have truffet afgørelse vedrørende visse punkter **i** ansættelsen. Den almindelige revisionsadgang bør da ikke være afskåret, for så vidt angår punkter i ansættelsen, som landsskatteretten ikke har beskæftiget sig med. Af henvisningen til § 3, stk. 2-5 og stk. 7, i den gældende landsskatteretslov følger, at spørgsmålet om eventuelt at foretage sådanne ændringer skal afgøres af statens ligningsdirek-

torat, og at de ikke kan foretages af skatteråd eller amtsskatteråd uden efter indhentet bemyndigelse fra statens ligningsdirektorat. Dette må forekomme at være en nødvendig konsekvens af, at ligningsdirektøren ifølge forslagets § 16, stk. 2, har afgjort indholdet af myndighedernes påstand under klagesagen. Finder skatteyderen den ved sådan revision trufne afgørelse urigtig, kan der selvfølgelig indgives klage til landsskatteretten vedrørende dette nye punkt efter lovens almindelige regler.

Til §31.

Da formålet med den i stk. 1, jfr. § 17, stk. 3, omhandlede klageafgift alene er at modvirke fremkomsten af ubegrundede klager, findes afgiften at måtte tilbagebetales, når en klage viser sig helt eller delvis begrundet.

Vedrørende det i stk. 2 omhandlede spørgsmål om tilkendelse af sagsomkostninger og de afvigende opfattelser, der herom har gjort sig gældende i udvalget, henvises nærmere til betænkningens afsnit IV, G, side 80 ff.

Ved den af flertallet foreslåede redaktion (A) gives der den klager, der helt eller delvis får medhold, adgang til godtgørelse for de ham ved sagen påførte udgifter efter regler, der i det væsentlige svarer til de i borgerlige retssager gældende, dog at der ved landsskatteretten kræves særlig påstand om sagsomkostninger som forudsætning for tilkendelse heraf, og at det ved bestemmelsens affattelse (».... kan .... tillægges .... et beløb .... som godtgørelse ....«) er tilsigtet at give udtryk for, at fuld erstatning ikke ubetinget behøver at komme på tale, f. eks. ikke hvor klageren kun har fået delvis medhold. Et mindretal indenfor denne gruppe *(Groth-Andersen)* har dog ment, at sagsomkostninger principielt burde godtgøres klageren fuldtud efter reglerne for borgerlige sager i det omfang, han får medhold.

Forslaget i redaktion B stemmer med gældende ret og er båret af det hovedsynspunkt, at det offentlige ved opretholdelsen af den klageinstans, som stilles til rådighed for borgerne, og som selvstændigt og aktivt undersøger de klager, der indbringes for den, har ydet den indsats, der med rimelighed kan forlanges. Det uensartede omfang, hvori klagerne benytter fremmed bistand, og den meget uensartede karakter af den kreds, hvorfra bistand ydes, vil endvidere skabe særlige praktiske vanskeligheder ved afgørelsen i den enkelte sag af, om sagsomkostninger bør godtgøres, og da med hvilket beløb.

Redaktion C har sit udgangspunkt i lignende betragtninger, men åbner mulighed for dog undtagelsesvis at tilkende omkostninger, hvor særlige hensyn findes at tale derfor. Tilfælde som i bestemmelsens slutning nævnt, hvor sagen på grund af særlige omstændigheder har pådraget; klageren udgifter af uforholdsmæssig størrelse, vil bl. a. kunne foreligge, hvor en sag på grund af dens principielle rækkevidde har nødvendiggjort undersøgelser og bearbejdelse udover, hvad sagen isoleret set ville have begrundet.

Til § 33.

Såfremt en af parterne anser den af landsskatteretten trufne afgørelse for at være urigtig og mener at kunne godtgøre urigtigheden, må det sædvanlige retsskridt, bortset fra de i § 32 omhandlede berigtigelser af fejl, være, at vedkommende part anlægger retssag ved de almindelige domstole, jfr. forslagets § 34. Hvis parten imidlertid mener at være i besiddelse af oplysninger eller bevisligheder, som ikke har været fremme under klagesagen, åbnes der ved bestemmelsen adgang til under visse nærmere omstændigheder at begære klagesagen genoptaget. Denne adgang skyldes hensynet til, at landsskatterettens afgørelser i videst muligt omfang bliver materielt rigtige, og at det bliver landsskatteretten selv, der i første række tager stilling til, om nye oplysninger, som uden vedkommende parts fejl ikke tidligere har været fremdraget under sagen, kan føre til et væsentligt andet resultat - således at man ikke nødvendiggør det for parten at indbringe sagen for de almindelige domstole i sådanne tilfælde. Det er foreslået, at genoptagelse kan ske ikke blot som hidtil på skatteydernes, men også på ligningsdirektørens begæring, og betingelsen i stk. 1 for genoptagelse er udformet noget lempeligere end hidtil. Den første betingelse for genoptagelse er, at der forelægges retten oplysninger, som ikke tidligere har været fremme under sagen, d. v. s. nye oplysninger, jfr. om forståelsen af dette udtryk bemærkningerne til § 21. Det vil i første række være oplysninger om sagens faktiske omstændigheder, som kan få betydning,

f. eks. indsendelsen af en kontrakt, fremsendelse af et regnskab eller indsendelsen af en erklæring. Det er ikke tilstrækkeligt, at en klager anfører (oplyser), at han anser afgørelsen for urigtig, eller at han iøvrigt indlader sig på en kritik af denne. Det er heller ikke tilstrækkeligt, at en klager tilbyder at fremskaffe nye oplysninger, f. eks. lade en revisor udarbejde regnskab. Der må kræves positive nye oplysninger om det forhold, som er påkendt ved kendelsen. Dernæst kræves det, at det ikke kan lægges vedkommende part til last, at oplysningen ikke har været fremme under sagen. Og endelig skal de nye oplysninger være af en sådan karakter, at de skønnes at have væsentlig betydning for sagens udfald. Kravet om, at et væsentligt andet udfald af sagen skal være antageligt, vil efter omstændighederne kunne være opfyldt, selv om der alene andrages om, at der gives klageren medhold på et enkelt, eventuelt flere tidligere påklagede punkter, eller delvis medhold indenfor et tidligere påklaget punkt. Nogen bestemt tidsfrist, efter hvilken genoptagelse ikke længere skal kunne finde sted, har man ikke ment det rigtigt at fastsætte. Da retten frit afgør, om en begæring, der iøvrigt falder inden for lovens rammer, skal imødekommes, vil der ved afgørelsen kunne tages det fornødne hensyn til, hvor sent genoptagelsesbegæringen er fremkommet efter den oprindelige afgørelse, og efter det tidspunkt, hvor de nye oplysninger har kunnet tilvejebringes. Efter udløbet af toårsfristen for domstolsprøvelse, jfr. § 34, stk. 4, og seksmånedersfristen for sagens indbringelse for domstolene, bør genoptagelse kun under meget tungtvejende grunde finde sted.

Bestemmelsen i stk. 2 giver retten mulighed for i særegne tilfælde at se bort fra de almindelige betingelser for genoptagelse — det vil navnlig sige: fra kravet om, at begæringen skal være begrundet i oplysninger, der ikke tidligere har foreligget for retten. Man har herved navnlig haft visse situationer for øje, der kan opstå, hvor en domstolsafgørelse i en skattesag tilsidesætter en hidtidig landsskatteretspraksis. I almindelighed kan den omstændighed, at en af landsskatteretten truffet afgørelse tilsidesættes af de ordinære domstole, ganske vist ikke medføre adgang for andre skatteydere til at begære genoptagelse af deres tidligere ved landsskatteretten afgjorte sager under påberåbelse af, at sagerne er afgjort efter samme principper, som nu er tilsidesat ved domstolsafgørelsen. Retsmidlet over for rettens afgørelser er indbringelse for domstolene, jfr. bemærkningerne ovenfor, og såfremt en klager ikke forfølger sin opfattelse af sagen gennem indbringelse for domstolene af en efter hans opfattelse urigtig landsskatteretskendelse, ses der i almindelighed hverken grund til eller mulighed for at indrømme adgang til genoptagelse ved landsskatteretten alene på grundlag af en senere af domstolene i en anden sag truffet afgørelse. En sådan adgang ville medføre uoverskuelige administrative vanskeligheder og finansiel usikkerhed.

Der vil dog kunne foreligge særegne tilfælde, hvor der muligvis kan være behov for en ekstraordinær adgang til genoptagelse af en sag også uden for de i § 33, stk. 1, omhandlede tilfælde. Folketingets ombudsmand har i anledning af et konkret tilfælde i en til finansministeren rettet skrivelse, der har været videregivet til udvalget, henstillet, at det overvejes, hvorvidt der bør tilvejebringes hjemmel for at ændre en af landsskatteretten godkendt ansættelse, såfremt en senere domstolsafgørelse gjorde det ønskeligt. (Se ombudsmandens beretning for 1960, side 113 (sag nr. 31)).

Den foreslåede formulering af bestemmelsen tilsigter at give udtryk for, at en sådan dispensationsadgang kun haves i stærkt begrænset adgang, idet dispensationsadgangen er betinget af, at der foreligger *særegne* omstændigheder, og at disse omstændigheder afgørende taler for, at genoptagelse finder sted. Udvalget har herved navnlig haft tilfælde for øje af en art som omhandlet i folketingstidende for folketingsåret 1955/56, spalte 3247-50 vedrørende beskatning af avancer ved salg af mose- og brunkulsarealer. En af skattemyndighederne indledt skærpelse af praksis blev fra første færd bestridt og indbragt for domstolene. Da højesterets afgørelse, som gik skattemyndighederne imod, forelå, blev der af finansministeriet efter forskellige henvendelser og overvejelser givet landsskatteretten bemyndigelse til at genoptage de af landsskatteretten efter den ændrede praksis afgjorte sager, i tilfælde, hvor der fremkom begæring herom.

Efter hidtidige erfaringer ved landsskatteretten vil afgørelsen vedrørende begæringer om genoptagelse i mange tilfælde ikke give

anledning til væsentlig tvivl. Ved som sket i stk. 3 i princippet at henlægge afgørelsen af genoptagelsesspørgsmålet til rettens præsident, vil man opnå, at sager af denne art kan afgøres på en hurtig og enkel måde. Efter forslaget vil præsidenten herved kunne støtte sig til en udtalelse fra den afdeling (d. v. s. så vidt muligt de dommere), for hvilken sagen har verseret. En sådan udtalelse vil navnlig kunne være af betydning, når der skal tages stilling til, om nu påberåbte oplysninger har været fremme tidligere eller ej.

Giver spørgsmålet om genoptagelse anledning til tvivl, skal afgørelsen træffes af et tremands-kollegium, bestående af præsidenten og to dommere udenfor den afdeling, der har afsagt kendelsen. Genoptages sagen, skal den ligeledes behandles af nye dommere. Dette krav må anses at gælde også med hensyn til de eventuelle i pådømmelsen deltagende beskikkede retsmedlemmer. Kravet gælder dog kun »ordentligvis«. Det vil således ikke være til hinder for at gennemføre en domsforhandling med beskikkede retsmedlemmer, at en eller flere af disse skulle have deltaget i den tidligere behandling af sagen, og taler særlige omstændigheder - f. eks. et herom udtalt ønske fra parterne - for, at sagen behandles ved samme afdeling som tidligere, åbner loven altså mulighed herfor.

Til § 34.

Man har opretholdt den gældende ordning, hvorefter domstolsprøvelse af landsskatterettens kendelse sker efter de regler, der gælder for domstolenes grundlovshjemlede prøvelsesadgang over for øvrighedshandlinger, ikke i form af en ankeordning fra en domstolsorganisations lavere til dens højere instanser. Om de hensyn, der herved har været afgørende, henvises til betænkningens afsnit III, G, 3, side 64 ff. I stk. 1 har man foreslået, at sagerne ved de almindelige domstole uanset sagsværdien altid begynder ved landsret som første instans. Når skattesager, der efter almindelige retsplejeregler som følge af en sagsværdi under 3.000 kr. ville henhøre under underret, indbringes for domstolene, skyldes det i reglen, at der knytter sig en principiel interesse til dem, der gør det naturligt, at de ved domstolene behandles som landsretssager med mulighed for anke til højesteret uden tredieinstansbevilling.

Om beregningen af seksmånedersfristen i stk. 1 henvises til bemærkningerne til § 29 i slutningen.

Bestemmelsen i stk. 1, sidste punktum, hvorefter sagen anlægges ved den landsret, i hvis kreds den skattepligtige har hjemting, er ny. I 1938-loven findes ingen særlig værnetingsbestemmelse, og dette har medført, at skatteyderne fra hele landet har set sig henvist til at indbringe de skattesager, de har ønsket prøvet ved domstolene, for østre landsret, henholdsvis Københavns byret, der har været anset som værneting for finansministeriet. Denne retstilstand er i de senere år blevet underkastet en, efter udvalgets opfattelse berettiget, kritik fra flere sider. Der er herunder bl. a. henvist til, at sager mod staten, der udøver sin virksomhed ligeligt over hele landet, bør kunne anlægges ved enhver af de to sideordnede landsretter, således at valget imellem dem bestemmes af sagsøgerens forhold. I overensstemmelse med denne tanke er den nye bestemmelse affattet. Sagsøgerens hjemting er den landsret, i hvis kreds han har bopæl, for selskabers vedkommende den landsretskreds, hvor selskabets hoved-forretningslokale er, jfr. nærmere lov om rettens pleje §§ 235—238. Efter udkastet er det hjemstedsforholdet på tidspunktet for stævningens udtagelse, der herved bliver afgørende. Dette er fundet mere hensigtsmæssigt end at lægge vægten på hjemstedsforholdet på det tidspunkt, da skatteansættelsen fandt sted. Finder en skatteyder med bopæl i vestre landsretskreds det hensigtsmæssigt at anlægge sagen ved østre landsret, f. eks. fordi han tillige udøver erhvervsvirksomhed dér og benytter en dér hjemmehørende advokat eller revisor, vil dette kunne ske i medfør af § 247 i lov om rettens pleje, hvortil lovteksten henviser. Denne bestemmelse kræver vel vedtagelse mellem parterne herom, men det vil formentlig være utænkeligt, at finansministeriet skulle modsætte sig et begrundet ønske fra sagsøgeren om sagens henlæggelse til østre landsret.

Ifølge stk. 3, der dog udgår, såfremt § 31, stk. 2, affattes efter redaktion B, vil domstolenes afgørelse også kunne omfatte efterprøvelse af den bestemmelse, der i landsskatteretskendelsen måtte være truffet vedrørende sagsomkostninger. Der er endvidere givet udtrykkelig hjemmel for, at f. eks. en part, der har fået medhold ved landsskatteretten, og som derfor ikke har anledning til at indbrin-

ge ansættelsesspørgsmålet for domstolene, vil kunne indbringe det isolerede spørgsmål om sagsomkostninger for landsretten, hvis han finder den herom ved landsskatterettens kendelse trufne afgørelse utilfredsstillende. De nærmere regler herfor, herunder om det samtykke fra justitsministeren der skal foreligge, for at spørgsmålet kan indbringes, er udformet med parallel i reglerne i lov om rettens pleje § 417, stk. 1, jfr. § 441, om kæremål vedrørende sagsomkostningsspørgsmål i borgerlige sager. Der henvises herom nærmere til betænkningens afsnit IV, G, i slutningen, side 84 f.

Reglen i den gældende landsskatteretslovs § 13, stk. 3, om, at skattespørgsmål altid kan indbringes for domstolene, når der er forløbet mere end 6 måneder, efter at sagen er indanket for landsskatteretten, selvom kendelse da endnu ikke foreligger, er ikke gentaget i lovudkastet. Reglen har ikke hidtil haft nævneværdig praktisk betydning, se dog nu det i Ugeskrift for Retsvæsen 1963, side 116, omhandlede tilfælde, idet det har vist sig, at skatteyderne så at sige altid har været interesseret i at afvente landsskatterettens kendelse, førend de eventuelt er gået videre til domstolene, selvom sagens behandling ved landsskatteretten er trukket væsentligt ud over de 6 måneder. Da der efter lovudkastet ikke længere er tilfælde, hvor finansministerens samtykke skal foreligge for en sags indbringelse for landsskatteretten, er de herpå sigtende fristbestemmelser i landsskatteretslovens § 13, stk. 3, heller ikke gentaget i lovudkastet. Men ligesom der i § 13, stk. 3, har været hjemmel for at få en ansættelse prøvet ved domstolene i tilfælde, hvor påklage til landsskatteretten ikke var sket rettidigt, og finansministeriet derefter nægtede tilladelse til, at landsskatteretten desuagtet tog sagen under behandling, er det fundet rigtigst nu at åbne en tilsvarende mulighed, hvor den samme situation måtte opstå, fordi landsskatteretten afviser en klage, hvad enten dette skyldes, at der ikke forud har været klaget til skatterådet, eller at den er for sent indgivet eller utilstrækkeligt udformet eller begrundet, jfr. herved § 18, stk. 1. Dette betyder ikke, at en skatteyder bevidst kan gå uden om landsskatteretten. Han skal altid have *indgivet* klage til landsskatteretten, før han kan gå videre til domstolene, og efter reglerne i § 18, stk. 1, ligger det i landsskatterettens hånd, om retten herefter finder at kunne bortse fra manglerne ved klagen.

Bestemmelsen om, at adgangen til at gå til domstolene bortfalder 2 år efter udløbet af det pågældende skatteår, svarer til nuværende § 13, stk. 3, in fine.

Til § 35.

De nærmere regler om størrelsen af og regnskabsaflæggelsen for de i lovudkastet omhandlede gebyrer for udskrift af kendelser, afskrift af sagsdokumenter samt afskrift af tiltrådte forhandlingsoptegnelser skal fastsættes af finansministeren, som også skal fastsætte reglerne for berigtigelsen af og regnskabsførelsen vedrørende den i udkastet foreslåede klageafgift på 30 kr.

Klageafgiftens erlæggelse er en betingelse for, at klagen tages under behandling, jfr. udkastets § 18, stk. 2. Vedrørende de øvrige afgifter vil det i de af finansministeren udfærdigede regler kunne bestemmes, om de skal erlægges forud, eller tilsende.se af afskrifter mod gebyr kan ske pr. post mod efterkrav.

Afgørelsen af løbende spørgsmål vedrørende beregningen og opkrævningen af afgifter og gebyrer forudsættes henlagt til retskontorets chef under rekurs til rettens præsident. Afgørelse om tilbagebetaling af klageafgift i medfør af § 31, stk. 1, træffes af vedkommende retsafdeling ved kendelsen, jfr. denne bestemmelses andet punktum.

Til § 36.

Som bestemt ved lovudkastets § 22, stk. 3, er afgivelse af vidneforklaring frivillig, men afgives forklaring, udsætter vidnet sig ved afgivelse af falske udsagn i medfør af stk. 1 for straf af hæfte eller bøde.

Når man har foretrukket en selvstændig straffebestemmelse fremfor en henvisning til straffelovens § 158, stk. 1, der omhandler falsk forklaring for retten, skyldes dette bl. a., at man har ønsket at afstå fra lovhjemling af brug af ed, idet denne form for kvalificeret vidneforklaring i det hele synes at have mistet sin praktiske betydning og nu er foreslået ophævet ved udvalgsbetænkning nr. 316 af september 1962 indeholdende forslag til ændring af vidnereglerne i lov om rettens pleje, jfr. betænkningen side 75-78.

Den i udkastet foreslåede strafferamme:

Hæfte eller, under formildende omstændigheder, bøde, forekommer passende, særligt også henset til, at det drejer sig om forklaringer, der ikke er afgivet under en egentlig vidnepligt.

De tilfælde, der omtales i stk. 2, hvor vidnet tilsidesætter en pligt efter lovudkastets § 22, stk. 4, til at svare og i dette øjemed at forblive til stede i retslokalet, er tilfælde, hvor retten eller en af parterne har ønsket at stille vidnet yderligere spørgsmål vedrørende forhold, han allerede har afgivet forklaring om, jfr. bemærkningerne til § 22, stk. 4. Straffen for tilsidesættelse af denne pligt er bøde.

Straffesag vedrørende falsk vidneforklaring for landsskatteretten rejses ved de ordinære domstole.

Til § 37.

Som eksempler på særlove inden for skattelovgivningen, der gør landsskatteretten kompetent til at påkende afgørelser m. v., som ikke er omfattet af lovudkastets § 13, jfr. § 1, kan nævnes renteforsikringslovens § 7, stk. 5, der omhandler klage over beregningen af den i lovens § 7, stk. 1, omhandlede særlige afgift til statskassen, og sømandsskattelovens § 27, stk. 1, der omhandler klage over sømandsskattekontorets afgørelser med hensyn til, hvorvidt en sømand omfattes af lovens kapitel II eller III.

Disse og andre særbestemmelser, som efter lovudkastet skal forblive i kraft, er karakteriseret derved, at de afgørelser, de omhandler, ikke kan siges at angå ansættelsen af den skattepligtige indkomst eller formue eller skatteberegningen, men desuagtet involverer problemer så nært beslægtede med de nævnte, at landsskatteretten må anses for det bedst egnede forum for klagepåkendelse.

Til § 38.

For sager, hvis behandling ved retten er tilendebragt inden lovens ikrafttræden derved, at kendelse er udfærdiget og behørigt underskrevet, opstår intet overgangsproblem. Alle andre for retten verserende sager må i princippet viderebehandles af den retsorganisation, der på lovens ikrafttrædelsestidspunkt har afløst den hidtidige landsskatteret, efter de for den nye ret gældende behandlingsregler. For sager, i hvilke beslutning om udfaldet er behørigt truffet efter den hidtidige lovs regler, således at der kun står selve udfærdigelsen af kendelse tilbage, har man dog fundet det hensigtsmæssigt at bestemme, at kendelsen uden videre skal kunne udfærdiges af præsidenten med bistand af den dommer eller fuldmægtig, han udpeger dertil. Afgørende for, om beslutning om sagens afgørelse kan anses for truffet, må normalt være datoen for den sidste — almindeligvis den tredie - af de til sagens afgørelse efter de hidtidige regler fornødne skriftlige voteringer. Har sagen været genstand for mundtlig procedure eller anden mundtlig behandling i retsmøde efter de hidtidige regler, må mødets dato anses for afgørende, medmindre endelig votering er udskudt til senere.

Er sagens behandling ikke så vidt fremskredet, at beslutning om sagens afgørelse må anses for truffet, henvises sagen efter præsidentens nærmere bestemmelse til en af de ved loven oprettede retsafdelinger til videre behandling efter de nye regler. Lovudkastet bestemmer herved, at gyldigheden af de handlinger, der er foretaget som led i sagens behandling inden lovens ikrafttræden, bedømmes efter den hidtidige lovgivning. Dette indebærer f. eks., at lovudkastets nye regler om kontradiktion — herunder skriftveksling (§ 19) - alene kommer til anvendelse på dokumenter, som indkommer til retten efter lovens ikrafttræden. Det samme gælder f. eks. også reglen om automatisk tilsendelse af afskrift af forhandlingsoptegnelse, som ikke er oplæst (§ 21, stk. 3), der kun kommer til anvendelse med hensyn til forhandlinger, som har fundet sted efter lovens ikrafttræden. Derimod vil partsoffentlighedsreglen i § 14, stk. 3, om parternes adgang til at gøre sig bekendt med de i sagen fremlagte dokumenter formentlig komme til anvendelse også på de forud for ikrafttrædelsesdagen indkomne dokumenter.

Klager, som er indkommet til retten umiddelbart før lovens ikrafttræden, således at de endnu henligger uekspederede, henvises til det ved lovudkastet oprettede retskontor.

Spørgsmål om genoptagelse af en ved lovens ikrafttræden allerede afsagt kendelse bedømmes efter de nye regler.

Reglen i stk. 2 om mulighed for udnævnelse til skatteretsdommer af personer, som ved lovens ikrafttræden er ansat som sekretær eller i højere stilling ved landsskatteret-

ten, men ikke opfylder eksamensbetingelserne i lovudkastets § 4, stk. 2, første punktum, har til formål at åbne mulighed for sådan udnævnelse for de enkelte i landsskatteretten ansatte tjenestemænd, som har statsvidenskabelig embedseksamen eller eksamen som landbrugskandidat,

Afsnit VI

UDKAST TIL LOV OM ÆNDRING AF LOV NR. 108 AF 31. MARTS 1938 OM OPRETTELSE AF EN LANDSSKATTERET OG OM TILSYNET MED SKATTELIGNINGEN MED BEMÆRKNINGER

§l.

1. Lovens § 1 udgår.

2. § 7 affattes således:

»Klager over de af skyldrådene og ligningsrådet foretagne vurderinger vedrørende fast ejendom påkendes af landsskatterettens ejendomsafdeling«.

3. § 8 affattes således:

»Landsskatterettens ejendomsafdeling består af rettens præsident, jfr. lov af d. d. om landsskatteretten, som formand, en af finansministeren blandt skatteretsdommerne beskikket viceformand og af 6 medlemmer. Af disse medlemmer vælger folketinget 3 og finansministeren 3. Af de af finansministeren beskikkede medlemmer skal et medlem opfylde betingelserne for at blive landsdommer og de to andre gennem deres erhverv have særlige forudsætninger for at foretage vurdering henholdsvis af landbrugs- og byejendomme. Folketingets og finansministerens valg af medlemmer gælder for 6 år; tillægsvalg gælder kun for den tilbageværende del af valgtiden. Medlemmerne lønnes med honorarer, hvis størrelse fastsættes ved finansloven.

Stk. 2. Retten kan ikke træffe nogen afgørelse, medmindre foruden formanden eller viceformanden mindst to medlemmer deltager i afgørelsen. I tilfælde af stemmelighed er formandens eller viceformandens stemme afgørende.

Stk. 3. Rettens forretningsorden fastsættes af finansministeren.

4. I § 9 ændres ordene »skatteråd, skyldråd« til ordet »skyldrådene«, og ordene »ansættelser (vurderinger)« til ordene »vurderinger og ansættelser« og ordet »ansættelse« til ordene »vurdering eller ansættelse«.

5. § 10 udgår.

6. I § 12, stk. 2, ændres ordet »ligningsmyndigheder« til ordet »vurderingsmyndigheder«,

7. I § 13, stk. 3, ændres ordet »skattespørgsmål« til ordene »vurderings- og ansættelsesspørgsmål«.

8. I § 15, stk. 1, ændres ordet »ansættelsen« til ordene »vurderingen (ansættelsen)«.

§2.

Denne lov træder i kraft samtidig med lov af d. d. om landsskatteretten.

BEMÆRKNINGER TIL LOVUDKASTET

Til § 1.

Udkastet må ses i sammenhæng med det samtidig udarbejdede udkast til en lov om landsskatteretten og har alene til formål at anvise en mulighed for den lovtekniske løsning af de problemer, som vil følge af en omlægning af fremgangsmåden vedrørende behandlingen af klager over beskatning af indkomst og formue uden nogen samtidig ma-

teriel ændring af klagereglerne vedrørende vurdering m. v. af fast ejendom. Til udkastets enkelte bestemmelser bemærkes følgende:

Til punkt 1. Bestemmelserne i 1938-lovens § 1 havde især betydning i den første tid efter lovens ikrafttræden ved mere generelt at karakterisere den organisatoriske og funktionelle ændring, som loven - set i forhold til den tidligere gældende ordning - var udtryk for, men er iøvrigt uden selvstændigt indhold. Bestemmelserne vil nu uden skade kunne undværes.

Til punkt 2, 4 samt 6-8. De ændrede formuleringer af §§ 7, 9, 12, stk. 2, 13, stk. 3 og 15, stk. 1, er en følge af, at klage til landsskatteretten efter reglerne i denne lov alene skal finde anvendelse på klager over skyldrådenes og ligningsrådets vurderinger og ansættelser vedrørende fast ejendom, medens klager til landsskatteretten vedrørende beskatning af indkomst og formue behandles efter reglerne i det samtidigt udarbejdede udkast til lov om landsskatteretten.

Til punkt 3. Landsskatteretten virker i praksis i 2 afdelinger, således at en af rettens viceformænd samt 6 af rettens medlemmer så godt som udelukkende deltager i behandlingen af klager over vurderinger af fast ejendom. Af de nævnte 6 medlemmer er 3 valgt af folketinget og 3 af finansministeren. I den forelagte form opretholder - og lovfæster - udkastet den hidtil fulgte praksis. Landsskatteretten bevares for så vidt som en enhed, som landsskatterettens præsident forbliver formand for rettens ejendomsafdeling, ligesom det bliver en af skatteretsdommerne, der af finansministeren skal beskikkes som viceformand i ejendomsafdelingen. Efter udkastet skal det fortsat være således, at folketinget vælger 3 af rettens medlemmer og finansministeren andre 3. Blandt de sidste skal 1 medlem opfylde betingelserne for at blive landsdommer, hvilket også er en lovfæstelse af den hidtil fulgte praksis. Efter den hidtidige lovgivning har af de ialt 11 retsmedlemmer, som finansministeren skulle udpege, de 9 skullet repræsentere enten en bestemt uddannelse eller forskellige erhverv, henholdsvis lønmodtagerne, men det har ikke fremgået ved det enkelte medlems valg - og har heller ikke skullet det — at valget skulle være gældende til virke indenfor en bestemt af rettens afdelinger. Når det antal medlemmer, hvormed ejendomsafdelingen skal virke, nu udtrykkeligt begrænses til seks, har man fundet det rigtigst, at det af selve lovteksten fremgår, at de 2 medlemmer af retten, som finansministeren vælger udover den af ham valgte retskyndige, gennem deres erhverv skal have særlige forudsætninger for at foretage vurderinger af henholdsvis landbrugs- og byejendomme. Ved den fordeling af medlemmerne på de 2 afdelinger, som hidtil har fundet sted i praksis, har man således lagt vægt på, at der blandt ejendomsafdelingens 6 medlemmer både var landbrugskyndige og bygningskyndige. Udkastets bestemmelser om valgperiode og aflønning svarer til de nu gældende.

Bestemmelserne i stk. 2 og 3 svarer i det hele til de for tiden gældende.

Til punkt 5. Bestemmelserne i lovens § 10 vedrører alene spørgsmål inden for beskatning af indkomst og formue og vil efter gennemførelsen af forslaget til lov om landsskatteretten være overflødige.

Afsnit VII

BILAG

Bilas A.

Mindretalsforslag til affattelse af § 4, stk. 5-7, i udkastet til lov om landsskatteretten, fremsat af A. Blom-Ander sen og H. C. Jørgensen, jfr. side 62-63.

Stk. 5. Skatteretsdommere skal afskediges med pension fra udgangen af den måned, hvori de fylder 70 år. En skatteretsdommer, der er fyldt 65 år, kan afskediges, men uden tab af indtægter, indtil det tidspunkt han på grund af alder skulle være afskediget. løvrigt kan, jfr. stk. 1, afskedigelse af en skatteretsdommer mod hans ønske kun ske ved dom i en af finansministeren mod vedkommende dommer ved landsret anlagt sag. Foruden som disciplinær straf, jfr. stk. 6, kan sådan afskedigelse finde sted på grund af vedvarende åndelig eller legemlig svaghed, eller såfremt den pågældende, uden at der foreligger tjenstlig forseelse, har gjort sig skyldig i et forhold, der må svække den agtelse og tillid, som stillingen forudsætter.

Stk. 6. Iværksættes disciplinær undersøgelse mod en skatteretsdommer for tjenstlig forseelse, der ikke skønnes at burde behandles og afgøres efter reglerne i stk. 7, skal den i § 17, stk. 2, i lov om lønninger og pensioner m. v. til statens tjenestemænd omhandlede forhørsleder udpeges af præsidenten for højesteret eller en af landsretterne. Giver undersøgelsen ikke anledning til anlæggelse af sag til afskedigelse, men til beslutning om anden disciplinær straf, kan vedkommende skatteretsdommer begære beslutningen prøvet af østre landsret ved herom inden 1 uge indgiven skriftlig begæring til landsrettens præsident. Ved sagens behandling for landsretten finder reglerne om kæremål i borgerlige sager med de fornødne lempelser anvendelse, således at begæring fra en af parterne om mundtlig forhandling i almindelighed efterkommes. Retten afgør ved kendelse, om beslutningen skal stadfæstes eller ophæves, eller om lavere grad af disciplinær straf skal ikendes. Ved suspension af en skatteretsdommer finder reglerne i andet til fjerde punktum tilsvarende anvendelse; indbringelse for landsretten er dog uden opsættende virkning på iværksat suspension.

Stk. 7. Gør en dommer sig skyldig i forsømmelse eller skødesløshed i sin tjeneste, der ikke skønnes at nødvendiggøre disciplinær undersøgelse efter stk. 6, eller udviser han iøvrigt utilbørligt eller usømmeligt forhold, påhviler det præsidenten at meddele ham fornøden advarsel. Om afgørelsen gives der meddelelse til finansministeren og til den, der måtte have klaget over forholdet.

Oversigt over klageantallet i de amter, der kan henlægges til de i bemærkningerne til § 2 foreslåede faste tingsteder for landsskatteretten.

Tingsted :	Antal klagesager pr. 1/1 1963:
København:	
København	344 (ikke vejledende)
Københavns amt	907
Frederiksborg amt	305
Holbæk amt	128
Sorø amt	121
Bornholms amt	30
	1.835

På grund af afstanden til Bornholm må det eventuelt overvejes at oprette tingsted i Rønne.

Nykøbing Falster:	
Præstø amt	228
Maribo amt	172
	400

Som alternativ eller supplement til Nykøbing Falster synes Vordingborg eller Næstved at kunne komme på tale.

Odense:	
Odense amt	201
Svendborg amt	138
	339

Ålborg:	
Ålborg amt	647
Hjørring amt	138
Thisted amt	72
	857

Herning:	
Ringkøbing amt	307
Viborg amt	290
	597

Det bemærkes, at skatteydere i Hassing og Nykøbing Mors skattekredse formentlig har lettere ved at rejse til Herning end til Ålborg.

Tingsted:	Antal klagesager pr. 1/1 1963:
Århus:	
Århus amt	687
Skanderborg amt	181
Randers amt	274
	1.142

Det bemærkes, at Samsø hører under Nykøbing S. skattekreds, men det må anses for lettere fra Samsø at rejse til Århus end til København.

Kolding:	
Vejle amt	473
Ribe amt	597
Haderslev amt	79
Åbenrå-Sønderborg amt	117
Tønder amt	30
	1.296

Det kunne eventuelt overvejes også at oprette tingsted i Esbjerg, hvortil Ribe amt og Tønder amt kunne henlægges.

Amtsinddelingen er lagt til grund, fordi en deling af amterne kan medføre vanskeligheder i tilfælde, hvor amtsligningsinspektøren skal optræde som part, men denne vanskelighed er dog formentlig ikke større, end at der kan gøres enkelte undtagelser fra amtsinddelingen.

Landsskatteretsudvalget
af 1959

København, den 30. april 1962.

Præsidenten for Klageretten,
hr. højesteretsdommer Aa. Lorenzen,
Højesteret.

I det udkast til en ny lov om landsskatteretten, som er under udarbejdelse i landsskatteretsudvalget af 1959, påtænkes landsskatteretten omdannet til en domstolslignende klageinstans, bestående af juridiske skatteretsdommere og et antal beskikkede retsmedlemmer (ikke-jurister), virkende i afdelinger, bestående af tre skatteretsdommere, og — når lægmænd efter udkastets regler skal deltage i sagsbehandlingen - tillige af tre beskikkede retsmedlemmer.

Om de juridiske skatteretsdommere påtænkes det bestemt, at de skal udnævnes af kongen og nyde samme uafhængighed som dommere ved de almindelige domstole, og som betingelse for udnævnelse påtænkes foreskrevet i alt væsentligt samme betingelser som for udnævnelse til landsdommer, se nærmere det vedlagte lovudkast § 4, stk. 1-2.

I tilslutning til disse bestemmelser er foreløbig i udkastets stk. 3[1]) anført en bestemmelse om, at med hensyn til påtale vedrørende embedsførelse og om suspension og afsættelse finder reglerne i retsplejelovens §§ 48-50 tilsvarende anvendelse, dog at de justitsministeren tillagte funktioner udøves af finansministeren.

Denne bestemmelse vil, om den gennemføres, medføre, at skatteretsdommerne henføres under klagerettens myndighed, hvorfor man har ment det rigtigst, inden man i udvalget tager endelig stilling til, hvilket forslag man i denne henseende bør fremsætte, at forespørge klageretten, hvilke synspunkter retten måtte have overfor en sådan bestemmelse.

Begrundelsen for en eventuel regel af dette indhold kan formentlig sammenfattes således:

Man har — uden ligefrem at gøre landsskatteretten til en egentlig domstol i statsretlig forstand, jfr. herom nedenfor - tilstræbt reelt og personelt at gøre landsskatteretten til et klageorgan af tilsvarende uafhængighed over for administrationen som de egentlige domstole. Personelt har det fundet udtryk i de ovenfor nævnte bestemmelser i udkastets § 4, stk. 1 og 2 — der, for så vidt angår uafsætteligheden, ikke grundlovsmæssigt er afskåret, jfr. grundloven af 1953 § 27, stk. 2, smh. med grundloven af 1920 § 17, stk. 4. Det er derfor af udvalgets flertal fundet naturligt, at skatteretsdommerne også i disciplinærmæssig henseende ligestilles med almindelige dommere ved at henføres under klagerettens kompetence. Alternativet hertil er, at deres embedsførelse er undergivet ombudsmandens indseende. Et vægtigt argument herimod har det forekommet udvalgsflertallet at være, at ombudsmandens kompetence efter ombudsmandslovens § 5 omfatter ikke blot spørgsmål om »forsømmelser«, men også spørgsmål om »fejl« under udøvelsen af tjenesten, og at det ved en klagepåkendende virksomhed, der med hensyn til sit reale indhold i alt væsentligt er underkastet efterprøvelse ved domstolene, jfr. lovudkastets § 34, ikke er naturligt tillige at have mulighed for klagebehandling for ombudsmanden, medens den kompetence, der tilkommer klageretten til at tage stilling til, om der foreligger »utilbørligt eller usømmeligt forhold« fra en dommers side (retsplejelovens § 49, stk. 1) eller de i retsplejelovens § 49, stk. 2 eller 3, eller § 50 omhandlede forhold, synes fuldt adækvat også i forhold til skatteretsdommere. Hertil kommer, at klagemulighed til ombudsmanden heller ikke i forsømmelsestilfældene vil være en udtømmende ordning, idet der, hvis klageretten ikke bliver disciplinarmyndighed, rejser sig spørgsmål, om udkastets § 4, stk. 1, må ændres, således at tjenestemandslovens almindelige disciplinærregler indføres over for skatteretsdommerne, jfr. ombudsmandslovens § 9, stk. 2.

Udvalget er opmærksom på, at det kan være en indvending mod at gøre klageretten kompetent også over for skatteretsdommere, at landsskatteretten som foran nævnt næppe heller efter den nu påtænkte reform kan betegnes som en egentlig domstol i statsretlig

[1]) Nu stk. 5.

forstand. Det eneste, der er til hinder for at rubricere landsskatteretten som egentlig domstol (jfr. herved Ross: Statsret I, s. 181 ff., navnlig side 187-88, smh. med side 190, stk. 2) er dog formentlig, at man ikke har indført »anke« fra landsskatteretten til landsret og/eller højesteret, men har valgt i udkastets § 34 vedblivende at behandle domstolsprøvelsen af landsskatterettens kendelser som en »indbringelse« af den trufne afgørelse i medfør af grundlovens § 63. Blandt de betragtninger, der har ført udvalget til at blive stående ved en »indbringelses«-ordning, skal særlig nævnes, at en appelordning (selv med højesterets begrænsede kompetence i straffesager i erindring) formentlig naturligst forudsætter samme kompetence hos appelorgan og den underordnede instans, og at man har anset det rigtigst ikke at bebyrde domstolene med en efterprøvelse af skatteskønsafgørelser, med hensyn til hvilke udkastes § 30, stk. 2, tillægger landsskatteretten en videre kompetence end hidtil. Endvidere har det spillet en rolle, at dersom en egentlig ankeordning skulle indføres, måtte det — med hele den placering, der iøvrigt tilstræbes givet landsskatteretten — formentlig være højesteret, der i første række måtte komme i betragtning som ankeinstans, men at væsentlige betænkeligheder af rent praktisk art taler mod direkte indbringelse fra landsskatteretten til højesteret, jfr. bemærkningerne herom side 61-63 i den ligeledes vedlagte redegørelse af 15. januar 1962 fra et arbejdsudvalg til landsskatteretsudvalgets plenum.

De overvejelser, der herefter har været afgørende for, at man ikke har indføjet landsskatteretten i en formel ankeordning, synes imidlertid ikke at have særlig betydning med hensyn til det rent personelle spørgsmål om rette instans for en disciplinarmyndighed. Dette spørgsmål må formentlig afgøres ud fra de om dommernes personlige og tjenstlige status iøvrigt gældende regler, der som anført efter udkastet vil være nært sammenfaldende med almindelige dommeres.

Det bemærkes, at et af udvalgets medlemmer, professor, dr. jur. Bent Christensen, på forhånd har udtalt sig imod henførelse af skatteretsdommere under klagerettens kompetence, idet han samtidig har givet udtryk for, at dette standpunkt ikke specielt indtages med henblik på landsskatteretten, men er bestemt af hans principielle opfattelse, at ombudsmandens kompetence i det hele bør være så vidtgående som mulig.

Man vedlægger iøvrigt en fortegnelse over udvalgets medlemmer.

P. U. V.

sign. Blom-Andersen.

Den særlige Klageret,
Prins Jørgens Gaard 13.

København K., den 22. maj 1962.
j. nr. A 41.

Landsskatteretsudvalget af 1959,
Adr. Højesteretsdommer A. Blom-Andersen,
Prins Jørgens Gaard 13,
K.

I skrivelse af 30. april 1962 har landsskatteretsudvalget af 1959 udbedt sig en udtalelse fra klageretten om, hvilke synspunkter retten måtte have over for bestemmelsen i § 4, stk. 3, i et af udvalget udarbejdet udkast til en ny lov om landsskatteretten. Det hedder i den nævnte bestemmelse: »Om påtale vedrørende embedsførelse og om suspension og afsættelse af skatteretsdommere finder reglerne i lov om rettens pleje §§ 48-50 tilsvarende anvendelse, dog at de justitsministeren tillagte funktioner udøves af finansministeren«. Udkastets skatteretsdommere henføres således ved denne bestemmelse under klagerettens disciplinarmyndighed. Som begrundelse herfor anføres det i udvalgets nævnte skrivelse bl. a., at man, uden ligefrem at gøre landsskatteretten til en egentlig domstol, har tilstræbt at gøre den til et klageorgan af tilsvarende uafhængighed over for administrationen som de egentlige domstole, hvilket bl. a. har fundet udtryk i bestemmelserne i udkastets § 4, stk. 1 og 2, om skatteretsdommeres uafsættelighed m. v. Udvalgets flertal har derfor fundet det naturligt, at skatteretsdommere også i disciplinær henseende ligestilles med egentlige dommere ved at henføres under klagerettens kompetence. Det anføres endvidere, at ombudsmandens kompetence efter ombudsmandslovens § 5 ikke blot omfatter spørgsmål om »forsømmelser«, men også spørgsmål om »fejl« under udøvelsen af tjenesten, og at det ved en klagepåkendende virksomhed, der med hensyn til sit reale indhold i alt væsentligt er underkastet efterprøvelse ved domstolene, ikke er naturligt tillige at have mulighed for klagebehandling for ombudsmanden.

Klagerettens tre medlemmer, der behandler disciplinærsagerne, skal i den anledning udtale:

Man er med udvalget enig i, at udkastets landsskatteret ikke kan anses som en domstol, og at skatteretsdommerne følgelig - trods navnet — ikke kan anses som egentlige dommere. ,Man kan i så henseende tiltræde det i bemærkningerne til udkastet pag. 58 ff. anførte, hvortil yderligere kommer, at behandlingen ved landsskatteretten på væsentlige punkter afviger fra retsplejen ved domstolene, jfr. f. eks. udkastets §§ 12, 14, 21 og 27. Også udkastets landsskatteret må ligesom den nuværende anses som et ankenævn. Heraf må formentlig følge, at skatteretsdommerne, såfremt der ikke gives særlige regler, må være undergivet ombudsmandens indseende, jfr. folketingsudvalgets betænkning af 12. maj 1954 til forslaget om ombudsmandsloven (Ft. 1953/54 tillæg B sp. 731), hvorefter »der ved betegnelsen »dommerne« alene (er) tænkt på de egentlige dommere, hvis uafhængighed er sikret ved grundlovens § 64, og mod hvem sager om disciplinær forfølgning kan påkendes af den i retsplejelovens § 1 a omhandlede særlige klageret, men ikke på medlemmerne af administrative instanser, selv om de går under betegnelsen »retter«, f. eks. landsskatteretten, invalideforsikringsretten o. lign.« En henførelse af skatteretsdommerne under klagerettens disciplinarmyndighed vil herefter betyde en principiel udvidelse af klagerettens og en tilsvarende begrænsning af ombudsmandens kompetence, en ændring, som klageretten ikke finder er tilstrækkeligt begrundet ved den i vidkastets § 4, stk. 1, indførte — ikke grundlovssikrede — personlige uafhængighed. Som i den stats- og forvaltningsretlige litteratur anført er der i nyere tid opstået en lang række organer benævnt udvalg, nævn, kommissioner, retter, hvis uafhængighed af regeringen varierer i alle grader, og det spørgsmål kan rejses, om der ikke for en del af disse organer — navnlig de såkaldte ankenævn — kan anføres tilsvarende betragtninger, som med hensyn til udkastets landsskatteret for henførelse under

klagerettens myndighedsområde, uanset at deres uafhængighed ikke er udtrykkelig sikret ved lov. En udvikling i retning af at henlægge flere og flere nævn under klagerettens myndighedsområde synes imidlertid lidet rimelig, og man finder ikke, at der er anledning til at begrænse ombudsmandens kompetence ud over, hvad der følger af ombudsmandslovens § 1. Det forekommer ikke klageretten sandsynligt, at den omstændighed, at ombudsmandens kompetence ikke blot omfatter »forsømmelse«, men også »fejl«, i praksis skulle føre til uheldige resultater.

Klagerettens nævnte medlemmer må herefter fraråde, at skatteretsdommerne henlægges under klagerettens myndighedsområde.

+ bilag.

sign. Lorenzen.

sign. A. Reitel.

REDEGØRELSE

for udgifterne ved en i overensstemmelse med betænkningen omdannet landsskatteret.

(udarbejdet af udvalgets sekretariat i samarbejde med retsformand Herler.)

For at danne sig et billede af de med udkastets landsskatteret forbundne udgifter har man foretaget forskellige i det følgende omtalte beregninger, hvorved man for afdelingen for behandling af indkomst- og formueklagers vedkommende skitsemæssigt har lagt visse forudsætninger til grund. Herved har man bl. a. — især af hensyn til sammenligningsmuligheden — anvendt samme beregningsgrundlag med hensyn til lønninger og honorarer m. v., som er benyttet ved udarbejdelsen af forslaget til finanslov for finansåret 1963/64, jfr. opstillingen i betænkningens afsnit III, H, 1, side 67 f.

For lønningskontoens vedkommende er man gået ud fra, at præsidenten, ligesom hidtil landsskatterettens formand, henføres til 29. lønklasse. Samtidig forudsættes der tillagt præsidenten et tillæg på 4.200 kr. årlig + sædvanligt tillæg, hvilket svarer til de af retspræsidenterne for de kollegiale retter med hjemmel i lønningslovens § 101 oppebårne tillæg, jfr. hertil og til det følgende skema a.

De af udkastet omfattede 26 skatteretsdommere er — svarende til de for landsdommere og dommere ved underretterne gældende normeringer — som i betænkningens afsnit III, H, 5, side 70, nævnt forudsat henført til 26.-28. lønklasse, idet der samtidig er regnet med et bestillingstillæg til formændene i de 8 afdelinger på 3.600 kr. årlig + sædvanligt tillæg svarende til de tillæg, der ydes formændene i landsretternes afdelinger. Til de øvrige 18 skatteretsdommere er regnet med et bestillingstillæg på 2.100 kr. årlig + sædvanligt tillæg, hvilket svarer til de tillæg, der udbetales andre ordinære dommere i medfør af den nævnte lovbestemrnelse.

Retskontorchefen er forudsat normeret i 26. lønklasse, hvilket svarer til det for kontorchefer i centraladministrationen gældende, idet det samtidig er forudsat, at der tillægges ham et bestillingstillæg på 1.800 kr. årlig + sædvanligt tillæg.

Endvidere er der regnet med normering af 19 fuldmægtige i 19.-24. lønklasse, til hvilke der i overensstemmelse med de gældende regler for embedsmænd i landsskatteretten i de pågældende lønklasser er påregnet ydet bestillingstillæg varierende fra 0-3.000 kr. årlig + sædvanligt tillæg. Der lægges herved vægt på den omfattende rejsevirksomhed, som for den forberedende sagsbehandlings vedkommende i særlig grad vil komme til at påhvile fuldmægtigene, og som forudsættes opretholdt og i visse henseender udvidet i udkastets landsskatteret. Uanset at der nu er mulighed for at ansætte fuldmægtige på overenskomst i henhold til aftale mellem finansministeriet og Danmarks Juristforbund, er man ved beregningerne gået ud fra, at samtlige fuldmægtige tjenestemandsansættes.

Ved bedømmelsen af den foreslåede landsskatterets behov med hensyn til kontorpersonale har man anslået, at der vil blive brug for ialt ca. 30 kontormedhjælpere samt 2 kontorbetjente. Af disse har man regnet med tjenestemandsansættelse af 11 personer, nemlig 3 overassistenter i 15. lønklasse, 7 assistenter i 9. lønklasse samt 1 kontorbetjent i 7. lønklasse.

De resterende 21 personer forudsættes følgelig aflønnet som medhjælpslønnet kontorpersonale (skema b), idet den samlede løn for disse er anslået til 360.700 kr. Når dette beløb er væsentligt lavere end den nuværende udgift til medhjælp, skyldes dette overvejende den forventede nedgang i behovet for skrive- og journalpersonale.

Med hensyn til honorarkontoen (skema c) er man gået ud fra, at sådanne beskikkede retsmedlemmer, der i medfør af bestemmelsen i udkastets § 5, stk. 3, udpeges til at deltage i fællesmøde, skal oppebære et honorar

af samme størrelse som hidtil gældende for landsskatterettens medlemmer, nemlig 3.300 kr. årlig + sædvanligt tillæg, medens de øvrige beskikkede medlemmer honoreres på samme måde som domsmænd med et beløb pr. mødedag, anslået til 50 kr. Den sidstnævnte udgiftspost er beregnet til ialt 25.000 kr., idet man bl. a. har regnet med, at ca. V3 eller 2.000 sager af det samlede anslåede sagsantal på 6.000 skal gøres til genstand for mundtlig procedure. På baggrund heraf har man skønsmæssigt antaget, at de sager, hvor beskikkede retsmedlemmer skal deltage enten efter klagerens begæring eller efter rettens bestemmelse, **vil** udgøre ca. Vs heraf eller ca. 650 sager. Idet man endelig har forudsat, at der vil kunne behandles 3-4 sager pr. møde. er det samlede mødedagsantal for beskikkede medlemmer beregnet til 150-200 mødedage eller — da 3 beskikkede medlemmer skal deltage i hvert møde - ca. 500 tjenestedage.

Når honorarkontoen udviser en ganske betydelig nedgang i forhold til den nuværende udgift på denne konto, er hovedårsagen, at honorarlønnet deltidspersonale agtes afskaffet.

Endvidere har man anslået et rundt beløb på 50.000 kr. som udgift ved den foreslåede konsulentordning.

Kontoen vedrørende rejse og befordring (skema d) er bl. a. opgjort under den forudsætning, at ca. halvdelen af de ovenfor nævnte 2.000 proceduresager eller ca. 1.000 skal procederes uden for Københavns procedureområde. Med 4 sager pr. mødedag bliver det samlede antal proceduredage herefter ca. 250 eller - med 3 deltagende dommere - 750 dommertjenestedage i provinsen. Man har endvidere regnet med, at ca. 2.000 sager skal gøres til genstand for mundtlig forberedelse ved enkelt dommer eller fuldmægtig i provinsen. Med 5 sager pr. dag bliver dette ca. 400 dommer- eller fuldmægtigtjenestedage i provinsen. Til rejsebehandling under sagens forberedelse samt til tjeneste som protokolførende fuldmægtig ved de rejsende afdelinger er herefter regnet med 400 + 250 tjenestedage eller 650 tjenestedage. Endelig er der i overensstemmelse med den for tiden gældende udgiftsfordeling regnet med, at kontorpersonalet (maskinskrivning) vil få halvt så mange tjenestedage i provinsen, som der er tjenestedage for dommere og fuldmægtige **i** forbindelse med forberedende sagsbehandling i provinsen eller ialt 200 tjenestedage.

Udgiften til rejse og befordring har i sidste regnskabsår andraget ca. 60 kr. pr. dag i gennemsnit. Dette tal er lagt **til** grund **ved** beregningen, dog således at udgiften pr. dag til procedurerejser er sat til 70 kr. under hensyn til, at rejserne til procedure i provinsen gennemsnitligt bliver over noget længere afstand end rejserne i forbindelse med sagsforberedelsen.

Udgifterne til rettens afdeling for behandling af vurderingsklager (skema e) er i overensstemmelse med de faktiske udgifter i finansåret 1962/63 beregnet til 233.495 kr.

Det bemærkes endelig, at der som hidtil ikke medtages udgifter til leje af lokaler til landsskatteretten, ejheller til lokaler til afholdelse af retsmøder uden for rettens sæde, idet det ikke er undersøgt, i hvilket omfang stedlige offentlige lokaler vil kunne benyttes.

Under disse forudsætninger har man, idet man under hensyn til sammenligningen med finanslovsforslaget for finansåret 1963/64 har medtaget vederlag een gang for alle, 3.000 kr., og særlige ydelser, 2.000 kr., beregnet de samlede udgifter for en landsskatteret i overensstemmelse med udvalgets forslag til . . . . . 3.274.879 kr.

lønninger (skema a)	2.252.984	kr.
medhjælp (skema b)	360.700	-
vederlag een gang for alle	3.000	-
honorarer (skema c)	144.200	-
rejser og befordring (skema d. 1°)	128.500	-
særlige ydelser	2.000	-
kontorhold (skema d. 2°)	150.000	-
afdelingen for vurderingsklager (skema e)	233.495	-

Medregnes yderligere anslåede udgifter til 2 midlertidige afdelinger med ialt 6 dommere samt 4 fuldmægtige, vil de samlede udgifter umiddelbart forøges (skema f) til . . . . . 3.717.179 kr.

idet lønningskontoen forøges med ca. . . . . 425.000 kr.

ligesom honorarkontoen vil stige med honorarer til 2 retsmedlemmer beskikket til deltagelse i fællesmøde . . . . . 17.300 -

Der må endvidere under denne forudsætning påregnes en vis merudgift vedrørende medhjælpskontoen.

Skema a.

Lønninger til tjenestemænd.

Lønklasse	Stillingsbetegnelse	Antal	j . r pr. person	Bestillingstillæg for 1 person	Lønning og bestillingstillæg ialt
29.	Præsident	1	54.000 kr.	11.010 kr.	65.010 kr.
28.2	Skatteretsdommer	4	49.400 -	9.443 -	235.372 -
28.1		4	46.200 -	9.443 -	222.572 -
27.2		4	44.700 -	5.500 -	200.800 -
27.1		4	42.400 -	5.500 -	191.600 -
26.2		4	40.900 -	5.500 -	185.600 -
26.1		6	38.300 -	5.500 -	262.800 -
26.2	Retskontorchef	1	40.900 -	4.780 -	45.630 -
24. -19.	Fuldmægtig	19	34.900 - 19 700 –	7.870 - 0	ca. 640.200 -
			23.700 -	°	ca. 67.500 -
15.	Overassistent		21 300 19 700 -	r, 0	ca. 118.100 -
9-	Assistent	7	14 900 -	0	
7.	Kontorbetjent	1	17.800 -	0	17.800 -
					2.252.984 kr.

Skema b.

Lønninger til medhjælpslønnet personale.

1	assistent	å 20.300 kr.	= 20.300 kr.
1	-	å 19.800 -	= 19.800 -
1	-	å 19.300 -	= 19.300 -
2	assistenter	å 18.900 -	= 37.800 -
2		å 18.400 -	= 36.800 -
2		å 18.000 -	= 36.000 -
2		å 17.400 -	= 34.800 -
2		å 16.900 -	= 33.800 -
2		å 16.400 -	= 32.800 -
5		å 14.500 -	= 72.500 -
1	kontorbetjent	å 16.800 -	= 16.800 -
		21 personer til	360.700 kr.

Skema c.

Honorarer til beskikkede retsmedlemmer og konsulenter.

Honorar til 8 retsmedlemmer beskikket til også at deltage i fællesmøde (§ 5, stk. 3) å 3.300 kr. + sædvanligt tillæg	69.200 kr.
honorarer til beskikkede retsmedlemmer iøvrigt, anslået til ca. 500 tjenestedage om året å ca. 50 kr. pr. mødedag	25.000 -
konsulenter, anslået	50.000 -
ialt . .	144.200 kr.

Skema d.

1° Time- og dagpenge til dommere m. v. og befordringsudgifter samt 2° udgifter til kontorhold.

1° 750 dommertjenestedage (procedurer) i provinsen å 70 kr. (time- og dagpenge + befordring)	52.500	kr.
650 dommer- og fuldmægtigtjenestedage (sagsforberedelse + protokolføring) i provinsen å 60 kr. (time- og dagpenge + befordring)	39.000	-
200 tjenestedage for kontorpersonale (maskinskrivning) i provinsen å 60 kr. (time- og dagpenge + befordring)	12.000	-
befordring for beskikkede medlemmer på 500 tjenestedage (+ fællesmøder) ca	25.000	-
	128.500	kr.
2° kontorhold	150.000	-
ialt . .	278.500	kr.

Skema e.

Udgifter til rettens II. afdeling.

Lønninger	223.495	kr.
befordring og kontorhold	10.000	-
ialt . .	233.495	kr.

Skema f.

Lønninger og honorarer m. v. ved eventuel oprettelse af 2 midlertidige afdelinger.

Lønninger incl. bestillingstillæg til 6 dommere i 2 midlertidige afdelinger	290.000	kr.
lønninger incl. bestillingstillæg til 4 fuldmægtige, tjenstgørende ved 2 midlertidige afdelinger	135.000	-
honorarer til 2 retsmedlemmer, midlertidigt beskikket til deltagelse i fællesmøde	17.300	-
ialt . .	442.300	kr.