

# BETÆNKNING

vedrørende

adgang til at betale skat; af løbende indkomst m. v.

Afgivet af

det af finansministeren den 6. april 1966

nedsatte udvalg



ex. 2

BETÆNKNING NR. 443

1967



## Indholdsfortegnelse.

Side

|                                                                                                                                                     |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| I. Indledning og en kort sammenfatning af udvalgets overvejelser. . . . .                                                                           | 5  |
| II. Om mulighederne for at gennemføre en ordning med adgang til at vælge at betale skat af den løbende indkomst. . . . .                            | 9  |
| A. Indledende bemærkninger. . . . .                                                                                                                 | 9  |
| B. Nogle principielle bemærkninger. . . . .                                                                                                         | 9  |
| 1. Tilvejebringelse af lighed i beskattningen af de to grupper af skattepligtige. . . . .                                                           | 9  |
| 2. Skattebilletordning eller skattekortordning. . . . .                                                                                             | 13 |
| 3. Skattefradragsretten. . . . .                                                                                                                    | 16 |
| 4. Spørgsmål i forbindelse med indtræden i ordningen og eventuel udtræden af ordningen. . . . .                                                     | 18 |
| a. Indtræden i ordningen. . . . .                                                                                                                   | 18 |
| b. Eventuel udtræden af ordningen. . . . .                                                                                                          | 19 |
| 5. Omfanget af pengeinstitutternes eventuelle medvirken. . . . .                                                                                    | 19 |
| 6. Administrative spørgsmål. . . . .                                                                                                                | 21 |
| Mindretalsudtalelse. . . . .                                                                                                                        | 22 |
| C. Udkast til en eventuel ordning. . . . .                                                                                                          | 23 |
| Ordning, hvori pengeinstitutterne ikke medvirker. . . . .                                                                                           | 23 |
| Ordning, hvori pengeinstitutterne medvirker. . . . .                                                                                                | 31 |
| III. Om mulighederne for at udvide adgangen til at fradrage forudbetalte personlige skatter til også at omfatte ikke-pålignede skattebeløb. . . . . | 34 |
| A. Indledende bemærkninger. . . . .                                                                                                                 | 34 |
| B. Udkast til en eventuel ordning. . . . .                                                                                                          | 35 |
| Ordning hvori pengeinstitutterne ikke medvirker. . . . .                                                                                            | 35 |
| Ordning hvori pengeinstitutterne medvirker. . . . .                                                                                                 | 41 |
| IV. Om mulighederne for i særlige tilfælde af faldende indkomst at indføre ændrede beskattningsregler. . . . .                                      | 43 |
| A. Almindelige bemærkninger. . . . .                                                                                                                | 43 |
| B. Gennemgang af de enkelte tilfældegrupper. . . . .                                                                                                | 44 |
| 1. Indtægtsnedgang som følge af opgivelse af stilling eller erhverv på grund af alder eller sygdom. . . . .                                         | 45 |
| 2. Indtægtsnedgang som følge af aftjening af værnepligt m. v. . . . .                                                                               | 45 |
| 3. Indtægtsnedgang som følge af hustrus ophør med erhverv. . . . .                                                                                  | 46 |
| 4. Indtægtsnedgang som følge af arbejdsledighed. . . . .                                                                                            | 47 |
| 5. Ophør af skattepligt ved dødsfald. . . . .                                                                                                       | 47 |
| 6. Andre tilfælde af indtægtsnedgang. . . . .                                                                                                       | 48 |
| V. Bilag. . . . .                                                                                                                                   | 49 |
| Nr. 1. Skat af den løbende indkomst belyst ved eksempler. (Udarbejdet af skattedepartementets økonomisk-statistiske konsulent). . . . .             | 49 |

|        |                                                                                                                                                                                                         |    |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Nr. 2. | Notat om skatteskalaer for en valgfri ordning med skat af den løbende indkomst. (Udarbejdet af skattedepartementets økonomisk-statistiske konsulent). . . . .                                           | 53 |
| Nr. 3. | Redegørelse vedrørende indtræden i og udtræden af sømandsskatteordningen. (Udarbejdet af skattedepartementet). . . . .                                                                                  | 56 |
| Nr. 4. | Forskudsskat belyst ved et eksempel. (Udarbejdet af skattedepartementets økonomisk-statistiske konsulent). . . . .                                                                                      | 59 |
| Nr. 5. | Opgørelse over forudbetaling af personlige skatter i Københavns kommune pr. 31/12 1964 og pr. 31/12 1965. . . . .                                                                                       | 63 |
| Nr. 6. | Opgørelse over forudbetaling af personlige skatter i Frederiksberg kommune pr. 31/12 1965. . . . .                                                                                                      | 64 |
| Nr. 7. | Redegørelse for praksis med hensyn til bevillingsmæssig eftergivelse af personlig skat m. v. (Udarbejdet af skattedepartementet). . . . .                                                               | 65 |
| Nr. 8. | Skattedepartementets cirkulære af 18/12 1965 om lempelse ved skatteansættelse af skatteydere, der har haft indtægtsnedgang som følge af opgivelse af stilling eller erhverv på grund af alder m. v. . . | 72 |
| Nr. 9. | Redegørelse for, i hvilket omfang personlig indkomstskat til staten eftergives m. v. (Udarbejdet af skattedepartementet). . . . .                                                                       | 75 |

## I. Indledning og en kort sammenfatning af udvalgets overvejelser.

Udvalget er nedsat af finansministeren den 6. april 1966 i henhold til folketingsbeslutning af 24. februar 1966 om nedsættelse af et udvalg vedrørende adgang til betaling af skat af løbende indkomst. Udvalget afholdt sit første møde den 9. maj 1966, idet udvalget først da var så vidt konstitueret, at det kunne påbegynde sit arbejde.

Folketingsbeslutningen lyder således:

»Folketinget opfordrer finansministeren til at nedsætte et udvalg efter følgende retningslinjer:

1. Det skal være udvalgets opgave at undersøge mulighederne for at gennemføre en ordning, der giver skattepligtige personer adgang til at vælge indkomstskat m.v. til stat og kommune beregnet og betalt af deres løbende indkomst, og som ikke for lønmodtageres vedkommende forudsætter arbejdsgivernes medvirken. Udvalget skal endvidere undersøge mulighederne for at udvide adgangen til at fradrage forudbetalte personlige skatter til også at omfatte forudbetalinger, hvortil der på indbetalingstidspunktet ikke svarer nogen skattepåligning. Det skal inddrages i udvalgets overvejelser, i hvilket omfang de private pengeinstitutter kan medvirke ved praktiseringen af de nævnte ordninger. Udvalget skal endelig undersøge, hvorvidt og hvordan der i særlige tilfælde af faldende indkomst kan indføres ændrede beskatningsregler.

2. Udvalgets formand, der udnævnes af finansministeren, skal være uafhængig af myndigheder, institutioner, virksomheder og organisationer, hvis interesser berøres af udvalgets arbejde. Udvalget skal i øvrigt bestå af 13 af finansministeren udnævnte medlemmer, repræsenterende følgende institutioner og organisationer, der hver udpeger et medlem: finansministeriet, indenrigsministeriet, LO (De samvirkende Fagforbund), Fællesrådet for danske Tjenestemand- og Funktionærorganisationer, Fællesrepræsentationen for danske Arbejdsleder-

tekniske Funktionærforeninger, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Butikshandelens Fællesråd, Erhvervenes Fællesudvalg om Skattespørgsmål, De danske Bankers Fællesrepræsentation, Danmarks Sparekasseforening, De samvirkende danske Landboforeninger og De samvirkende danske Husmandsforeninger (1 medlem i fællesskab), Amtsrådsforeningen i Danmark, De samvirkende Sognerådsforeninger i Danmark, Den danske Købstadforening og Foreningen Bymæssige Kommuner (1 medlem i fællesskab) samt Københavns kommune og Frederiksberg kommune (1 medlem i fællesskab).

Udvalget kan tilkalde særligt sagkyndige i det omfang, det skønnes fornødent.

3. De nærmere bestemmelser for udvalgets arbejde fastsættes af finansministeren, der afgiver den fornødne sekretariatshjælp. Formanden antager i øvrigt den fornødne medhjælp.

4. Udvalgets medlemmer og sekretærer samt de tilkaldte sagkyndige og den til udvalget knyttede medhjælp er forpligtet til over for alle uvedkommende at hemmeligholde, hvad de gennem deres virksomhed bliver vidende om.

5. De med udvalgets virksomhed forbundne udgifter bevilges på de årlige finanslove.«

Udvalget har haft følgende sammensætning: Højesteretssagfører Erik Groth-Andersen for Butikshandelens Fællesråd. Skattedirektør C. V. Jensen for Københavns kommune og Frederiksberg kommune. Cand. polit. Holger Jensen for Landsorganisationen De samvirkende Fagforbund. Kreditforeningsdirektør Godtfred Knudsen for Amtsrådsforeningen i Danmark, De samvirkende Sognerådsforeninger i Danmark, Den danske Købstadforening og Foreningen Bymæssige Kommuner. Departementschef H. H. Koch. (Formand). Maskinmester H. P. Larsen for Fællesrepræsentationen for danske Arbejdsleder- og tekniske Funktionærforeninger.

Fuldmægtig Preben Nielsen for Arbejderbevægelsens Erhvervsråd.  
 Direktør Eivind Olsen for Danmarks Sparekasseforening.  
 Ekspeditionssekretær Niels Opstrup for finansministeriet.  
 Fuldmægtig J. Broe Pedersen for De samvirkende danske Landboforeninger og De samvirkende danske Husmandsforeninger.  
 Fuldmægtig Gert Rasmussen for indenrigsministeriet.  
 Ekspeditionssekretær J. K. Steenberg for Fællesrådet for danske Tjenestemands- og Funktionærorganisationer.  
 Kontorchef Ole Thomasen for Danske Bankers Fællesrepræsentation.  
 Kontorchef Jørgen Wernberg for Erhvervenes Fællesudvalg om Skattespørgsmål.

Som leder af udvalgets sekretariat har ekspeditionssekretær i skattedepartementet Niels Opstrup fungeret og som sekretær for udvalget har ekspeditionssekretær i skattedepartementet J. C. Skjødt fungeret.

Med udvalgets tilslutning har medlemmerne i tilfælde, hvor de har været forhindret i at deltage i udvalgets møder, ladet sig repræsentere ved stedfortrædere. Fuldmægtig Preben Nielsen har været repræsenteret af fuldmægtig Aage Munk og af fuldmægtig Henning Brogaard, højesteretssekretær Groth-Andersen af landsretssagfører Sv. Petersen, kontorchef Wernberg af fuldmægtig Borum, kontorchef Thomasen af direktør A. Skjoldager og kreditforeningsdirektør Godtfred Knudsen af direktør E. Krarup.

Som særligt sagkyndig har kontorchef i skattedepartementet Uffe Thau deltaget i et møde i udvalget til drøftelse af spørgsmålet om, hvorvidt og hvordan der i særlige tilfælde af faldende indkomst kan indføres ændrede beskatningsregler.

Skattedepartementets økonomisk-statistiske konsulent Henning Møller har foruden at have udarbejdet enkelte økonomisk-statistiske redegørelser og beregninger deltaget i et møde i udvalget til drøftelse af visse spørgsmål i forbindelse med en valgfri ordning med adgang til at betale skat af den løbende indkomst.

Udvalget har afholdt 26 møder.

Uanset, at der ikke ved folketingsbeslutningen eller i øvrigt har været fastsat nogen bestemt tidsgrænse for afslutningen af udvalgets arbejde, har udvalget dog, når henses til den

udvikling i debatten omkring skatteproblemer, der har fundet sted siden udvalgets nedsættelse, haft et almindeligt indtryk af, at det fra såvel Folketingets som regeringens side har været anset for ønskeligt, om udvalget kunne gennemføre sine undersøgelser og overvejelser så hurtigt som muligt. Udvalgsarbejdet er herefter søgt gennemført med hensyntagen hertil, og udvalget finder derfor anledning til at bemærke, at der, om dette ikke havde været tilfældet, formentlig kunne have været grund til yderligere at uddybe visse af de foretagne undersøgelser. Udvalget er dog samtidig af den opfattelse, at sådanne yderligere oplysninger og undersøgelser til supplerung af det grundlag, hvorpå udvalget har foretaget sine overvejelser, ikke på afgørende punkter ville have ændret fremstillingen.

Ved overvejelserne af en del af problemerne i forbindelse med en valgfri ordning med adgang til at betale skat af den løbende indkomst har udvalget fundet det naturligt at drage sammenligninger med behandlingen af de tilsvarende problemer i lovforslaget om kildeskat, som i sin nuværende skikkelse først har været udvalget bekendt fra forslagens fremsættelse i Folketinget den 12. oktober 1966. Der vil på de pågældende steder i det følgende blive gjort bemærkninger om kildeskatteforslagets behandling af disse problemer. Lovforslaget om kildeskat fremsattes første gang den 26. maj 1965. Forslaget blev i en noget ændret skikkelse genfremsat den 12. oktober 1966 og påny den 7. december 1966. Efter forslaget skal indkomstskatten for personer og dødsboer beregnes af indkomsten i det løbende indkomstår, således at der i videst muligt omfang fremkommer samtidighed mellem indtægtserhvervelsen og beskatningen. For lønmodtageres vedkommende skal skatten tilbageholdes af arbejdsgiverne ved lønudbetalingen, således at skatten i disse tilfælde opkræves »ved kilden«, medens andre skattepligtige selv skal indbetale skatten i henhold til udstedte skattebilletter.

Efter de gældende regler betaler skatteyderne indkomstskat til stat og kommune beregnet på grundlag af de skattepligtige indkomster i et tidligere indkomstår, i reglen det forudgående kalenderår. Det vil derfor i en del tilfælde forekomme, at skatteyderens indkomstforhold på betalingstidspunktet stiller sig væsentlig anderledes end i det indkomstår, der ligger til grund for skatteberegningen. Dette indebærer ulemper såvel for de skattepligtige som for det offentlige. For de skattepligtige vil ulemperne navnlig

foreligge, når indkomsten er gået betydeligt ned i tiden, indtil skatten skal betales.

Allerede under den gældende ordning er der gennemført regler, der i særlige tilfælde fører til, at skatten skal beregnes på grundlag af indkomsten i skattebetalingsperioden. Sådanne regler gælder navnlig ved de første skatteansættelser af personer, der er tilflyttet Danmark fra udlandet, samt ved beskatningen af en efterlevende ægtefælle. Efter den særlige sømandsskatteordning beregnes sømandsskatten af den månedlige indtægt om bord. Endvidere må i denne forbindelse nævnes adgangen til bevillingmæssigt at indrømme skattelempelse. Sådanne lempelser indrømmes i praksis navnlig, når den skattepligtiges indkomst af særlige grunde er gået væsentligt ned i forhold til den indkomst, hvoraf skatten er beregnet. Ved afgørelsen af skattelempelsens omfang henses der navnlig til indkomstforholdene på betalingstidspunktet.

Udvalget har forstået, at folketingsbeslutningen af 24. februar 1966 om nedsættelse af udvalget skal ses som udtryk for, at man ønsker undersøgt andre muligheder for at gennemføre en tidsmæssig tilnærmelse mellem indtjening og beskatning end den ved lovforslaget om kilde-skat anviste. Efter det ved folketingsbeslutningen angivne kommissorium skal udvalget for det første undersøge mulighederne for at gennemføre en ordning med adgang for de skattepligtige til at vælge beskatning af den løbende indkomst. For det andet skal udvalget undersøge mulighederne for at tillade fradrag af forudbetalt ikke-pålignet skat. Og for det tredje skal udvalget undersøge mulighederne for at indføre ændrede beskatningsregler i særlige tilfælde af faldende indkomst. Fælles for de tre opgaver er, at de går ud på - i forskelligt omfang og på forskellig måde - at søge gennemført en større tilpasning af beskatningen til de aktuelle indkomstforhold.

De nævnte tre punkter er behandlet nedenfor i kapitlerne II, III og IV. Kapitlerne er tilrettelagt således, at man i et indledende afsnit gennemgår en række almene mere principielle spørgsmål, og derefter i et teknisk afsnit skitserer en mulig ordning og knytter bemærkninger til de enkelte punkter i denne. Udvalget mener at burde henvise til den nærmere frestilling nedenfor og skal her alene fremhæve visse hovedpunkter.

For så vidt angår spørgsmålet om gennemførelsen af en ordning med adgang til at vælge beskatning af løbende indkomst peges der på,

at den væsentligste vanskelighed ved gennemførelsen af en sådan frivillig ordning skyldes den samtidige tilstedeværelse af to forskellige skattesystemer. Idet udvalget har forstået, at det ikke med tanken om en adgang til at vælge samtidighedsskat har været tilsigtet at indføre nogen afgørende forskel i skattetilsvaret for de to grupper af skatteydere, fremhæves det, at det efter de af udvalget gjorte undersøgelser ikke synes muligt at opnå nogen sikkerhed for en ligelig beskatning af de to forskellige skatteydergrupper. Skulle man desuagtet, ud fra en vurdering af de fordele en adgang til at vælge samtidighedsskat måtte indebære, beslutte sig til at gennemføre denne, gennemgås der med henblik herpå dels en skattebilletordning hvilende på et skøn over den skattepligtiges forventede indkomst i det kommende indkomstår og dels en skattekortordning, hvorefter skatten betales med en på forhånd fastsat procentdel af indkomsten. Det påpeges, at en skattebilletordning ud fra administrative synspunkter må anses for mest hensigtsmæssig. Problemerne omkring skattefradragets ret gennemgås, og det påvises, at en bibeholdelse af princippet om skattefradragets ret vil kunne ske derved, at skattefradraget for de personer, der vælger løbende beskatning, beregnes som et ligevægtsfradrag, mens det for de øvrige skattepligtige bibeholdes i uændret skikkelse. Efter en gennemgang af problemerne i forbindelse med indtræden og udtræden af ordningen behandles spørgsmålet om ordningens administration, og der peges på, at en ordning administreret af de sædvanlige kommunale skattemyndigheder må anses for den fordelagtigste, idet væsentlige administrative ulemper synes knyttet til pengeinstitutternes medvirken, for så vidt denne medvirken skal gå ud over betalingsformidling af den af de kommunale myndigheder beregnede skat.

Et mindretal (E. Groth-Andersen) har til dette afsnit afgivet en særudtalelse.

For så vidt angår mulighederne for at tillade fradrag for forudbetalt ikke-pålignet skat, der alene har aktualitet, såfremt skattefradragets ret bevares, gennemgås de tekniske problemer, og der peges på nødvendigheden af at indføre en begrænsning i adgangen til sådan forskudsvis betaling for ikke at skabe mulighed for ved betydelige forudbetalinger at unddrage sig påligning af skat.

For så vidt endelig angår mulighederne for at indføre ændrede beskatningsregler i særlige tilfælde af faldende indkomst, gennemgås de

herom for tiden gældende regler, **og** det fremhæves, dels at anvendelsen af disse er trangsbestemt, dels at reglerne alene er af administrativ karakter, således at der åbnes mulighed for en vis forskelsbehandling, og der peges på, at

en række tilfælde af faldende indtægt er så ensartede og let beskrivelige, at det synes ubetænkeligt her at nærme sig samtidighedsskat, således at man bortser fra indtægts- og formueforhold og samtidig fæstner reglerne i lovform.

København, den 9. februar 1967.

**E. Groth-Andersen**

**C. V. Jensen**

**Holger Jensen**

**G. Knudsen**

**H. H. Koch**

**H. P. Larsen**

formand

**Preben Nielsen**

**E. Olsen**

**Niels Opstrup**

**J. Broe Pedersen**

**Gert Rasmussen**

**J. Steenberg**

**O. Thomasen**

**Jørgen Wernberg**

/ *J. C. Skjødt*

sekretær

## **II. Om mulighederne for at gennemføre en ordning med adgang til at vælge at betale skat af den løbende indkomst.**

### **A. Indledende bemærkninger.**

Ifølge kommissoriet skal den ordning, som udvalget skal overveje, alene gælde for skattepligtige, der begærer at blive omfattet af ordningen. Skattepligtige, der ikke fremsætter begæring herom, skal således fortsat betale skat efter de nugældende regler, d.v.s. i reglen på grundlag af forrige års indkomst.

Som forudsætning for ordningen er det endvidere i kommissoriet udtalt, at skattebetalingen for lønmodtageres vedkommende skal ske uden arbejdsgivernes medvirken. Herudover er der ikke i kommissoriet givet direktiver for, hvorledes skattebetalingen nærmere skal foregå for skattepligtige, der vælger løbende beskatning.

I begge de nævnte henseender afviger den ved kommissoriet angivne ordning fra den i lovforslaget om kildeskat indeholdte ordning. Efter kildeskatteforslaget skal alle skattepligtige personer svare skat af den løbende indkomst, og for lønmodtageres vedkommende skal skattebetalingen ske ved, at arbejdsgiverne tilbageholder skatten i lønnen og videresender det tilbageholdte beløb til det offentlige.

Ifølge kommissoriet skal det inddrages i udvalgets overvejelser, i hvilket omfang de private pengeinstitutter kan medvirke ved praktiseringen af en eventuel ordning. Såfremt udvalget finder, at der i et vist omfang kan blive tale om en sådan medvirken, vil der også i denne henseende fremkomme en forskel fra kildeskatteforslaget.

### **B. Nogle principielle bemærkninger.**

Uanset hvilken nærmere udformning man vil give en eventuel ordning med adgang til at vælge løbende beskatning, opstår der ved overvejelserne af en sådan ordning forskellige principielle problemer. Nogle af problemerne står

navnlig i forbindelse med det forhold, at der under en valgfri ordning altid vil foreligge to grupper af skattepligtige. Andre problemer hænger i højere grad sammen med tilpasningen af beskatningen til den løbende indkomst. De vigtigste principielle problemer vil blive behandlet nærmere i det følgende, hvor der endvidere vil blive gjort bemærkninger om administrationen af en eventuel ordning og om de private pengeinstitutters eventuelle deltagelse heri.

#### **1. Tilvejebringelse af lighed i beskatningen af de to grupper af skattepligtige.**

Efter lovforslaget om kildeskat skal den foreløbige skat for lønmodtageres vedkommende opkræves af arbejdsgiverne på grundlag af særlige skattekort og for selvstændigt erhvervsdrivendes vedkommende betales af disse selv i henhold til skattebilletter. I princippet skal skatten dog for begge gruppers vedkommende svares på samme måde, nemlig som en løbende skat af årets indkomst.

Gennemfører man imidlertid en valgfri ordning med betaling af løbende skat, vil der fremkomme to principielt forskelligt stillede grupper af skattepligtige, nemlig de, der betaler løbende skat, og de, der betaler skatten efterfølgende. Udvalget er dog herved forudsætningsvis gået ud fra, at det ved beslutningen om at undersøge mulighederne for en sådan ordning ikke har været tilsigtet at hidføre nogen afgørende forskel i skattetilsvaret for de to grupper af skattepligtige, og at det således for skattepligtige, der er gået over til løbende beskatning, i princippet bør gælde, at de undergives en beskatning, der hverken er strengere eller mildere end den, personer med efterfølgende beskatning undergives. For personer med samme indkomstudvikling bør det såvidt muligt ikke have nogen betydning for skattens størrelse, om de er omfat-

tet af ordningen med løbende beskatning, eller de betaler skat efterfølgende. Udvalget er her ved fuldt opmærksomt på, at det for den enkelte skattepligtige, hvis indkomst i det kommende år vil komme til at afvige væsentligt fra indkomsten i det forløbne år, naturligvis vil gøre en betydelig forskel, om den skat, der skal betales, skal beregnes af den løbende indkomst i det kommende år eller af indkomsten i det forløbne år, ligesom det i det hele må forventes, at der for den, der påtænker at overgå til løbende beskatning, vil indgå en række momenter i vurderingen af de to systemer overfor hinanden, som det ikke vil være muligt at give et direkte økonomisk udtryk for. Som et sådant moment kan nævnes den fordel, en skattepligtig måtte finde deri, at beskatningen for hans vedkommende fremtidig vil blive afviklet i takt med de aktuelle indkomstforhold.

Bortset fra sådanne forhold af ikke rent økonomisk karakter, der vil tillægges forskellig vægt af forskellige skatteydere, må det herefter undersøges, hvorledes det kan sikres, at de to grupper af skattepligtige undergives en så vidt muligt ligelig beskatning.

Indfører man en frivillig adgang til at overgå til beskatning af løbende indkomst uden samtidig at gennemføre andre væsentlige ændringer i beskatningssystemet, vil der foreligge den principielle forskel mellem de to grupper af skattepligtige, at den skat, der betales i en given periode, er beregnet på et forskelligt indkomstgrundlag. Personer med løbende beskatning betaler skat af indkomsten i skattebetalingsperioden, mens de øvrige personer betaler skat beregnet af indkomsten i en tidligere periode. Hertil kommer, at skattebetalingsperioden for personer efter den nugældende ordning i reglen løber fra den 1. juli i et år til den 30. juni i det følgende år, mens betalingsperioden for personer med løbende beskatning i princippet vil være kalenderåret, idet den skal være sammenfaldende med indkomstperioden, som for de fleste skattepligtige er kalenderåret.

Ved afgørelsen af, hvilken af de for personer med efterfølgende beskatning gældende skatteskalaer, der skal tages som udgangspunkt ved opstilling af den skatteskala, der for et givet indkomstår skal anvendes for personer med løbende beskatning, må det have i erindring, at skalaen efter den nugældende ordning vedtages efter udløbet af det indkomstår, der ligger til grund for beskatningen, mens den skala, der skal anvendes for personer med løbende be-

skatning, må være vedtaget inden begyndelsen af indkomståret.

I det følgende vil blive omtalt forskellige muligheder for at søge beskatningen af de to grupper af skattepligtige gjort så ligelig som muligt. a. Skatteskalaen for personer med efterfølgende beskatning vedtages som nævnt først efter indkomstårets udløb. Dette gælder både for statsskattens og for kommuneskattens vedkommende. For eksempelvis skattebetalingsperioden 1. juli 1969-30. juni 1970 vedtages skatteskalaen i marts 1969, og denne skatteskala finder anvendelse på indtægterne i indkomståret 1968. Såfremt samme skatteskala blev anvendt for personer med løbende beskatning i samme indkomstår, altså i året 1968, ville der for såvidt blive svaret samme skat af et givet indkomstbeløb, hvad enten den skattepligtige svarede skat løbende eller efterfølgende. Dette måtte imidlertid forudsætte enten, at vedtagelsen af skatteskalaen rykkedes frem fra marts 1969 til slutningen af året 1967, eller at der ved betalingen af den løbende skat i indkomståret anvendtes en foreløbig skatteskala, således at den i marts 1969 vedtagne skatteskala først anvendtes ved den endelige skatteberegning efter indkomstårets udløb.

Såfremt skatteskalaen for skatteåret 1969-70 skulle vedtages i slutningen af året 1967, ville det betyde, at stat og kommuner allerede på dette tidspunkt skulle tage stilling til størrelsen af de indkomstskatter, der - for personer med efterfølgende beskatning - skulle opkræves helt frem til sommeren 1970. Uanset de påbegyndte bestræbelser for noget mere langsigtet budgetlægning, der for statens vedkommende bl.a. har givet sig udtryk i tanken om 3-årsbudgetter, synes det lidet tænkeligt, at man skulle kunne fastlåse budgetlægningen for en så lang periode, som der her ville blive tale om.

Skulle skatteskalaen alene anvendes ved den endelige skatteberegning efter indkomstårets udløb, mens der ved den løbende beskatning i indkomståret anvendtes en foreløbig skatteskala, ville det indebære, at der, når den endelige skala afveg fra den foreløbige skala, alene af denne grund skulle ske efterregulering af skattebeløbene. Det måtte efter udvalgets opfattelse forventes, at der ville blive tale om efterreguleringer i et stort antal tilfælde og i en del tilfælde med ret betydelige beløb. Hertil kommer, at personer, der overvejer at overgå til løbende beskatning, har en naturlig interesse i at kende de skatteberegningsregler, der finder anvendelse

ved den endelige skatteberegning for dette år. Udvalget anser herefter ikke anvendelsen af en særlig foreløbig skatteskala kombineret med en senere efterregulering for en hensigtsmæssig løsning.

Det bemærkes, at såfremt man uanset det foran anførte vil overveje anvendelse af den nævnte skatteskala for personer med løbende beskatning, bør skalaen korrigeres på tilsvarende måde som anført nedenfor under b.

b. Ved begyndelsen af det for personer med løbende beskatning gældende indkomstår vil den skatteskala, der er vedtaget i marts i det foregående år, være gældende ved skattebetalingen for personer med efterfølgende beskatning. I foranstående eksempel med løbende skat beregnet og betalt af indkomsten i 1968 vil den skatteskala, der er vedtaget i marts 1967, og som skal gælde ved betaling af efterfølgende skat for skattebetalingsperioden 1. juli 1967-30. juni 1968 være den senest vedtagne skala, som er kendt ved begyndelsen af indkomståret 1968. Denne skatteskala, der skal anvendes for personer med efterfølgende beskatning med hensyn til deres indtægter i året 1966, vil således kunne anvendes for personer med løbende beskatning med hensyn til indtægterne i året 1968.

Tænker man sig imidlertid en skatteskala for en tidligere periode lagt til grund for beskatningen af personer, der betaler løbende skat, må der tages særskilt hensyn til forskellene i indkomstforhold og skatteudskrivning i de respektive perioder. For indkomstforholdenes vedkommende har udviklingen gennem en årrække været præget af stigning i pengeindkomsterne. For skatteudskrivningens vedkommende er der stort set sket en stigning i den del af den samlede indkomstmasse, der udskrives som indkomstskat.

Tages den forud for indkomståret senest vedtagne skatteskala som udgangspunkt for beregningen af skat for personer med løbende beskatning, må der derfor foretages en korrektion af skalaen, således at det i overensstemmelse med det tidligere anførte tilstræbes, at skatten for personer med samme indkomstudvikling bliver lige stor, hvad enten de er undergivet løbende beskatning eller efterfølgende beskatning. I stedet for korrektionen af skatteskalaen kunne der foretages korrektion af de indkomstbeløb, hvoraf den løbende skat beregnes. Det ville være de samme faktorer, der skulle tages hensyn til ved korrektion af indkomstbeløbene,

og bl.a. for at fastholde et entydigt indkomstbegreb er udvalget i det følgende gået ud fra, at korrektionen foretages i skatteskalaen. Ved korrektionen af skalaen må der navnlig tages hensyn til forskellen i indkomstgrundlaget for de to grupper af skattepligtige. Det vil således være den almindelige indkomstudvikling i tiden mellem de to gruppers indkomstgrundlag, der her vil være afgørende. Under et stigende indkomstniveau vil det indkomstgrundlag, der lægges til grund for skattebetalingen i en bestemt periode, være noget højere for personer med løbende beskatning end for personer med efterfølgende beskatning, og ved korrektionen må skattebeløbene ifølge skatteskalaen derfor nedsættes under hensyn til det højere indkomstgrundlag.

Ved korrektionen af skatteskalaen burde der endvidere tages hensyn til det forhold, at den skatteskala, der ved begyndelsen af det for personer med løbende beskatning gældende indkomstår anvendes for personer med efterfølgende beskatning, kun har virkning for første halvdel af året, og at der i marts - i det anførte eksempel marts 1968 - vedtages en skatteskala, der anvendes for sidste halvdel af året (og første halvdel af næste år). Det vil imidlertid være praktisk umuligt således at foretage korrektion under hensyn til en skatteskala, der først vedtages på et senere tidspunkt.

Nedenfor under punkt 3 behandles spørgsmålet om, på hvilken måde reglen om fradrag for skatter skal gennemføres for personer med løbende beskatning. Såfremt der bliver tale om et skattefradrag, der afviger fra det for andre skatteydere gældende, vil det være muligt, at også dette forhold må tages i betragtning ved korrektionen af skatteskalaen. Bliver der f.eks. tale om et ligevægtsskattefradrag, vil dette under et stigende indkomstniveau betyde, at personer med løbende beskatning gennemsnitligt opnår et noget større skattefradrag end andre skatteydere, således at reduktionen af skatteskalaen af denne grund bliver af noget mindre omfang.

Det må understreges, at det vil blive en kompliceret og meget vanskelig opgave at foretage den omhandlede korrektion. Det vil være vanskeligt at angive nøjagtigt, hvorledes de to indkomstgrundlag, der skal indgå i beregningen, skal udfindes. Navnlig skal det fremhæves, at indkomstgrundlaget eller indkomstniveauet for de, der har valgt løbende beskatning, må fastlægges med udgangspunkt i de nyeste indkomst-

oplysninger, der foreligger umiddelbart forud for kalenderåret. Det synes derfor sikkert, at der ikke vil kunne tilvejebringes fuldstændig ligestilling mellem de to grupper af skattepligtige. I hvor høj grad ligestilling fremkommer, vil bl.a. afhænge af, hvorledes den faktiske indkomstudvikling i kalenderåret bliver. Såfremt den skatteskala, der for sidste halvdel af kalenderåret kommer til at gælde for personer med efterfølgende beskatning, afviger fra den, der gælder for første halvdel af året, vil også dette forhold forrykke ligestillingen. Endelig skal det bemærkes, at korrektionen af skatteskalaen kun kan blive udtryk for den gennemsnitlige indkomstudvikling m.v., og at derfor nogle grupper af skattepligtige, hvis indkomstudvikling i måske ret høj grad afviger fra den gennemsnitlige, vil blive undergivet en noget anden beskatning end forsåvidt forudsat ved den korrigerede skala.

Til belysning af, hvor store afvigelser i beskatningen der ville blive tale om, såfremt der ikke foretoges korrektion af skatteskalaen, kan henvises til oplysningerne i bilag nr. 1 og nr. 2. Det bemærkes, at der i disse oplysninger er regnet med en uændret skatteskala for alle de i betragtning kommende år, og at oplysningerne således ikke viser de afvigelser, der ville fremkomme som følge af ændringer i skatteskalaerne.

I bilag nr. 1 tabellerne 2 og 3 er i kolonne 4 angivet de skattebeløb, som personer med efterfølgende beskatning betaler i hvert af de anførte indkomstår. I kolonne 6 er angivet de skattebeløb, som personer med løbende beskatning betaler i hvert af de samme indkomstår. I kolonne 8 angives de skattebeløb, som personer med løbende beskatning betaler mere end personer med efterfølgende beskatning. Det vil af tabel 2 ses, at hvor der er tale om de der angivne indkomstforløb med en indkomststigning på 10 % pr. år, vil skattebeløbene for personer med løbende beskatning ligge ca. 15 % over skattebeløbene for personer med efterfølgende beskatning.

c. Som nævnt foran kan der ikke forud for indkomståret ske fornøden korrektion for, at den skala, der i sidste halvdel af indkomståret er gældende for personer med efterfølgende beskatning, eventuelt afviger fra skalaen for første halvdel af året. Det kunne derfor overvejes ved den løbende beskatning i den sidste halvdel af året at anvende den skala, der her gælder for personer med efterfølgende beskatning, på sam-

me måde som man i første halvdel af året anvender den skala, der for dette tidsrum gælder for de nævnte personer.

Hver af de to skalaer, der skulle anvendes, måtte korrigeres under hensyn til forskellen i indkomstgrundlaget samt til forskellen vedrørende skattefradraget, således som nærmere omtalt foran under b. Derimod ville der som nævnt ikke blive spørgsmål om korrektion for en eventuelt ændret skatteskala.

Under den her nævnte ordning måtte der to gange om året foretages skatteberegninger og udsendes skattebilletter til personer med løbende beskatning. Skulle skattefradraget indrømmes som ligevægtsskattefradrag, jfr. herom nedenfor under punkt 3., ville endvidere skattefradragene og dermed indkomstansættelserne blive forskellige for første og sidste halvdel af indkomståret. Ordningen ville derfor efter udvalgets opfattelse være forbundet med et betydeligt administrativt arbejde.

d. Udover de under a.-c. omhandlede muligheder har udvalget yderligere overvejet den mulighed at lade vedtagelsen af skatteskalaen rykke frem fra marts måned i et år til slutningen af det foregående år. I så fald vil skalaen kunne anvendes såvel ved beskatningen af personer med løbende beskatning i det kommende år som ved beskatningen af personer med efterfølgende beskatning i det skatteår, der begynder i dette år. I det tidligere nævnte eksempel vedrørende beskatning af løbende indkomst i indkomståret 1968 vil således den i slutningen af 1967 vedtagne skala kunne anvendes ved skattebetalingen af løbende indkomst i året 1968 og for personer med efterfølgende beskatning ved skattebetalingen i skatteåret 1968-69 beregnet på grundlag af indkomsten i året 1967.

En sådan fremrykket vedtagelse af skatteskalaen vil medføre visse vanskeligheder i forbindelse med budgetlægningen i stat og kommuner. Når skalaen vedtages i marts måned - i eksemplet marts måned 1968 - foreligger der i et vist omfang oplysninger om størrelsen af det indkomstgrundlag - indkomsterne i året 1967 -, hvoraf skatterne skal beregnes. Dette er ikke tilfældet, når skalaen skal vedtages i slutningen af det foregående år - slutningen af året 1967 -, og der må derfor i så fald ved opstilling af skatteskalaen gås ud fra de på dette tidspunkt foreliggende oplysninger om indkomstudviklingen. Det skal dog herved bemærkes, at også efter lovforslaget om kildeskat må statens og kommunernes budgetlægning ske ud fra et ikke opgjort

beskatningsgrundlag, nemlig en fremtidig indkomst- og formuemasse, hvorover der kun kan skønnes på grundlag af prognoser over den sandsynlige økonomiske udvikling.

Også under den her nævnte ordning måtte der ske korrektion af skatteskalaen under hensyn til forskellene i indkomstgrundlag, skatteskalaer og skattefradragsregel for de to grupper af skattepligtige. Der kan herom og om vanskelighederne i forbindelse med en sådan korrektion henvises til bemærkningerne foran under b. Det bemærkes, at under forudsætning af uændrede skatteskalaer vil forskellene mellem skattebeløbene for personer med løbende beskatning og skattebeløbene for personer med efterfølgende beskatning, når der ikke foretages korrektion af skatteskalaen, blive af samme størrelse som angivet under b. på grundlag af oplysningerne i bilag nr. 1.

Selv om det som foran indledningsvis nævnt vil kunne anføres, at man ved en sammenligning af de to skatteydergruppers indbyrdes stilling må tage i betragtning, at der også i anden henseende end det rent økonomiske kan foreligge forskelle, som for den enkelte skattepligtige kan have betydning ved afgørelsen af, om han vil vælge løbende beskatning eller ej, mener udvalget, for så vidt angår en vurdering alene af de økonomiske elementer i de to beskatningsformer, at burde fremhæve, at der efter de for udvalget foreliggende oplysninger synes at ville fremkomme en så betydelig forskel i beskatningen af de to grupper, at der ikke kan siges at være tale om en principiel ligestilling. Dette synes at måtte være tilfældet, hvad enten man ved beskatningen af personer med løbende indkomst tager udgangspunkt i skatteskalaerne, som de vedtages under den nugældende ordning (punkt a.-c), eller foretager ændringer i denne henseende (punkt d). Ej heller synes det muligt at tilvejebringe passende ligelighed over en korrektion af skatteskalaerne på grund af de betydelige usikkerhedsmomenter, der må knytte sig til bestemmelsen af de faktorer, til hvilke man bør tage hensyn ved korrektionen.

Nogen vurdering af om mulige ikke økonomiske fordele ved et system med frivillig samtidighedsskat skulle kunne opveje den manglende sikkerhed for tilvejebringelse af økonomisk ligelighed mellem de to systemer, har udvalget ikke ment kunne anlægge.

## 2. Skattebilletterdning eller skattekortordning.

Ved udformning af enhver ordning med skat betalt af den løbende indkomst må det være en vigtig bestræbelse, at den skat, der betales i løbet af indkomståret, bliver så endelig som mulig, således at der i mindst muligt omfang bliver tale om efterbetaling eller tilbagebetaling af skat på grundlag af den efter indkomstårets udløb foretagne opgørelse af den skattepligtige indkomst. Endvidere må det være vigtigt at søge beskatningen i årets løb tilpasset eventuelle svingninger i indkomsten, således at skattebeløbet for den enkelte indkomstperiode såvidt muligt svarer til indkomsten i denne periode. Målet må i det hele være, at der i så høj grad som muligt fremkommer samtidighed mellem indtægts erhvervelse og beskatningen.

Efter lovforslaget om kildeskat vil den løbende skat for lønmodtagernes vedkommende blive tilbageholdt af arbejdsgiverne, som på grundlag af skatteyderens skattekort og særlige skattetabeller beregner det skattebeløb, der skal betales af hver enkelt lønudbetaling. Skatten for hele indkomståret vil på denne måde blive beregnet af den samlede lønindtægt i indkomståret. Endvidere vil skatten for den enkelte lønperioden blive beregnet af lønindtægten i denne periode. Der vil af forskellige grunde, som der ikke her skal redegøres nærmere for, ikke altid blive opnået fuld overensstemmelse mellem foreløbig skat og endelig skat, men der vil dog for lønmodtagernes vedkommende i ret høj grad komme til at foreligge samtidighed mellem indkomsterhvervelse og beskatning. For de selvstændigt erhvervsdrivende skal skatten efter kildeskatteforslaget betales af den skattepligtige selv på grundlag af på forhånd udstedte skattebilletter, hvor skatten er beregnet af den forventede skattepligtige indkomst. I det omfang, der her er skønnet rigtigt over indkomstens størrelse, vil den skat, der i alt betales i indkomstårets løb, komme til at svare til den skat, der beregnes efter indkomstårets udløb. Derimod vil de enkelte skattebeløb, der erlægges i indkomstårets løb, i disse tilfælde ikke være tilpasset indkomsten i den pågældende periode.

For den ordning med løbende beskatning, som udvalget skal undersøge, skal det som nævnt lægges til grund, at arbejdsgiverne ikke skal medvirke ved skatteberegningen og skattebetalingen for lønmodtagerne. Det er dog ikke dermed givet, at ordningen må gå ud på, at alle skattepligtige - på lignende måde som selvstændigt erhvervsdrivende ifølge kildeskattefor-

slaget - skal betale skatten i henhold til på forhånd udstedte skattebilletter. Efter en sådan skattebilletordning vil skatten i indkomstårets løb ikke svinge i takt med indkomsterne i de enkelte indkomstperioder. Det bør derfor overvejes, om der er mulighed for på anden måde end ved arbejdsgivernes tilbageholdelse af skatten at sikre, at der sker en tilpasning af skattebeløbene til indkomsterne i de enkelte indkomstperioder. Man kunne herved tænke sig at lade de skattepligtige betale skat i indkomstårets løb med en på forhånd fastsat procentdel af hvert enkelt indkomstbeløb. Procenten må for den enkelte skattepligtige fastsættes under hensyn til et skøn over hans forventede samlede skattepligtige indkomst, således at det tilstræbes, at de skattebeløb, der i alt betales i årets løb, kommer til at svare til det derefter beregnede endelige beløb.

En sådan ordning kan tænkes tilrettelagt på den måde, at der forud for indkomståret udleveres den skattepligtige et skattekort, hvorpå er angivet, hvor stor en procentdel af indkomsten og dermed af de enkelte indkomstudbetalinger, der skal betales i skat. Ordningen kan - ligesom skattekortordningen i kildeskatteforslaget - ikke gennemføres for selvstændigt erhvervsdrivende, men alene for lønmodtagere og andre skattepligtige, hvor det ligger nogenlunde klart, hvor stor en del af den enkelte indkomstudbetaling, der skal beregnes skat af.

Procenten på skattekortet skal kunne anvendes enten umiddelbart på bruttoindkomstbeløbet eller på dette beløb efter fradrag af en forholdsmæssig andel af de fradrag, der for hele året tilkommer den skattepligtige. I sidstnævnte fald vil procenten blive tilsvarende højere, og der må i så fald på skattekortet være anført de beløb, der skal fradrages i henholdsvis månedsløn, ugeløn o.s.v., forinden skatten beregnes. Selve skatteberegningen vil blive lidt besværligere, når der først skal foretages et fradrag i indkomstbeløbet, men denne fremgangsmåde vil i tilfælde, hvor den skattepligtiges indkomst bliver større eller mindre end forudsat ved procentens fastsættelse, føre til rigtigere foreløbige skattebeløb, end når skatten beregnes med en procentdel af bruttoindkomsten. Dette skyldes, at der ikke ved forøgelse eller formindskelse af indkomsten sker en tilsvarende forøgelse eller formindskelse af de fradrag, der tilkommer den skattepligtige. En eventuel skattekortordning bør derfor efter udvalgets opfattelse tilrettelægges således, at der på skattekortet anføres

den procent, der vil være at anvende på det enkelte indkomstbeløb, efter at dette er nedsat med et ligeledes på skattekortet anført fradrag-beløb.

Under en skattekortordning som den anførte må der ske ændring i betalingsgrundlaget, når indkomstforholdene i årets løb udvikler sig således, at en fortsat anvendelse af den oprindeligt fastsatte procent vil føre til væsentlig uoverensstemmelse mellem foreløbig og endelig skat. Under en skattebilletordning, hvor skatten i årets løb betales i henhold til på forhånd udstedte skattebilletter, vil det tilsvarende gælde. Skattekortordningen vil her frembyde en fordel i forhold til skattebilletordningen derved, at der i tilfælde af f.eks. en indkomststigning, hvor der ikke foretages fornøden ændring af betalingsgrundlaget, dog vil blive betalt foreløbig skat af ekstrainkomsten med den oprindeligt fastsatte procent, mens der efter skattebilletordningen i et sådant tilfælde ikke vil blive betalt foreløbig skat af ekstrainkomsten. På den anden side vil måske netop dette sidstnævnte forhold i højere grad tilskynde til at søge betalingsgrundlaget ændret under en skattebilletordning.

En skattekortordning kan som nævnt ikke praktiseres for selvstændigt erhvervsdrivende. Hvis disse skattepligtige skal medtages under en ordning med løbende beskatning, må skatten for deres vedkommende derfor betales i henhold til skattebillet. Udvalget har forstået kommissoriet således, at man under en eventuel ordning ikke skulle kunne udelukke nogen skattepligtig, der ønskede at overgå til løbende beskatning, herfra. Der bør derfor være adgang for alle skattepligtige til uanset arten af deres indkomst at vælge løbende beskatning. En ordning, hvorefter der alene kan svares løbende skat af lønindtægter o.l., vil medføre, at en del lønmodtagere bliver afskåret fra adgangen til at vælge løbende beskatning. En lønmodtager med erhvervsindtægt ved siden af lønindtægten vil i så fald ikke kunne vælge løbende beskatning. Det samme vil være tilfældet med et ægtepar, hvor den ene ægtefælle har lønindtægt og den anden erhvervsindtægt. Endvidere vil der i så fald opstå vanskelige problemer, når en skattepligtig i årets løb overgår fra lønindtægt til erhvervsindtægt eller omvendt. Også indtægt ved selvstændig erhvervsvirksomhed bør derfor kunne undergives løbende beskatning, således at der ved siden af skattekortordningen må gælde en skattebilletordning, som skal anvendes dels for selv-

stændigt erhvervsdrivende og dels som supplement til skattekortordningen i tilfælde, hvor der i den skattepligtige indkomst indgår både lønindtægt og erhvervsindtægt. Også efter lovfor-slaget om kildeskat er der tale om en skattebil-le tordning ved siden af skattekortordningen.

Såfremt skattekortordningen tilrettelægges helt uden arbejdsgivernes medvirken, vil det be-tyde, at det kommer til at bero ganske på de skattepligtige selv, hvilke beløb der bliver betalt i foreløbig skat i de enkelte indkomstperioder. Den skattepligtige skal selv foretage opgørelsen af indkomsten i den forløbne periode og enten selv beregne skatten på dette grundlag eller meddele oplysning om indkomstens størrelse til skattemyndighed eller pengeinstitut, som så fo-retager skatteberegningen. Det må forudses, at der vil fremkomme en del fejlagtige opgørelser, ligesom nogle skattepligtige - navnlig i tilfælde af en anstrengt økonomi - vil kunne føle sig fristet til at opgive for lave indkomstbeløb for derved at skaffe sig henstand med skattebetalin-gen indtil den endelige afregning efter ind-komstårets udløb. Det vil være særdeles vanske-ligt for skattemyndighederne i disse tilfælde, hvor der ikke foreligger et fastsat skattetilsvær, at føre blot nogenlunde kontrol med, at der betales de rigtige beløb i foreløbig skat.

Det kunne derfor overvejes at lade arbejds-giverne sende underretning om lønbeløbenes størrelse til den skattemyndighed eller det pen-geinstitut, hvor skatten skal betales. Underret-ning må sendes løbende, eventuelt ved hver løn-udbetaling. Skal skatten betales gennem et pen-geinstitut, kunne det overvejes tillige at lade ar-bejdsgiveren sende lønbeløb til pengeinstitutet til indsættelse på en særlig lønkonto.

Udvalget har været i tvivl om, hvorvidt en så-dan begrænset medvirken fra arbejdsgivernes side ville føre ordningen udenfor det ved udval-gets kommissorium angivne. Da den anførte medvirken imidlertid ikke betyder, at arbejds-giverne vil komme til at tage direkte del i skat-teberegningen eller skattebetalingen for lønmod-tagerne, har udvalget uden i øvrigt at tage standpunkt til betimeligheden af en sådan med-virken fra arbejdsgiverside ment at burde med-tage bemærkninger om forholdet.

Selv om arbejdsgivernes medvirken alene skulle bestå i at sende løbende underretning om størrelsen af udbetalte lønbeløb, vil den medfø-re et vist besvær for arbejdsgiverne. Der må så-ledes hos den enkelte arbejdsgiver ske en regi-strering af, for hvilke lønmodtagere sådan un-

derretning skal sendes, og - for hver enkelt af disse lønmodtagere - til hvilken kommune eller hvilket pengeinstitut meddelelse skal sendes. Hertil kommer selve arbejdet med løbende at fremsende lønoplysningerne. De skattepligtige må for hver indkomstperiode henvende sig til skattemyndigheden eller pengeinstitutet og få skatten beregnet på grundlag af de fra arbejds-giverne indgåede oplysninger. Der må fra skat-temyndighedernes side føres en vis kontrol med, at de skattepligtige således foretager skatteind-betalinger korrekt i årets løb. For skattepligtige, der har flere arbejdsgivere, må det sikres, at lønoplysningerne indgår til samme betalingssted, hvad der vil rejse visse kontrolproblemer, så-fremt betalingsstedet er et pengeinstitut. For en skattepligtig, der ved siden af lønindtægten har renteindtægt o.l., som kan medtages under skat-tekortordningen, må der endvidere ved skatte-beregningen tages hensyn til den skattepligtiges egne oplysninger herom. Det må antages, at en sådan ordning i det hele ville blive en ret be-sværlig og usikker fremgangsmåde at foretage beregning og betaling af de foreløbige skat-ter på.

Såfremt det pålagdes arbejdsgiverne at sende lønbeløbene til pengeinstitutterne til indsættelse på særlige lønkonti, ville der kunne tilrettelæg-ges en ordning, hvorefter skattekortet beroede hos pengeinstitutet, som så ved hver lønover-førsel kunne beregne det herpå faldende skatte-beløb og overføre beløbet fra lønkontoen til den pågældende kommune. Pengeinstitutternes re-præsentanter i udvalget har givet udtryk for, at pengeinstitutterne vil kunne administrere en så-dan mere begrænset ordning.

Som foran nævnt forudsætter denne ordning, at der indføres en pligt for arbejdsgiverne til, når en lønmodtager vælger at gå ind under ord-ningen, at foretage løbende overførsler af den pågældendes løn til en opgivet lønkonto i et pengeinstitut. Udvalget finder herudover anled-ning til at pege på, at det synes tænkeligt, at nogle grupper af lønmodtagere ikke vil vælge en sådan skattebetalingsordning, når det gøres til et vilkår, at lønnen indsættes på konto i et pengeinstitut, således at de pågældende må hæve lønnen - efter fradrag af skat - i pengeinstitut-tet i stedet for som nu at få lønnen udbetalt kontant hos arbejdsgiveren. Det er derfor mul-igt, at man ved en sådan udformning af ordnin-gen i realiteten ville afskære en del skattepligti-g fra at benytte ordningen.

Hertil kommer, at de eksisterende lønkonto-

ordninger, hvorefter arbejdsgiverne har påtaget sig at indbetale lønbeløb på arbejdstageres lønkonti i pengeinstitutter, kun vedrører lønudbetalinger for en periode af 14 dage eller mere, og pengeinstitutternes repræsentanter i udvalget har givet udtryk for, at det ikke vil være praktisk muligt at udvide sådanne ordninger til også at omfatte ugelønninger. Kan ugelønninger ikke inddrages under en skattekortordning, måtte der i disse tilfælde i stedet betales skat efter skattebillet. Endelig skal det bemærkes, at der også under den her omhandlede skattekortordning vil opstå de tidligere omtalte vanskeligheder i de tilfælde, hvor den skattepligtige har flere arbejdsgivere eller har renteindtægter o.l. ved siden af lønindtægten.

Som det fremgår af foranstående bemærkninger vil en skattekortordning, hvad enten den baseres på den skattepligtiges egne og eventuelt arbejdsgiverens oplysninger, eller den kombineres med overførelse af lønbeløb til lønkonti i pengeinstitutterne, være forbundet med betydelige praktiseringsvanskeligheder, herunder også vanskeligheder af kontrolmæssig karakter.

Navnlig hvis både arbejdsgivere og pengeinstitutter skal deltage i ordningen, vil der endvidere blive tale om en betydelig og derfor administrativt belastende kommunikationsvirksomhed mellem arbejdsgivere, pengeinstitutter og skattemyndigheder.

Under en skattebilletordning foretages der — på samme måde som efter kildeskatteforslaget for selvstændigt erhvervsdrivendes vedkomme — på forhånd en udregning af det skattebeløb, der skal betales i årets løb, hvorefter skattebetalingen sker over en række terminer i indkomståret. Skattebeløbet udregnes på grundlag af en ansættelse af den forventede skattepligtige indkomst. Sker der i indkomstårets løb væsentlige ændringer - og navnlig tillige mere varige ændringer - i indkomstforholdene i forhold til den oprindelige ansættelse, udstedes der en ny skattebillet for resten af betalingsperioden, således at det hele tiden tilstræbes, at de samlede foreløbige skattebeløb kommer til at svare til den endelige skat, der bliver pålignet efter indkomstårets udløb.

Sammenlignet med en skattekortordning har skattebilletordningen den fordel, at det hverken helt eller delvist beror på den skattepligtiges egne oplysninger om indkomstforholdene i den enkelte indkomstperiode, med hvilket beløb skatten for denne periode bliver betalt. Der foreligger et på forhånd opgjort skattetilsvaret, der

viser med hvilket beløb, der skal betales skat til de enkelte terminer. Opgørelsen af skattetilsvaret vil ganske vist komme til at bygge på den skattepligtiges oplysninger om de forventede indkomstforhold, men det er skattemyndighederne, der foretager ansættelsen af den indkomst, hvoraf skatten beregnes. Skattemyndighederne kan derfor i tilfælde, hvor de ud fra foreliggende eller indhentede oplysninger har grund til at antage, at der ellers vil blive betalt for lidt i skat i indkomstårets løb, beregne skattetilsvaret på grundlag af et højere indkomstbeløb end det af den skattepligtige anslåede. Endvidere må det fremhæves, at skattebilletordningen er forbundet med væsentlig mindre administration end en skattekortordning.

Udvalget er herefter af den opfattelse, at uanset, at en skattekortordning i nogle tilfælde vil betyde en større tilpasning af skatten til den løbende indtægt, må det anses for mere hensigtsmæssigt at tilrettelægge en løbende beskatning for skattepligtige, der vælger sådan beskatning, som en skattebilletordning.

### 3. Skattefradragsretten.

Uanset den siden udvalgets nedsættelse skete udvikling i drøftelserne om opretholdelse af skattefradragsretten har udvalget anset det for rigtigt her kort at gengive de overvejelser udvalget har gjort sig vedrørende anvendelsen af skattefradragsretten på et system med frivillig adgang til at overgå til kildeskat.

Såfremt reglen om fradrag for erlagte personlige skatter blev opretholdt i sin nuværende form for personer, der måtte vælge løbende beskatning, vil dette i en del tilfælde vanskeliggøre bestræbelserne for at opnå samtidighed mellem indtægtserhvervelse og beskatning.

Opretholdtes reglen uændret, måtte der for personer med løbende beskatning ske fradrag for de i indkomståret erlagte foreløbige skattebeløb og eventuelt erlagte restskattebeløb vedrørende tidligere indkomstår. Omvendt måtte skattebeløb, som den skattepligtige i indkomståret fik tilbagebetalt som for meget erlagt skat (overskydende skat) vedrørende tidligere indkomstår, medregnes i den skattepligtige indkomst.

Ved udarbejdelsen af grundlaget for den foreløbige beskatning (skattebillet, eventuelt skattekort) måtte der ved skønnet over den forventede skattepligtige indkomst gives fradrag for de skatter, der forventedes at blive betalt i ind-

komstårets løb. Hvor det ikke måtte påregnes, at der blev tale om restskat eller overskydende skat vedrørende tidligere indkomstår, ville skattefradraget blive et fradrag for ligevægtsskatten, d.v.s. det skattebeløb, der efter at være trukket fra den opgjorte indkomst fører til et skatte tilsvær af netop samme størrelse som det fratrunkne skattebeløb. Måtte det påregnes, at der blev tale om restskat eller overskydende skat, skulle der foretages en konkret beregning af det samlede skattefradrag, hvorved bemærkes, at også selve fradraget for de foreløbige skatter ville blive påvirket af, at der betales restskat eller tilbagebetales overskydende skat. En sådan beregning vil være vanskelig at foretage.

Skulle der således ved indkomstopgørelsen tages hensyn til restskat eller overskydende skat vedrørende tidligere indkomstår, ville samtidigheden mellem indtjening og beskatning i nogen grad blive forflygtiget. Selve det forhold, at restskatten og den overskydende skat ikke skulle fradrages, respektive tillægges indkomsten i det indkomstår, de vedrører, ville medføre, at disse skattebeløb blev beregnet med større beløb end det ellers ville være tilfældet, idet der ved skatteberegningen ikke ville blive taget hensyn til netop det skattefradrag, som skatteskalaen for så vidt ville forudsætte for en indkomst af den pågældende størrelse. For det efterfølgende indkomstår, hvor restskatten og den overskydende skat skulle betales, henholdsvis tilbagebetales, ville disse betalinger påvirke indkomstopgørelsen, således at der heller ikke for dette år blev tale om skat af den størrelse, som skatteskalaen for så vidt måtte forudsætte. Uoverensstemmelsen ville principelt have en tendens til at forplante sig videre til de efterfølgende indkomstår.

Under hensyn til det anførte har udvalget overvejet en ændret udformning af skattefradraget for personer, der vælger løbende beskatning, således at skattefradraget for disse personer fastsættes til det beløb, der vil være at svare i skat af en indkomst af den pågældende størrelse, det vil sige ligevægtsskattebeløbet. Det ville i så fald være uden betydning for skattefradragets størrelse, hvornår skatten betales, og om den betales som foreløbig skat eller som restskat (resp. tilbagebetales som overskydende skat). Skattefradraget under denne form ville næppe være forbundet med særlige praktiseringsvanskeligheder, idet man enten kunne lade udarbejde tabeller, hvori de skattepligtige umiddelbart kan aflæse det til den opgjorte indkomst svarende

skattefradrag eller eventuelt kunne lade skattemyndighederne foretage skattefradraget. Skattefradraget vil umiddelbart være afpasset efter indkomsten og vil således ikke virke i retning af at forøge eventuelle restskatter eller overskydende skatter, ligesom restskat eller overskydende skat for det ene år ikke vil medføre uoverensstemmelse mellem foreløbig skat og endelig skat for de følgende år.

I det lovforslag om kildeskat, der den 12. oktober 1966 fremsattes i folketinget, er skattefradragets retten udformet på lignende måde. Efter lovforslaget får den ændrede udformning af skattefradragets retten virkning for alle skattepligtige personer m.v. Under en valgfri ordning vil den alene gælde for de skattepligtige, der vælger at gå over til løbende beskatning. Såfremt man mener, at der i den gældende udformning af skattefradragets retten ligger en større sikkerhed mod forøget skatteudskrivning end i den foreslåede udformning, vil denne sikkerhed under en valgfri ordning være opretholdt derved, at den gældende udformning af skattefradragets retten fortsat vil gælde for skattepligtige med efterfølgende beskatning.

Ville man også for personer med løbende beskatning fastholde, at skattefradrag kun kan indrømmes for betalte skattebeløb, kunne det overvejes at indrømme fradrag for de i det foregående indkomstår betalte skatter. I så fald ville skattefradragets størrelse foreligge oplyst ved begyndelsen af det indkomstår, hvor det skal tages i betragtning, således at det ikke i sig selv ville kunne bevirke uoverensstemmelser mellem foreløbig og endelig skat for det pågældende og de efterfølgende indkomstår. Det må dog understreges, at der med en sådan udformning af skattefradragets retten ville blive tale om en afvigelse fra princippet om samtidighed mellem indtjening og beskatning. I bilag nr. 4 til betænkningen er der foretaget beregninger over skattefradragets størrelse ved 3 forskellige indkomstforløb over 7 år, dels når skattefradrag indrømmes for de i forrige år betalte skatter (kolonne 5 i tabellerne 2 og 3), og dels når der indrømmes ligevægtsskattefradrag (kolonne 6 i tabellerne 2 og 3). Af beregningerne fremgår, at der ved et jævnt stigende indkomstforløb under proportionalsskattegrænsen ikke er ret stor forskel på de skattefradragbeløb, de to udformninger vil føre til (tabel 2 a). Ligger indkomstforløbet over proportionalsskattegrænsen, er forskellen noget større (tabel 2 b). Udviser indkomstforløbet betydelige svingninger, vil der kunne

fremkomme store forskelle mellem de to skattefradrag, navnlig når hvert år betragtes for sig (tabel 3).

Udvalget, der har anset det for at ligge uden for sin kompetence at gå ind i en drøftelse af, hvorvidt skattefradragets retten bør opretholdes eller ej, må, for så vidt fradragets retten fortsat måtte blive bestående, være af den opfattelse, at skattefradraget for skattepligtige, der vælger løbende beskatning, mest hensigtsmæssigt vil kunne udformes som et ligevægtsskattefradrag.

#### **4. Spørgsmål i forbindelse med indtræden i ordningen og eventuel udtræden af ordningen.**

I forbindelse med en skattepligtigs indtræden i eller eventuelle udtræden af ordningen opstår der forskellige problemer derved, at den pågældende skal overgå fra det ene beskatningssystem til det andet. Tilsvarende problemer foreligger efter den nugældende ordning, når en skattepligtig overgår til at blive omfattet af sømandsskatteordningen eller ved at afmønstre udgår af denne ordning. Der henvises herom til oplysningerne i betænkningens bilag nr. 3. I det følgende vil problemerne i forbindelse med henholdsvis indtræden i og udtræden af den valgfri ordning blive behandlet hver for sig.

##### *a. Indtræden i ordningen.*

Når en skattepligtig vælger at gå over til løbende beskatning, må den igangværende beskatning ophøre fra det tidspunkt, hvor overgangen sker, idet den skattepligtige efter dette tidspunkt alene skal svare skat af den løbende indkomst. Den del af de allerede pålignede skatter, som vedrører tiden efter overgangstidspunktet, bortfalder således. Det vil sige, at der ikke vil blive betalt hele det skattebeløb, der er beregnet af indkomsten i det til grund for beskatningen liggende indkomstår. Indkomsten i det derefter følgende indkomstår vil slet ikke komme til at danne grundlag for skatteberegning, idet dette indkomstår ligger før påbegyndelsen af den løbende beskatning.

Den skattepligtiges indtægter i en vis tid før overgangen vil således helt eller delvis være undtaget fra at danne grundlag for skatteberegning. Dette kan skabe en interesse hos de skattepligtige for i det omfang, det er muligt, at henhøre indtægter til denne periode og omvendt at placere fradragets beløb i de tilstødende perioder.

For at påse, at indtægter og fradragets beløb ik-

ke i strid med skattereglerne placeres i indkomstår, hvor de ikke hører hjemme, vil det være nødvendigt, at der også for det sidste indkomstår før overgangen til løbende beskatning indgives sædvanlig selvangivelse, således at der skabes mulighed for kontrol med, at de nævnte indtægter og fradrag bliver henført til de rigtige indkomstår.

I de indkomster, der efter det anførte helt eller delvis er undtaget fra beskatning, vil i nogle tilfælde indgå ekstraordinære eller ekstraordinært store indtægter, og det bør overvejes, om det ikke vil være rimeligt, at sådanne indtægter i et vist omfang beskattes. Reglerne for en sådan beskatning bør ikke være for rigoristiske, idet det ved en ordning med adgang til at vælge løbende beskatning bl.a. netop tilstræbes, at de skattepligtige ved ændringer i deres indkomstforhold skal have adgang til at få beskatningen omlagt, så den kommer til at svare til de ændrede forhold. På den anden side bevirker selve det forhold, at de skattepligtige selv kan bestemme, om de vil overgå til løbende beskatning, og dermed også selv kan bestemme, i hvilket år de vil overgå til denne beskatning, at det bliver mere påkrævet end ved en generel overgang til løbende beskatning at have regler om beskatning af de nævnte ekstraordinære indtægter. Dette vil navnlig gælde med hensyn til indtægter, som ved den skattepligtiges egne dispositioner placeres i det pågældende tidsrum, eventuelt alene med henblik på at undgå beskatning. Men også større indkomstforøgelser, som ikke skyldes sådanne dispositioner, bør sikkert, navnlig når der ikke er tale om en varig forøgelse af indkomsten, i et vist omfang beskattes. Regler herom gjaldt f.eks. ved indførelsen af de generelle kildeskatteordninger i Sverige og Norge, ligesom det af bemærkningerne til lovforslaget om kildeskat fremgår, at tilsvarende regler tænkes gennemført i forbindelse med indførelse af kildeskat her i landet.

Udvalget har ikke anset det for fornødent at udarbejde detaljerede regler vedrørende beskatningen af de omhandlede ekstraordinære indtægter.

Ved indførelse af kildeskat i Sverige fra 1. januar 1947 blev indkomstforøgelser i den skattefri periode på mere end 1.000 kr. i forhold til gennemsnittet af indkomsterne i de nærmest forudgående tre år indkomstbeskattet i det omfang, indkomstforøgelsen beroede på dispositioner fra den skattepligtiges side i den hensigt at opnå skattefritagelse eller på andre lignende

omstændigheder. Det tilsvarende gjaldt, selv om der ikke var tale om dispositioner med henblik på skattefritagelse, for indkomstforøgelser, der modsvarede af en ved tidligere nedskrivninger opstået varelagerreserve, der nu fremkom til beskatning, indkomstforøgelser, der skyldtes mindre afskrivninger eller henlæggelser end tidligere, indkomstforøgelser, der modsvarede af realisationsfortjenester, samt visse andre indkomstforøgelser.

I Norge skulle der ske beskatning af indtægter, som den skattepligtige ved regnskabsmæssige forholdsregler, ved at hæve løn på forskud eller bagud, eller på anden måde, f.eks. også ved forskydning af fradragsposter, havde overført til den skattefri periode. Endvidere skulle der i et vist omfang og efter nærmere regler ske beskatning af indtægten i den skattefri periode, når den oversteg indtægten i årene umiddelbart før den skattefri periode og efter ikrafttrædelsen.

#### b. *Eventuel udtræden af ordningen.*

For personer, der har valgt løbende beskatning, vil der i nogle tilfælde senere opstå en interesse i at kunne vælge at gå tilbage til ordningen med efterfølgende beskatning. Såfremt der var fri adgang til at vende tilbage til den oprindelige ordning, ville der imidlertid blive store muligheder for skattemæssige spekulationer i retning af at skifte mellem de to ordninger alt efter, hvorledes indkomstforholdene udviklede sig. En skattepligtig, der for et enkelt år kunne forudse en lav indkomst, ville for dette år vælge løbende beskatning, for så med virkning fra næste år at vælge efterfølgende beskatning, således at han i to år fik skatten beregnet af den lave indkomst. Dette ville være yderligere betænkeligt, fordi mange skattepligtige har mulighed for efter de gældende regler om opgørelse af skattepligtig indkomst at nedbringe deres skattepligtige indkomst for et bestemt år til et lavt beløb. Dette kan f.eks. ske ved anvendelse af reglerne om skattefri afskrivninger, nedskrivning af varelagre, forudbetaling af skat m.v. De skattepligtige ville således ved at fremkalde hensigtsmæssige svingninger i de skattepligtige indkomster og ved at gå frem og tilbage mellem de to ordninger kunne opnå betydelige skattebesparelser på bekostning af skattepligtige, som kun i mindre grad havde mulighed for at foretage sådanne dispositioner. Det ville være praktisk umuligt at gennemføre regler, der udelukkede tilbagegang i tilfælde, hvor dette ville virke urimeligt, og udvalget mener derfor, at det vil være en

praktisk nødvendighed, at de skatteydere, der har valgt løbende beskatning, som altovervejende hovedregel ikke har adgang til senere at vælge at gå tilbage til ordningen med efterfølgende beskatning.

Der vil dog utvivlsomt forekomme tilfælde, hvor det vil være ubilligt at fastholde en person ved den løbende beskatning. Når f.eks. et barn, der i kraft af sambeskatning med familieoverhovedet har været omfattet af ordningen med løbende beskatning, bliver selvstændigt skattepligtig, bør der således være adgang for barnet til at overgå til efterfølgende beskatning. Det samme bør efter udvalgets opfattelse gælde for en hustru, der efter ophør af sambeskatning med manden bliver selvstændigt skattepligtig. Herudover bør der være en adgang til, når ganske særlige omstændigheder taler derfor, at tillade en skattepligtig at gå over fra løbende beskatning til efterfølgende beskatning. Det skal i denne forbindelse bemærkes, at selve det forhold, at en skattepligtig går over fra at være lønmodtager til at være selvstændigt erhvervsdrivende, efter udvalgets opfattelse ikke i almindelighed indicerer sådanne særlige omstændigheder, at der er grundlag for at tillade tilbagegang til efterfølgende beskatning.

Det bemærkes, at det forhold, at den skattepligtige i almindelighed ikke kan gå tilbage til efterfølgende beskatning, men er bundet af beslutningen om at vælge løbende beskatning, gør det særlig vigtigt, at det i videst muligt omfang sikres, at personer med løbende beskatning og personer med efterfølgende beskatning undergives en ligelig beskatning, jfr. herom navnlig det foran under punkt 1 om skatteskalaspørgsmålet anførte. Kan der konstateres en forskel i beskatningen af de to grupper af skattepligtige, eller har de skattepligtige en mere eller mindre begrundet formodning om, at der foreligger en sådan forskel, vil dette kunne give anledning til en temmelig udbredt utilfredshed og kritik. Går den konstaterede eller formodede forskel i retning af, at gruppen med løbende beskatning beskattes strengest, vil utilfredsheden og kritikken blive forstærket af det forhold, at personerne i denne gruppe ikke kan vælge at overgå til efterfølgende beskatning.

#### 5. *Omfanget af pengeinstitutternes eventuelle medvirken.*

Uden i øvrigt på dette sted at ville tage endelig stilling til spørgsmålet om mulighederne for

pengeinstitutternes medvirken har udvalget anset det for rigtigt at gennemgå de spørgsmål, der synes at måtte melde sig vedrørende omfanget af pengeinstitutternes eventuelle medvirken.

Allerede under den nugældende ordning medvirker de private pengeinstitutter i en del kommuner ved skattebetalingen. Dette sker dog kun i kommuner, der har indgået aftale herom med pengeinstitutterne, og pengeinstitutternes medvirken er alene af betalingsformidlende karakter. De skattepligtige kan indbetale skattebeløbene til pengeinstitutterne, som videresender beløbene til den pågældende kommune.

Endvidere påtager en del pengeinstitutter sig efter aftale med en skattepligtig at foretage indbetaling af hans skat på den måde, at den skattepligtige deponerer sin skattebillet i pengeinstituttet, som så ved hver betalingstermin overfører det forfaldne skattebeløb fra den skattepligtiges konto, ofte en særlig lønkonto, i pengeinstituttet til kommunen.

Ved overvejelserne af spørgsmålet om, i hvilket omfang pengeinstitutterne vil kunne medvirke ved administrationen af en ordning med betaling af løbende skat, har udvalget ment at måtte lægge afgørende vægt på de synspunkter, der i denne henseende er fremført af pengeinstitutternes repræsentanter i udvalget. Det bemærkes, at udvalgets øvrige medlemmer i alt væsentligt er enige med pengeinstitutternes repræsentanter i de fremførte synspunkter.

For personer, der har valgt løbende beskatning, vil pengeinstitutterne kunne påtage sig at modtage skatteindbetalinger og videresende de indbetalte beløb til kommunerne.

Udvalgets overvejelser har navnlig drejet sig om, hvorvidt pengeinstitutterne vil kunne yde en medvirken, der går ud over en sådan betalingsformidling. Spørgsmålene har her været, om pengeinstitutterne kunne påtage sig at yde de skattepligtige en egentlig rådgivning med hensyn til, om det i det enkelte tilfælde ville være fordelagtigt at gå over til løbende beskatning, samt om pengeinstitutterne kunne udfærdige grundlaget for den foreløbige beskatning (skattebillet, eventuelt — uanset de af udvalget anførte betænkeligheder - skattekort) og foretage beregning af den foreløbige skat.

En egentlig rådgivning med hensyn til, om det vil være fordelagtigt for den skattepligtige at gå over til løbende beskatning, vil foruden fuld fortrolighed med skattelovgivning og dertil knyttede administrative regler forudsætte et meget indgående kendskab til den pågældendes

økonomiske forhold. Et sådant kendskab vil pengeinstituttet - i modsætning til f.eks. den pågældendes revisor - normalt ikke have. Endvidere må der i grundlaget for en rådgivning indgå en mere eller mindre skønsmæssigt præget bedømmelse af den skattepligtiges fremtidige indkomstforhold, som det også vil være vanskeligt for pengeinstituttet at vurdere. En egentlig rådgivningsvirksomhed fra pengeinstitutternes side måtte forudsætte, at en del af personalet gennemgik en ret omfattende uddannelse i skatteforhold. De enkelte ekspeditioner vedrørende ordningen ville også blive mere tidkrævende end almindelige skrankeekspeditioner. Hertil kommer, at pengeinstitutterne ved at yde rådgivning i hvert fald rent faktisk ville komme til at stå med en slags medansvar for den truffe beslutning. Selv om rådgivningen for så vidt havde været fuldt forsvarlig og måske endda hensigtsmæssig på det tidspunkt, da den blev ydet, ville den i en del tilfælde senere af den skattepligtige kunne blive kritiseret i lyset af den senere faktiske udvikling i indkomstforholdene. Formelt ville der i sådanne tilfælde ikke være grundlag for at drage pengeinstitutterne til ansvar, men den skattepligtige ville nok i en del tilfælde synes, at der burde være ydet en bedre rådgivning, og således rette sin utilfredshed eller kritik mod pengeinstituttet.

Udvalget finder herefter, at pengeinstitutternes eventuelle medvirken i en ordning ikke bør omfatte pligt til at yde den omhandlede rådgivning. Skattepligtige, der har behov for vejledning, må derfor søge råd hos revisorer og advokater, ligesom der fra kommunernes side vil kunne ydes en vis service i denne retning over for skattepligtige, der henvender sig til kommunerne.

Går man herefter over til spørgsmålet om, hvorvidt pengeinstitutterne kan udfærdige grundlaget for den foreløbige beskatning, bør det fremhæves, at der ved denne udfærdigelse må udøves et skøn over den skattepligtiges forventede indkomst i indkomståret. Dette skøn må i første række udøves af den skattepligtige selv, og pengeinstituttet bør efter udvalgets mening ikke tage stilling til rigtigheden af dette skøn. En vurdering og eventuel tilsidesættelse af skatteyderens oplysninger er en opgave af ligningsmæssig karakter, som må foretages af skattemyndighederne.

Hvad endelig angår beregningen af den foreløbige skat på grundlag af de modtagne oplysninger om indkomstens størrelse, synes der der-

imod intet at være til hinder for, at denne kunne foretages af pengeinstituttet, som endvidere kan udfærdige skattebilletten. Skulle der uanset det af udvalget anførte blive tale om en skattekortordning, vil pengeinstituttet kunne udfærdige skattekortet samt udregne skatten af lønnen for hver lønningsperiode. Pengeinstitutterne vil - både under en skattebilletordning og under en skattekortordning - kunne formidle selve skattebetalingen ved at modtage skattebeløbene og videresende dem til kommunerne. Pengeinstitutterne vil endvidere kunne praktisere ændringer i betalingsgrundlaget i årets løb som følge af ændringer i skatteyderens indkomstforhold. Pengeinstitutterne har som anført tidligere under omtalen af en eventuel skattekortordning udtalt, at de vil kunne administrere en skattekortordning, hvorunder det pålægges arbejdsgiverne at indsætte lønbeløbene på særlige lønkonti, og hvor skattekortet beror hos pengeinstituttet, som beregner skatten af hver lønoverførsel og sender skattebeløbet til kommunen.

Det må antages, at der skal ydes pengeinstitutterne vederlag for deres medvirken i en ordning. Det er ikke muligt på forhånd at udtale sig om den antagelige størrelse af et sådant vederlag. Vederlagets størrelse må fastsættes efter nærmere forhandling med pengeinstitutterne.

Medmindre andre forhold, der vil blive berørt i følgende afsnit, skulle tale afgørende imod pengeinstitutternes medvirken, vil omfanget af denne efter foranstående gennemgang sammenfattende kunne siges at bestå i, at de kan udfærdige betalingsgrundlaget, beregne den foreløbige skat og formidle betalingen af denne. Derimod kan de ikke yde en egentlig rådgivning over for de skattepligtige, der overvejer, om de skal vælge løbende beskatning, ligesom de ikke kan påtage sig opgaver af egentlig ligningsmæssig karakter.

## **6. Administrative spørgsmål.**

Ved overvejelse af en ordning med betaling af løbende skat og ved den nærmere udformning af en sådan ordning har udvalget måttet tillægge det betydelig vægt, at det administrative arbejde med ordningen bliver af så begrænset omfang som muligt, også fordi størrelsen af de med ordningen forbundne omkostninger derved vil blive tilsvarende begrænset.

a. Såfremt ordningen administreres uden pengeinstitutternes medvirken, vil der komme til at påhvile skattemyndighederne - navnlig kommunerne - følgende administrative funktioner i forbindelse med ordningen:

Forud for indkomståret skal der for personer med løbende beskatning udfærdiges et betalingsgrundlag for den skattebetaling, der skal finde sted i løbet af indkomståret. Udvalget har tidligere anført, at det vil være mere hensigtsmæssigt at tilrettelægge en løbende beskatning for skattepligtige, der vælger sådan beskatning, som en skattebilletordning end som en skattekortordning, og det er derfor i det følgende lagt til grund, at betalingsgrundlaget skal være en skattebillet. Fastsættelsen af skattebeløbet på skattebilletten må ske på grundlag af en foreløbig ansættelse af den skattepligtiges forventede skattepligtige indkomst.

For skattepligtige, hvis indkomstforhold i løbet af indkomståret ændres væsentligt i forhold til det forudsatte, må der udfærdiges nyt betalingsgrundlag, således at den foreløbige skat tilpasses de ændrede forhold.

Efter indkomstårets udløb foretages der sædvanlig skattemæssig og beregning af den endelige skat, hvorefter der sker afregning af de for lidt eller for meget erlagte skattebeløb.

Der vil således blive tale om en omlægning og en vis udvidelse af det ligningsmæssige og det opkrævningsmæssige arbejde for så vidt angår personer, der har valgt løbende beskatning.

Det må endvidere antages, at selve det forhold, at der under en valgfri ordning fremkommer to grupper af skattepligtige, vil komplicere såvel det ligningsmæssige som det opkrævningsmæssige arbejde. Hver enkelt skattepligtig må registreres som hjemmehørende i den ene eller den anden gruppe, og ved de enkelte ekspeditioner vedrørende en skattepligtig må det hele tiden have i erindring, til hvilken skatteydergruppe han hører.

b. Såfremt pengeinstitutterne skal medvirke i ordningen, vil det kunne blive i det under punkt 5 angivne omfang. Visse af de foranævnte administrative funktioner vil i så fald blive udført af pengeinstitutterne. Dette gælder således beregningen af det foreløbige skattebeløb, udfærdigelsen af skattebilletten samt modtagelsen af skatteindbetalingerne. Endvidere skal pengeinstitutterne videresende de modtagne beløb til kommunerne. Skal der i årets løb ske ændring i skattebeløbene som følge af ændring i indkomstforholdene, beregner pengeinstitutterne de

ændrede skattebeløb og udsteder ny skattebillet.

De administrative funktioner, der ikke således henlægges til pengeinstitutterne, vil også i disse tilfælde henhøre under skattemyndighederne (kommunerne). **Det** drejer sig navnlig om funktioner af ligningsmæssig karakter. Skattemyndighederne skal således foretage en vurdering af, om den skattepligtiges egne oplysninger om indkomst- og fradragsforhold m.v. kan lægges til grund for den foreløbige beskatning. Dette gælder både med hensyn til oplysninger, der afgives før indkomstårets begyndelse, og med hensyn til oplysninger, der fremkommer i løbet af indkomståret. Kan den skattepligtiges oplysninger ikke fuldtud lægges til grund, skal skattemyndighederne foretage en ansættelse af den indkomst, der skal lægges til grund, og underrette pengeinstituttet om den foretagne ansættelse.

Når en skattepligtig ikke rettidigt indbetaler et skattebeløb, og der bliver tale om tvangsinddrivelse af beløbet, kan sådan tvangsinddrivelse ikke foretages af pengeinstituttet, men må — ligesom efter den gældende ordning — ske ved skattemyndighedernes foranstaltning.

For skattemyndighedernes varetagelse af de nævnte ligningsmæssige og opkrævningsmæssige funktioner vil det være nødvendigt, at pengeinstitutterne løbende holder skattemyndighederne underrettet om de fastsatte betalingsgrundlag og om eventuelle skatterestancer. Endvidere må skattemyndighederne give pengeinstitutterne underretning om de ændringer i betalingsgrundlaget, der foretages af skattemyndighederne. Alt i alt vil der således utvivlsomt blive tale om en meget betydelig korrespondance mellem pengeinstitutter og skattemyndigheder.

Den medvirken, der udover betalingsformidlingen kan blive tale om fra pengeinstitutternes side, er efter udvalgets opfattelse af et så begrænset omfang, at fordelene ved denne medvirken ikke kan antages at opveje de ret betydelige ulemper, der opstår ved opdelingen af de administrative funktioner mellem skattemyndigheder og pengeinstitutter.

#### **Mindretalsudtalelse.**

Et mindretal (E. Groth-Andersen) har afgivet følgende særudtalelse:

Jeg finder anledning til at fremhæve, at man

for at kunne tage endelig stilling efter min opfattelse burde have foretaget yderligere undersøgelser af, hvorvidt et kildeskattesystem medfører beskatningsmæssige ulemper, f.eks. for personer med stærkt svingende indkomst eller med stærkt stigende eller faldende indkomst. En sådan undersøgelse ville efter min opfattelse have været ønskelig og nødvendig til belysning af, hvorvidt et kildeskattesystem overhovedet bør gennemføres. Jeg formoder, at en undersøgelse ville vise, at et kildeskattesystem ikke løser problemerne i de situationer, der særlig må have dannet baggrund for udvalgets nedsættelse.

Uanset det anførte har udvalget haft mulighed for at bedømme, hvorvidt der teknisk kan gennemføres en frivillig kildeskatteordning sideløbende med bevarelsen af det gældende skattesystem. Udvalgets principskitse viser her, at der kan gennemføres en frivillig kildeskatteordning, og jeg finder anledning til at fastslå, at dette resultat er et andet end det, der igennem forskellige aviser før valget blev givet udtryk for ville være udvalgets konklusion.

Udvalgets principforslag kan jeg tiltræde bortset fra, at jeg ikke kan tilslutte mig udformningen af en skattefradragsret som et ligevægtskattefradrag. Der foreligger ikke tilstrækkelig begrundelse for at opgive de åbenbare fordele, der er knyttet til den i dag gældende regel om ret til fradrag for de i det foregående år betalte skatter (forfaldne eller uforfaldne), som eventuelt kunne kombineres med adgang til forudbetaling af ikke-pålignede skatter. En sådan ordning giver skatteyderne en betydningsfuld mulighed for at undgå nogle af de ulemper, der i ethvert progressivt skattesystem er forbundet med svingende indtægter eller stærkt stigende eller faldende indtægter, idet skattefradragsret giver mulighed for udjævning af indtægtsforløbet. Dertil kommer, at den traditionelle skattefradragsret danner et effektivt loft over beskatningen for *alle* indkomstgrupper. Det anføres undertiden, at loftet kun har betydning for større indtægter, men dette er ikke rigtigt, bl.a. fordi et skatteloft for større indtægter ganske naturligt må medføre, at der dannes et skatteloft for mindre indtægter.

Et kildeskattesystem uden skattefradragsret vil give personer med svingende eller stærkt stigende indtægter en urimelig hård beskatning, og selv med det ligevægtsskattefradrag, der foreslås af kommissionens flertal, vil væsentlige ulemper ikke kunne undgås.

Jeg har ikke med disse bemærkninger taget

stilling til, hvorvidt en frivillig kildeskatteordning bør gennemføres, idet jeg dog skal bemærke, at den vil være at foretrække for en tvungen kildeskatteordning.

Under hensyn til at der findes et politisk flertal i Folketinget for en tvungen kildeskatteordning, har jeg fundet det uden mening at udforme mine synspunkter i et konkret forslag til ændring i udvalgets principforslag. Det er i øvrigt min opfattelse, at udvalgets arbejde af samme grund burde være standset efter Folketingsvalget den 22. november 1966.

### C. Udkast til en eventuel ordning.

På baggrund af de foran under B anførte overvejelser har udvalget undersøgt, hvorledes en eventuel ordning med adgang til at vælge løbende beskatning bedst kan tilrettelægges. I det følgende redegøres der for det resultat, udvalget i så henseende er nået til. Der redegøres dels for en ordning, hvori de private pengeinstitutter ikke medvirker, og dels for en ordning, hvori de medvirker.

#### Ordning hvori pengeinstitutterne ikke medvirker.

1. Enhver person, der er fuldt skattepligtig her i landet, kan begære skatten beregnet af den løbende indkomst i overensstemmelse med de i det følgende anførte regler.

Ordningen omfatter i overensstemmelse med udvalgets kommissorium alene skattepligtige personer og således ikke skattepligtige selskaber, foreninger, dødsboer m. v. Endvidere er ordningen begrænset til personer, der er fuldt skattepligtige her i landet, idet det ikke er anset for praktisk at medtage også personer, der alene er begrænset skattepligtige af visse indtægter oppebåret her fra landet. Sådanne personer er bosat i udlandet, og det ville derfor ofte være besværligt at få foretaget den løbende tilpasning af beskatningen til ændringer i indkomstforhold m.m.

2. Ordningen omfatter almindelig indkomst-

skat til stat og kommune, formueskat, folkepensionsbidrag og kirkelige afgifter.

Udenfor ordningen falder bl.a. den særlige indkomstskat, som således altid skal svares efterfølgende. Særlig indkomstskat svares i reglen af engangsindtægter, som i de fleste tilfælde ikke kan forudses forud for indkomståret og bl.a. derfor ikke egner sig til at blive undergivet en løbende beskatning. Udenfor falder endvidere skat ifølge den særlige sømandsskatteordning, idet der her for en bestemt gruppe af skattepligtige foreligger en generel ordning med skat af den løbende indkomst.

Udvalget har været i tvivl om, hvorvidt det vil være foreneligt med kommissoriets ordlyd at medtage formueskat under ordningen, men har anset det for mest rationelt at medtage formueskatten, således at indkomstskatten og formueskatten for personer med løbende beskatning opkræves efter samme ordning.

3. Overgang til ordningen kan alene ske med virkning fra et indkomstårs begyndelse.

Af praktisk-administrative grunde er det anset for nødvendigt, at overgang til ordningen kun kan ske fra et indkomstårs begyndelse. Såfremt der i løbet af et indkomstår uventet indtræder forhold, der gør, at en skattepligtig måtte ønske at gå over til beskatning af løbende indkomst, vil dette altså først kunne ske fra begyndelsen af det følgende indkomstår. Hvis overgang kunne begæres fra et vilkårligt tidspunkt i årets løb, ville det blive nødvendigt for dette år at foretage en særskilt opgørelse af indkomsten for tiden fra overgangstidspunktet og året ud, hvilket f.eks. for erhvervsdrivende ville nødvendiggøre en statusopgørelse også på overgangstidspunktet. Hertil kommer, at ulempen ved at vente året ud i reglen ikke vil være særlig stor, hvorved bemærkes, at beskatningen for resten af året vil kunne lempes på sædvanlig måde, såfremt der foreligger sådan indtægtsnedgang, som efter gældende praksis giver grundlag for bevillingsmæssig skattelempe.

For personer, der benytter et andet indkomstår end kalenderåret (»brudt regnskabsår«), sker overgang ved begyndelsen af det pågældende indkomstår.

Begæring om overgang til ordningen må være fremsat inden indkomstårets begyndelse, således at den igangværende skattebetaling kan standses fra dette tidspunkt, jfr. herom nedenfor under punkt 5.

4. Begæringen skal være fremsat af den skattepligtige hovedperson og omfatter tillige de personer, der skal sambeskattes med ham.

Udvalget har ikke fundet anledning til at optage spørgsmålet om, hvorvidt sambeskatningen af ægtefæller og af forældre og børn bør opretholdes eller ej under en ordning med beskatning af løbende indkomst. Udvalget har herefter lagt til grund, at sambeskatningen opretholdes. Sambeskatningen af ægtefæller og af forældre og børn må gøre det nødvendigt, at personer, der sambeskattes, betaler skat efter samme ordning. Ønsker ægtemanden at betale skat af sin løbende indkomst, må dette derfor også få virkning med hensyn til hustruens eventuelle indkomster. Hvis hustruen fortsat skulle betale skat af foregående års indkomst, mens manden betalte skat af den løbende indkomst, ville det blive vanskeligt at fastlægge, hvorledes sambeskatningen af indkomsterne fra de to perioder nærmere skulle gennemføres. Endvidere ville det rejse en række andre vanskelige spørgsmål, f.eks. vedrørende ophøret af den hidtidige beskatning (ndf. punkt 5), den eventuelle overgangsbeskatning (punkt 6), foretagelsen af skattefradrag (punkt 8), forsikringsfradrag m.v., den særlige skatteskala (punkt 9) samt de forskellige tilfælde af skattepligts indtræden og ophør (til- og fraflytning, dødsfald, ægteskabs indgåelse og ophør).

Sambeskatningen af ægtefæller vil iøvrigt, selvom ægtefællerne principielt betaler skat efter samme ordning, rejse problemer i forbindelse med ægteskabs indgåelse og ophør. Disse problemer omtales nedenfor ad punkt 18 d og e.

5. De rater af den igangværende skattebetaling, som vedrører perioden efter overgangstidspunktet, bortfalder.

Ved overgangen må den igangværende beskatning umiddelbart ophøre, idet den skattepligtige fremtidig alene skal betale skat af den løbende indkomst. I de sæd-

vanlige tilfælde, hvor overgangen sker pr. 1. januar, kunne det overvejes altid at afgangsføre halvdelen af den pålignede skat, idet den principielle regel er, at halvdelen af skatten forfalder til betaling inden 1. januar. En del kommuner har imidlertid afvigende betalingsterminer, og for at sikre et jævnt forløb af skattebetalingen i forbindelse med overgangen, kunne man derfor i stedet lægge vægten på forfaldstidspunkterne eller de sidste rettidige betalingsdage for skatteraterne. De rater, der er forfaldne før overgangstidspunktet, eller hvis sidste rettidige betalingsdag ligger før dette tidspunkt, skal i så fald betales, mens de øvrige rater bortfalder.

6. Den skattepligtige skal efter overgangen til ordningen på sædvanlig måde indgive selvangivelse vedrørende indkomst- og formueforholdene i det sidste år før overgangen. Indgår der i den skattepligtige indkomst for dette år ekstraordinære eller ekstraordinært store indtægter, skal den skattepligtige svare skat heraf efter særligt fastsatte regler. På tilsvarende måde skal der svares skat af ekstraordinære eller ekstraordinært store indtægter, som indgår i den skattepligtige indkomst for det skatteår, hvoraf en del af skattebetalingen efter punkt 5 bortfalder, dog kun med en forholdsmæssig andel svarende til de bortfaldne rater.

Ved overgangen vil indkomster i et vist tidsrum principielt ikke blive undergivet beskatning. Det gælder indkomster i det sidste år før overgangen, og det gælder delvis - nemlig i det omfang skatten afgangsføres som følge af overgangen - indtægter i det år, der går forud herfor. Sker overgangen eksempelvis den 1. januar 1969, vil skatten for skatteåret 1968-69, der er baseret på indtægten i kalenderåret 1967, ikke komme til fuld opkrævning, og indtægten i kalenderåret 1968 slet ikke komme til beskatning. Som nærmere omtalt foran under punkt B. 4. a. har udvalget anset det for rimeligt, at ekstraordinære eller ekstraordinært store indtægter, der er oppebåret i de nævnte år, i et vist omfang beskattes. Som eksempel på indtægtsforøgelser, der således kunne tænkes beskattet, skal nævnes realisationsfortjenester samt indkomstforøgelser, der skyldes mindre afskrivninger, henlæggelser eller forudbeta-

ling af skat end i det eller de nærmest foregående år. Som ligeledes anført det nævnte sted har udvalget ikke anset det for fornødent at udarbejde detaljerede regler om beskattningen af disse indtægter, og det er herefter ovenfor bestemt, at beskattningen skal ske efter særligt fastsatte regler.

7. Indkomstkatten, folkepensionsbidraget og de kirkelige afgifter beregnes af den **skattepligtige** indkomst i indkomståret. Formueskatten beregnes af den skattepligtige formue ved indkomstårets begyndelse.

Indkomstkatterne skal som anført **beregnes** af indkomsten i indkomståret. De skatter, der skal betales i løbet af indkomståret, må derfor beregnes på grundlag af den skattepligtiges forventede indkomst i indkomståret. Ved den endelige **skatteberegning** efter indkomstårets udløb beregnes indkomstkatterne på grundlag af den ved selvangivelsen og skatteansættelsen foretagne endelige opgørelse af indkomsten i samme tidsrum.

Ved punkt 2 er det foreslået at medtage formueskat under ordningen. Såfremt formueskatten ligesom efter de gældende **regler** skulle beregnes af den skattepligtige formue ved indkomstårets udløb, måtte der forud for indkomståret skønnes over størrelsen af denne formue, og i tilfælde hvor den efter årets udløb foretagne opgørelse af formuen afveg herfra, skulle der ske efterregulering af skatten. Sådan efterregulering undgås, hvis formueskatten i stedet beregnes af formuen ved indkomstårets begyndelse, og udvalget foreslår derfor, at formueskat beregnes på denne måde.

8. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst udgør fradraget for personlige indkomstskatter altid det beløb, der vil være at svare i skat af den pågældende indkomst (»ligevægtskattebeløbet«). Fradraget for formueskat erlagt i indkomståret opretholdes uændret.

Vedrørende forslaget om, at fradraget for personlige indkomstskatter altid skal udgøre ligevægtsskattebeløbet, henvises til de nærmere bemærkninger herom foran under punkt B. 3.

Fradraget for formueskat kan ikke indregnes i et ligevægtsskattefradrag, idet det helt afhænger af den enkelte skattepligtiges

formueforhold, om han skal have fradrag for formueskat, og af hvilken størrelse dette i så fald skal være. Fradraget for formueskat er derfor foreslået opretholdt i uændret form, altså som fradrag for de i indkomståret erlagte formueskattebeløb.

De gældende regler om opgørelsen af skattepligtig indkomst er ikke foreslået ændret, bortset fra den lige omtalte ændrede formulering af reglen om fradrag for personlige skatter. De iøvrigt gældende regler om fradrag ved indkomstopgørelsen er således forudsat opretholdt også for personer med løbende beskattning. For praktiseringen af en ordning med betaling af løbende skat ville det utvivlsomt være en fordel, om der gennemførtes en forenkling og standardisering af en række af de gældende fradrag. Dette ville imidlertid indebære, at der fremkom en væsentlig forskel i forhold til indkomstopgørelsesreglerne for personer med efterfølgende beskattning. Under hensyn hertil har udvalget ikke fundet at burde fremkomme med forslag om ændring af fradragsreglerne for personer med løbende beskattning. En mere omfattende ændring af fradragsreglerne bør efter udvalgets opfattelse have virkning også for personer med efterfølgende beskattning, altså for alle skattepligtige personer, og udvalget har anset det for liggende uden for sin opgave at fremkomme med forslag herom.

9. Skatterne beregnes efter særlige skatteskalaer, som for hvert kalenderår opstilles på grundlag af de skatteskalaer, der anvendes ved skatteberegningen for personer med efterfølgende beskattning, idet der foretages en korrektion af disse skatteskalaer. Ved korrektionen skal det tilstræbes, at personer, der svarer løbende skat, og hvis indkomstniveau udvikler sig i overensstemmelse med den gennemsnitlige almindelige indkomstudvikling i samfundet, kommer til at betale skatter af samme størrelse, som personer med efterfølgende beskattning og med samme indkomstudvikling skal betale i samme betalingsperiode (kalenderår). Ved korrektionen skal der tages hensyn til, at skattefradraget for personer med løbende beskattning altid vil svare til ligevægtsskattefradraget.

Om opstillingen af de særlige skatteskalaer, der skal anvendes for personer med

løbende beskatning, henvises i det hele til bemærkningerne foran under punkt B. 1., hvor også vanskelighederne i forbindelse med opstillingen er omtalt.

10. Den skattepligtige skal senest den 31. januar i indkomståret oplyse overfor de kommunale skattemyndigheder, hvad han og de med ham sambeskattede personer forventer at tjene i indkomståret, størrelsen af forventede fradrag m.v. Skattemyndighederne foretager på grundlag heraf og af i øvrigt foreliggende eller indhentede oplysninger en ansættelse af den forventede skattepligtige indkomst. Over denne ansættelse kan klage indgives til vedkommende skatteråd inden en vis frist. Skatterådets afgørelse kan ikke indbringes for højere administrativ myndighed.

Den skattepligtige skal både for det første indkomstår efter overgangen og for senere indkomstår indgive en slags foreløbig selvangivelse ved begyndelsen af indkomståret. Man kunne for de senere indkomstår tænke sig, at man foretog den foreløbige ansættelse på grundlag af den senest foreliggende indkomstansættelse, således at de skattepligtige kun behøvede at indgive oplysning om eventuelle ændringer i indkomstforholdene i forhold til den tidligere ansættelse. Det må imidlertid forudses, at der - navnlig under et stadigt stigende indkomstniveau - i næsten alle tilfælde må regnes med ændringer i forhold til den tidligere ansættelse, og det vil derfor nok føre til rigtigere foreløbige ansættelser, når det generelt foreskrives, at der skal indgives oplysning om de forventede indkomstforhold. Det vil både for de skattepligtige og skattemyndighederne være praktisk, at oplysningerne kan indgives samtidig med selvangivelsen for det foregående år, altså i januar måned i det indkomstår, som oplysningerne vedrører. Dette vil kunne lade sig gøre, når første rate først forfalder til betaling den 1. marts med sidste rettidige betalingsdag den 20. marts, jfr. herom punkt 11.

Ved ansættelsen af den forventede skattepligtige indkomst må der også skønnes over de forventede fradrag, som dog i mange tilfælde vil være af nogenlunde samme størrelse som ved den seneste ansættelse.

Det må antages, at den foreløbige an-

sættelse i de fleste tilfælde vil blive foretaget i overensstemmelse med den foreløbige selvangivelse, men hvis indkomsten ifølge denne er gjort urigtigt op, eller hvis der i øvrigt for skattemyndighederne foreligger oplysninger, der allerede nu viser, at den endelige ansættelse vil komme til at afvige fra det selvangivne beløb, må skattemyndighederne have adgang til at fravige selvangivelsen og ansætte indkomsten på grundlag af de foreliggende oplysninger. Udvalget har overvejet, om der burde gælde en regel i retning af, at den forventede indkomst skulle ansættes til mindst f.eks. 90 pct. af forrige års indkomst, medmindre den skattepligtige afgav fyldestgørende forklaring på, at indkomsten ville blive mindre end dette. Udvalget har dog ikke ment at burde foreslå en udtrykkelig regel herom, idet det vil være mere praktisk, at vejledning herom udarbejdes administrativt. Endvidere vil selvangivelsen kunne udformes således, at fornødne forklaringer vedrørende oplysningerne om den forventede indkomst skal anføres på selvangivelsen.

Ansættelsen af den forventede skattepligtige indkomst foretages af de kommunale skattemyndigheder, og efter udvalgets opfattelse bør der være adgang for de skattepligtige til, når de mener, at ansættelsen af den forventede indkomst er urigtig, at indbringe de kommunale myndigheders afgørelse for vedkommende skatteråd. Derimod finder udvalget ikke, at der bør være adgang til at indanke skatterådenes afgørelse for landsskatteretten. Udvalget lægger herved vægt på, at de pågældende ansættelser alene har betydning for beregning af den skat, der skal erlægges i indkomstårets løb, og at de endelige ansættelser, der foretages efter indkomstårets udløb, på sædvanlig måde vil kunne indbringes for landsskatteretten.

11. På grundlag af ansættelsen af den forventede skattepligtige indkomst beregner skattemyndighederne skattebeløbet og tilstiller den skattepligtige en skattebillet på det beregnede beløb. Skatten betales i løbet af indkomståret i 8 rater, nemlig 1. marts, april, maj, juni, august, september, oktober og november med sidste rettidige betalingsdag den 20. i måneden.

Som anført foran i bemærkningerne til punkt 10 vil det være hensigtsmæssigt, at oplysning om den forventede skattepligtige indkomst i indkomståret først indgives samtidig med selvangivelsen for det foregående indkomstår, altså i januar måned i indkomståret. Som følge heraf vil skattebetalingen tidligst kunne påbegyndes den 1. marts, og da man endvidere har fundet det rimeligt, at december måned bliver betalingsfri, er skattebetalingen foreslået fordelt over indkomståret som angivet ovenfor.

12. Sker der i indkomstårets løb væsentlige ændringer i den skattepligtiges indkomstforhold m.v., er han pligtig at give de kommunale skattemyndigheder oplysning herom. I så fald udfærdiges ny skattebillet med virkning for resten af betalingsperioden. Dette sker også, hvor myndighederne på anden måde bliver klar over væsentlige ændringer i indkomstforhold m.v. Finansministeren fastsætter retningslinier for, hvornår en ændring i indkomstforholdene i denne henseende skal anses for væsentlig. Over de kommunale skattemyndigheders afgørelser kan der på samme måde som efter punkt 10 indgives klage til vedkommende skatteråd.

Ved uforudsete ændringer i indkomst- og fradragsforholdene i indkomstårets løb må der foretages ændringer i skattebeløbene for at tilstræbe samtidighed mellem indtjening og beskatning og dermed så vidt muligt undgå efterreguleringer efter indkomståret. Af praktiske grunde bør der dog ikke ske ændringer af skattebeløbene, såfremt der kun er tale om mindre ændringer i indkomstforholdene. Udvalget har - på tilsvarende måde som omtalt foran under punkt 10 — overvejet, om der burde opstilles regler om beløbs- eller procentgrænser for, hvornår ændringer skulle eller kunne foretages. Det vil imidlertid være vanskeligt at opstille faste regler for, hvornår en ændring i indkomstforholdene skal anses for så væsentlig, at der skal ske ændring af skattebeløbene. Blandt andet vil det også i mange tilfælde bero på et skøn, hvor stor indkomståndringen må antages at ville blive. Da det på den anden side vil være praktisk, at de skattepligtige og skattemyndighederne har et nærmere grundlag for at afgøre, om en ændring i indkomst-

forholdene er så væsentlig, at der skal ske ændring af skattebeløbene, er det foreslået, at finansministeren skal fastsætte retningslinier om forholdet. Sådanne retningslinier vil kunne udbygges, efterhånden som der indvindes erfaringer om spørgsmålet.

Når det ovenfor er anført, at skattemyndighederne på anden måde end ved direkte henvendelse fra den skattepligtige kan blive klar over ændringer i indkomstforhold m.v., er herved navnlig tænkt på, at myndighederne ved den i begyndelsen af indkomståret stedfindende skattekligning kan blive opmærksom på forhold, som viser, at indkomstforholdene i indkomståret udvikler sig anderledes end forudsat, da ansættelse af den forventede indkomst blev foretaget.

13. Den skattepligtige kan indtil den 1. marts i året efter indkomståret foretage indbetaling af beløb af foreløbig skat udover beløbet ifølge skattebilletten.

I en del tilfælde vil de skattepligtige først efter udløbet af indkomståret kunne foretage en så nøjagtig opgørelse af deres skattepligtige indkomst, at de kan se, om de foreløbige skattebeløb vil komme til at svare til de endelige beløb eller ej. Disse skattepligtige vil således ikke ved en regulering af skattebeløbene allerede i indkomståret kunne undgå, at der skal foretages efter- eller tilbagebetaling af skat ved den endelige skatteberegning. For at give navnlig disse skattepligtige mulighed for at undgå efterreguleringer er det foreslået, at der kan indbetales yderligere beløb af foreløbig skat indtil den 1. marts i året efter indkomståret. De skattepligtige vil derved også kunne undgå det særlige rentetillæg, som skal betales, når restskatten er over en vis størrelse, jfr. punkt 14.

Ved at udskyde betalingen af en del af den foreløbige skat til kort før den nævnte 1. marts, vil en skattepligtig — sammenlignet med andre skattepligtige, der betaler løbende skat - kunne opnå en vis rentefri henstand, og det kunne derfor overvejes at begrænse reglen til kun at gælde for skattepligtige, som ikke har mulighed for at opgøre indkomsten før efter indkomståret. En sådan begrænsning af reglen ville dog utvivlsomt være vanskelig at administrere,

og udvalget har derfor ikke foreslået reglen begrænset på denne måde.

14. Efter indkomstårets udløb indgives sædvanlig selvangivelse, og der foretages ligning og beregning af den endelige skat. Den endelige skat beregnes efter samme skatteskalaer som den foreløbige skat, jfr. punkt 9. For meget indbetalt skat (overskydende skat) udbetales straks, og for lidt betalt skat (restskat) betales over de 4 sædvanlige terminer for 2. halvår af det år, hvori ligningen foretages. Er restskat eller overskydende skat af en vis størrelse, betales et rentetillæg; er restskatten eller den overskydende skat under et vist mindre beløb, opkræves eller udbetales den ikke.

Når en skattepligtig skal betale restskat, vil han i virkeligheden have haft henstand med dette skattebeløb, som for så vidt burde have været betalt over de sædvanlige terminer i indkomståret. Det må derfor være rimeligt, at han svarer et vist rentetillæg til restskattebeløbet. Omvendt bør en skattepligtig, der skal have overskydende skat tilbagebetalt, samtidigt have udbetalt en rentegodtgørelse hertil. Det er ikke ovenfor nærmere angivet, hvorledes rentetillægget eller rentegodtgørelsen skal beregnes, men det kan bemærkes, at det den 12. oktober 1966 fremsatte lovforslag om kildeskat indeholder bestemmelser om beregning af rentetillæg og rentegodtgørelse i tilsvarende situationer. Efter disse bestemmelser skal der, når restskatten udgør 2.000 kr. eller derover, betales et rentetillæg på 8 pct. af restskatten. Ved tilbagebetaling af overskydende skat skal der, når tilbagebetalingsbeløbet udgør 2.000 kr. eller derover, ydes en rentegodtgørelse på 6 pct. af beløbet. I det omfang tilbagebetalingsbeløbet hidrører fra indbetalinger foretaget efter indkomstårets udløb, udgør rentegodtgørelsen dog kun 3 pct.

15. Kommunerne afregner kvartalsvis med staten dens andel af de foreløbige og endelige skattebeløb.

Efter den nugældende ordning afregner kommunerne over for staten den 15. september, 15. december, 15. marts og 15. juni. Også efter den foreslåede ordning kan der afregnes til disse tidspunkter, således at skattebeløbene for marts og april afregnes

den 15. juni, for maj og juni den 15. september, for august og september den 15. december og for oktober og november den 15. marts. Ved de to sidstnævnte afregninger kan endvidere afregnes de i 2. halvår betalte restskattebeløb. Beløb, der indbetales i januar og februar efter indkomståret (jfr. punkt 13), kan afregnes den 15. marts.

16. Når en skattepligtig flytter til en anden kommune, skal han betale statsskat og kommuneskat til fraflytningskommunen for tiden indtil udløbet af det kvartal, han flytter i. For tiden derefter skal han betale såvel statsskat som kommuneskat til tilflytningskommunen, ligesom i det hele skatteligningen og skatteopkrævningen af den pågældende fra samme tidspunkt overgår til skattemyndighederne i tilflytningsområdet.

Efter gældende ret skal en skattepligtig indbetale statsskatten til den kommune, hvor han var bosat den 15. januar i det år, ligningen foretages. Selv om han altså fraflytter denne kommune, inden skatteåret er udløbet, skal statsskatten for hele skatteåret betales til fraflytningskommunen. For kommuneskattens vedkommende skal han derimod ved fraflytning i skatteårets løb kun svare skat til fraflytningskommunen for tiden indtil udløbet af det kvartal, i hvilket han flytter, mens han for tiden fra begyndelsen af det følgende kvartal svarer kommuneskat til tilflytningskommunen.

Når skatten skal svares af den løbende indkomst, således at der ved ændringer af indkomstforholdene i indkomstårets løb skal ske regulering af skattebeløbene, vil det være af betydning, at det er skattemyndighederne på det sted, hvor den skattepligtige befinder sig, der skal tage stilling til eventuelle ændringer i beskatningen. Det er derfor foreslået, at fraflytningskommunen alene skal varetage opkrævningen af stats- og kommuneskatterne indtil fraflytningen, af praktiske grunde fastsat til udløbet af fraflytningskvartalet. For tiden derefter skal den skattepligtige svare såvel statsskat som kommuneskat til tilflytningskommunen. Eventuelle ændringer i den løbende skat efter fraflytningen skal ligeledes foretages af skattemyndighederne i tilflytningsområdet, ligesom det er

disse myndigheder, der i det hele bedst kender den skattepligtiges aktuelle økonomiske forhold, der skal foretage den endelige ligning og skatteberegning efter indkomstårets udløb.

Administrative hensyn kunne tale for, at kommuneskatten for hele året ved den endelige skatteberegning beregnedes med tilflytningskommunens beskatningsprocent, og at den endelige skatteafregning kun skulle foregå mellem den skattepligtige og tilflytningskommunen, således at altså f.eks. en restskat vedrørende kommuneskat fuldt ud tilfaldt tilflytningskommunen, uden at fraflytningskommunen fik andel heri. Det kan i denne forbindelse nævnes, at der i Frederiksberg kommune, hvor antallet af skattepligtige personer udgør omkring 55.000, i løbet af skatteåret 1965-66 var ca. 5.200 tilflyttere og ca. 6.400 fraflyttere. Er man betænkelig ved således at anvende tilflytningskommunens beskatningsprocent ved den endelige skatteberegning og at afskære fraflytningskommunen fra at få andel i den endelige skatteafregning, kunne man i stedet anvende fraflytningskommunens beskatningsprocent ved beregningen af den endelige skat og lade fraflytningskommunen oppebære en forholdsvis andel af et beregnet restskattebeløb vedrørende kommuneskat, resp. tilsvare en sådan andel af overskydende skat.

17. En person, der har valgt løbende beskatning, kan ikke senere vælge at gå tilbage til beskatning af forrige års indtægt. Dog kan en hustru eller et barn, der ved ophør af sambeskatning bliver selvstændigt skattepligtig, vælge at overgå til efterfølgende beskatning. Endvidere kan skattemyndighederne, når ganske særlige omstændigheder taler derfor, tillade sådan overgang. Finansministeren fastsætter vejledende regler for, under hvilke omstændigheder overgang kan ske.

Vedrørende disse bestemmelser henvises til bemærkningerne foran under punkt B. 4. b.

18. For personer, der har valgt løbende beskatning, gennemføres visse ændringer i skattepligtsreglerne:

a. For personer, der tilflytter landet og straks

vælger løbende beskatning, finder de særlige regler om beskatning af tilflyttere ikke anvendelse.

b. Når en person, der betaler skat af løbende indkomst, fraflytter landet, foretages der en afsluttende indkomstansættelse og skatteberegning for tiden indtil fraflytningen.

c. Når en person, der betaler skat af løbende indkomst, dør, foretages der en afsluttende indkomstansættelse og skatteberegning for tiden indtil dødsfaldet, hvorefter endelig afregning foretages over for boet eller arvingerne.

d. Når en person, der svarer løbende skat, indgår ægteskab med en person, der svarer skat af forrige års indtægt, overgår den sidstnævnte person - med virkning fra det tidspunkt, hvor sambeskatning indtræder - til at svare skat af løbende indkomst, medmindre der efter punkt 17 meddeles tilladelse til, at den førstnævnte person går over til også at svare skat af forrige års indkomst. Svares der efter ægteskabets indgåelse skat af løbende indkomst, finder nygifte-reglerne i ligningslovens §24, stk. 2 og stk. 3, ikke anvendelse.

e. Ved skilsmisse, separation eller faktisk adskillelse mellem ægtefæller, der svarer skat af løbende indkomst, ophører sambeskatningen ved skilsmissen m.v. Der foretages en afsluttende ansættelse og skatteberegning for tiden indtil skilsmissen m.v.

Ordningen med skat af løbende indkomst vedrører i første række den måde, skatterne skal betales eller opkræves på. Visse af de i øvrigt gældende skatteregler er imidlertid i så høj grad udformet under hensyntagen til den bestående betalingsordning, at de vanskeligt vil kunne anvendes også på tilfælde, hvor skatten betales løbende. Dette er navnlig tilfældet med hensyn til de regler, der gælder om skattepligts indtræden og ophør. Der er derfor foreslået visse ændringer i disse regler for personer, der svarer skat af løbende indkomst.

ad a. Efter de gældende regler skal tilflyttere fra udlandet ved den første og i en del tilfælde ved den anden skatteansættelse her i landet svare skat af indkomsten i skattepligtsperioden i stedet for at foregå

ende års indkomst. Meningen hermed har været, at tilflyttere ikke skulle beskattes på grundlag af de indtægter, de oppebar i udlandet, før de flyttede hertil, men på grundlag af de indtægter, de efter tilflytningen oppebærer her i landet. For personer, der straks ved tilflytningen her til landet vælger at betale skat af den løbende indkomst, er det således ikke nødvendigt at anvende de særlige tilflytterregler, idet beskatning af løbende indkomst medfører, at skatten beregnes af indtægterne straks fra tilflytningen.

ad b. Når en person fraflytter landet, skal han efter de gældende regler betale den pålignede skat til og med det kvartal, i hvilket han flytter. Denne skat er beregnet af indkomsten i et tidligere indkomstår. Af indkomsterne i tiden fra afslutningen af dette indkomstår og indtil fraflytningen betales der ikke skat. En person, der betaler skat af løbende indkomst, har imidlertid betalt foreløbig skat af sine indtægter lige til udrejsen, og da der ikke kan være grund til at tilbagebetale den foreløbige skat, som jo netop har været korrekt betalt af den løbende indkomst, bør der i forbindelse med fraflytningen foretages en endelig afregning af skatten over for den skattepligtige. Dette må ske på grundlag af en endelig ansættelse af indkomsten i tiden indtil fraflytningdagen.

Det bemærkes i denne forbindelse, at indtægter, der er omfattet af reglerne om særlig indkomstskat, allerede efter den gældende ordning beskattes lige indtil fraflytningen. Ved den foreslåede ordning vil der derfor fremkomme ligestilling mellem disse indtægter og almindelige skattepligtige indtægter, for så vidt angår personer, der har valgt løbende beskatning.

ad c. Når en person, der betaler skat af løbende indkomst, afgår ved døden, vil der i princippet være betalt foreløbig skat lige indtil dødsfaldet, og på tilsvarende måde som ved skattepligtens ophør på grund af fraflytning bør der derfor her foretages en endelig skatteansættelse og skatteberegning for tiden indtil dødsfaldet, således at afregningen foretages over for boet eller de privatskiftende arvinger.

Når dødsboet efter en person med lø-

bende beskatning skiftes offentligt, ville det for så vidt være naturligt at overveje en løbende beskatning også af dødsboet, idet en sådan beskatning ville hænge naturligt sammen med, at afdøde havde betalt skat af sine indtægter lige indtil dødsfaldet. Dødsboet ville derved komme til at betale skat straks fra dødsfaldet at regne og indtil boets slutning, ligesom indtægterne i hele dette tidsrum derved ville blive beskattet. Dette ville dog betyde en væsentlig forskelsbehandling i forhold til beskatningen af dødsboer efter personer med efterfølgende beskatning, og da endvidere udvalgets kommissorium med hensyn til adgangen til at betale løbende skat kun omfatter skattepligtige personer, har udvalget ikke ment at burde overveje spørgsmålet om dødsboers beskatning nærmere.

ad d. Som anført ovenfor ad punkt 4 vil det under den gældende sambeskatningsordning være nødvendigt, at sambeskattede ægtefæller svarer skat efter samme ordning. Ved indgåelse af ægteskab mellem personer, hvoraf alene den ene betaler skat af løbende indkomst, må derfor en af ægtefællerne gå over til den ordning, som den anden er undergivet. I almindelighed vil det formentlig være mest rimeligt, at den ægtefælle, der hidtil har svaret skat efterfølgende, går over til løbende beskatning.

Der vil dog sikkert forekomme tilfælde, hvor det vil virke urimeligt, at f.eks. en mand, der er undergivet efterfølgende beskatning, ved at indgå ægteskab med en kvinde, der betaler løbende skat, skal overgå til også at betale løbende skat; dette gælder navnlig, hvor det alene eller langt overvejende er ham, der oppebærer indtægter under ægteskabet. I sådanne tilfælde bør der være adgang til at tillade, at hustruen ved ægteskabets indgåelse går tilbage til efterfølgende beskatning, og udvalget har derfor forudsat, at dispensationsreglen under punkt 17 vil kunne finde anvendelse i disse tilfælde.

Hvor hustruen før ægteskabets indgåelse har svaret skat efterfølgende, og der derefter svares løbende skat, ophører hustruens selvstændige skattebetaling ved ægteskabets indgåelse på samme måde, som når en skattepligtig i øvrigt overgår til løbende beskatning, jfr. punkt 4.

Nygifte-reglerne i ligningslovens § 24, stk. 2 og stk. 3, går navnlig ud på at lempe beskattningen af indtægterne før ægteskabets indgåelse, når disse indtægter helt eller delvis bortfalder i forbindelse med indgåelsen af ægteskabet. Når der efter ægteskabets indgåelse svares skat af løbende indkomst, er beskattningen dermed tilpasset indkomstforholdene under ægteskabet, således at der i disse tilfælde ikke er grundlag for at anvende ligningslovens regler.

ad e. Efter gældende ret ophører sambeskatningen af ægtefæller i tilfælde af separation, skilsmisse og faktisk adskillelse først ved udløbet af skatteåret. Uanset at sambeskatningen således fortsætter et stykke tid efter separationen m.v., kan det dog ikke forekomme, at manden bliver beskattet af indtægter oppebåret af hustruen efter separationen m.v. Når ægtefællerne svarer skat af den løbende indkomst, ville der imidlertid ved fortsættelse af sambeskatningen efter separationen m.v. ske beskattning hos manden også af hustruindtægter oppebåret efter separationen m.v. Det kan ikke være rimeligt således at lade manden svare skat af hustruindtægter, som oppebæres efter de ved separationen m.v. ofte helt ændrede økonomiske forhold, og som ikke indgår i en fælles økonomi, hvor begge parter er medbestemmende over indtægter og udgifter. Det er derfor foreslået, at sambeskatningen i disse tilfælde skal ophøre ved separationen m.v., og der må så foretages en endelig ansættelse og skatteberegning vedrørende indkomsten i tiden indtil separationen m.v.

20. Begæring om at gå over til skat af løbende indkomst afgives til vedkommende pengeinstitut. Pengeinstituttet giver meddelelse om begæringen til den skattepligtiges bopælskommune, som fra indkomstårets begyndelse foranlediger opkrævningen af den igangværende skattebetaling standset.

21. Den skattepligtige afgiver til pengeinstituttet oplysning om størrelsen af den forventede skattepligtige indkomst i indkomståret, og pengeinstituttet foretager på grundlag heraf beregning af den foreløbige skat og udsteder skattebillet til den skattepligtige samt sender oplysning til kommunen om størrelsen af såvel indkomst som beregnet skat.

Punkterne 20 og 21 omhandler de ekspeditioner, som pengeinstitutterne skal foretage, når en skattepligtig begærer overgang til ordningen. Pengeinstituttet skal modtage begæringen samt skatteyderens oplysning om størrelsen af den forventede indkomst og på grundlag heraf beregne den foreløbige skat samt udstede skattebilletten i overensstemmelse hermed og sende underretning til skatteyderens bopælskommune. Pengeinstituttet kan ikke nægte at modtage begæringen og kan ikke kritisere eller tilsidesætte indkomstopgørelsen som grundlag for skatteberegningen.

Den skattepligtiges begæring om at gå over til ordningen må af hensyn til standningen af den igangværende skattebetaling være afgivet til pengeinstituttet inden indkomstårets begyndelse. Oplysning om størrelsen af den forventede skattepligtige indkomst behøver derimod ikke at foreligge inden indkomstårets begyndelse; det vil være tilstrækkeligt, at den afgives i så god tid, at skattebilletten kan være udfærdiget, inden 1. rate forfalder til betaling den 1. marts i indkomståret.

22. Efter at have modtaget oplysning fra pengeinstituttet om størrelsen af den skattepligtiges forventede indkomst, kan den kommunale skattemyndighed ændre det indkomstbeløb, hvoraf skatten beregnes, når det må antages, at den foreløbige skat ellers vil komme til at afvige væsentligt fra den endelige skat. Skattemyndigheden giver i så fald den skattepligtige og pengeinstituttet underretning om den foretagne ansættelse.

#### **Ordning hvori pengeinstitutterne medvirker.**

19. Under en sådan ordning gælder de foran under punkterne 1—18 anførte regler, medmindre andet følger af det nedenfor anførte.

Afgivelserne fra ordningen, hvori pengeinstitutterne ikke medvirker, vedrører navnlig udfærdigelsen af betalingsgrundlaget for den løbende beskattning samt selve skattebetalingen. Derimod er de almindelige regler om ordningen og om overgang til ordningen samt reglerne om skattepligt og indkomstansættelse stort set ens for de to ordninger.

23. Ved væsentlige ændringer i indkomstforholdene i indkomstårets løb skal den skattepligtige give meddelelse herom til pengeinstituttet, og pengeinstituttet udsteder da ny skattebillet på grundlag af de ændrede forhold samt underretter kommunen om de ændrede indkomst- og skattebeløb. Den kommunale skattemyndighed kan ligeledes i indkomstårets løb ændre det indkomstbeløb, hvoraf skatten beregnes, når der foreligger oplysning om væsentlige ændringer i indkomstforholdene. Den skattepligtige og pengeinstituttet underrettes om ændringen.

Til punkterne 22 og 23 bemærkes, at i de fleste tilfælde lægges såvel de oplysninger, som den skattepligtige afgiver ved indkomstårets begyndelse, som de oplysninger han fremkommer med om ændringer i indkomstforholdene i indkomstårets løb, uden videre til grund for beregningen af de foreløbige skattebeløb. Skattemyndighederne må dog have mulighed for at beregne skatten på et andet grundlag, når det kan ses, at den foreløbige skat ellers vil komme til at afvige væsentligt fra den endelige skat. Skal der indhentes kontroloplysninger eller føres drøftelser med den skattepligtige, foretages dette af den kommunale skattemyndighed, som også foretager den eventuelle ændring af indkomstbeløbet. Sker der sådan ændring, underretter kommunen den skattepligtige og pengeinstituttet om den foretagne ansættelse, hvorefter pengeinstituttet foretager selve skatteberegningen på det nye grundlag og udsteder ny skattebillet til den skattepligtige.

24. Også for senere indkomstår må den skattepligtige ved begyndelsen af indkomståret give pengeinstituttet oplysning om størrelsen af den forventede skattepligtige indkomst. Der gås derfor frem på samme måde som anført foran under pkt. 21-23.

En skattepligtig, der er overgået til løbende beskatning, skal som nævnt under punkt 17 i langt de fleste tilfælde forblive under ordningen også for de efterfølgende indkomstår. Det enkelte pengeinstitut skal ikke føre kontrol med, at skattepligtige, der i et år har betalt løbende skat gennem pengeinstituttet, også for det følgende år indgiver foreløbig selvangivelse med hen-

blik på betaling af løbende skat. Dette følger allerede af, at den skattepligtige - som omtalt nedenfor under punkt 25 - med virkning fra et indkomstårs begyndelse kan vælge at betale den løbende skat gennem et andet pengeinstitut. Kontrollen med, at de skattepligtige også for de efterfølgende år betaler løbende skat, må derfor varetages af kommunerne, som til støtte for kontrollen vil kunne få oplysninger fra pengeinstitutterne.

25. Den skattepligtige betaler skatten efter skattebilletten til pengeinstituttet. Betalingen skal for hele indkomståret ske til det pågældende pengeinstitut. I særlige tilfælde kan skattemyndighederne dog tillade, at skattebetalingen overgår til et andet pengeinstitut. Fra et nyt indkomstårs begyndelse kan den skattepligtige vælge et andet pengeinstitut.

Skattebetalingen behøver ikke at foregå ved kontant indbetaling direkte til pengeinstituttet, men kan f.eks. også ske ved girering eller tilsendelse af check til pengeinstituttet. Endvidere vil betalingen i tilfælde, hvor den skattepligtige får sin løn indbetalt på en lønkonto i pengeinstituttet, kunne ske ved, at skattebeløbet af pengeinstituttet hæves på lønkontoen.

Af praktiske grunde er det foreslået, at skattebetalingen for hele indkomståret skal ske til samme pengeinstitut. Der kan dog være tilfælde, hvor betalingen i indkomstårets løb bør kunne overgå til et andet pengeinstitut, eventuelt en anden filial af pengeinstituttet. Det gælder navnlig, hvor den skattepligtige flytter til en anden kommune, og efter omstændighederne også ved flytning inden for samme kommune. I sådanne tilfælde kan skattemyndighederne tillade, at skattebetalingen overgår til et andet pengeinstitut.

26. Betaling til pengeinstituttet kan foretages indtil 14 dage efter sidste rettidige betalingsdag. Betaling efter denne dag kan dog kun ske med sædvanligt rentetillæg. Er betaling ikke sket inden de nævnte 14 dage, overgives restancen til kommunen til tvangsmæssig inddrivelse. Kommunen kan i så fald bestemme, at den skattepligtige, indtil restancen er fuldt indbetalt, skal indbetale også den løbende skat til kommunen.

Som hovedregel skal alene rettidige skat-

tebetalinger kunne ske til pengeinstituttet. Den tvangsmæssige inddrivelse af beløb, der ikke er betalt rettidigt, må ligesom efter den gældende ordning ske ved kommunens foranstaltning. I mange tilfælde af for sen betaling overskrides betalingsfristen imidlertid kun med få dage, og det ville her komplicere ordningen, hvis restancen straks ved fristens udløb skulle overgives til kommunen til inddrivelse. Da der endvidere i praksis hengår en vis tid fra fristen udløber og indtil inddrivelsesforanstaltninger iværksættes, er det foreslået, at betaling til pengeinstituttet kan ske i indtil 14 dage efter fristens udløb. Ved sådan betaling skal der efter sædvanlige regler svares renter fra forfaldsdag at regne, og også rentebeløb indbetales i så fald til pengeinstituttet.

Er der ikke sket betaling inden 14 dage efter sidste rettidige betalingsdag, giver pengeinstituttet kommunen underretning herom, og indbetaling af restancen kan herefter alene ske til kommunen. Det vil i så fald kunne være upraktisk, at den skattepligtige skal betale skat såvel til kommunen som til pengeinstituttet, nemlig henholdsvis af skatterestancen og af den løbende skat. Det vil endvidere ofte blive tilfældet, at også efterfølgende rater ikke betales rettidigt til pengeinstituttet, således at de hver for sig skulle overgives til kommunen til inddrivelse. Her vil det i mange tilfælde være mere praktisk, at skattebetalingen i sin helhed overgår til kommunen, indtil

den skattepligtige igen er ajour med betalingen. Det er derfor foreslået, at kommunen skal kunne træffe bestemmelse herom.

27. Pengeinstitutterne videregiver med fornøden redegørelse de modtagne skattebeløb til de respektive kommuner inden udløbet af den måned, der følger efter forfaldsmånedens for de pågældende skattebeløb.

Skatteyderne kan indbetale til pengeinstituttet indtil den 3.-6. i måneden efter forfaldsmånedens, og pengeinstitutterne vil herefter have tilstrækkelig tid til at afregne over for kommunerne, når fristen for sådan afregning sættes til udløbet af måneden efter forfaldsmånedens.

28. Indbetaling af yderligere foreløbige skattebeløb inden den 1. marts efter indkomståret i overensstemmelse med reglen i punkt 13 sker også til pengeinstituttet, som videregiver beløbene til kommunen inden udløbet af den efterfølgende måned.

Kommunernes afregning af statsskat over for statskassen kan stort set ske til de i bemærkningerne til punkt 15 nævnte tidspunkter. De af de skattepligtige i februar måned efter indkomståret indbetalte yderligere foreløbige skattebeløb skal af pengeinstitutterne være indbetalt til kommunerne inden udløbet af marts måned, og afregning af disse beløb vil således først kunne ske i forbindelse med afregningen pr. 15. juni.

### III. Om mulighederne for at udvide adgangen til at fradrage forudbetalte personlige skatter til også at omfatte ikke-pålignede skattebeløb.

#### A. Indledende bemærkninger.

Ifølge udvalgets kommissorium skal udvalget undersøge mulighederne for at udvide adgangen til at fradrage forudbetalte personlige skatter, således at der gives adgang til at fradrage også forudbetalinger, hvortil der på indbetalings-tidspunktet ikke svarer nogen skattepåligning.

Indledningsvis finder udvalget med henvisning til den efter udvalgets nedsættelse skete udvikling i de politiske drøftelser vedrørende spørgsmålet om, hvorvidt retten til at fradrage betalte skatter skal bevares eller ej, at burde fremhæve, at en ophævelse af skattefradragsretten vil indebære, at også adgangen til at fradrage forudbetalte skatter vil bortfalde, hvad enten der er tale om pålignede eller ikke-pålignede beløb. Uanset den skete udvikling skal man nedenfor gengive udvalgets overvejelser vedrørende en udvidet adgang til at fradrage forudbetalte skattebeløb, idet udvalget dog ikke har foretaget nogen vurdering af de administrative omkostninger ved gennemførelsen af en sådan ordning.

Efter bestemmelsen i statsskattelovens § 6 d kunne ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst fradrages de beløb, som i det pågældende år er udredet i personlig pålignede skatter. Denne bestemmelse er i praksis forstået således, at det var en betingelse for fradrag, at de betalte skattebeløb var forfaldne til betaling inden udløbet af det pågældende år.

Indkomstskatteskalaerne er udformet under hensyn til den således foreliggende ret til at fradrage betalte personlige skatter. Dette betyder, at der i det første skatteår efter en indkomststigning undertiden indtræder en betydelig skattestigning, idet der ikke ved denne beskatning indrømmes det skattefradrag, som skatteskalaerne for så vidt forudsætter for en indkomst af den pågældende størrelse. Navnlig under den efterhånden stærkt progressive indkomstbeskatning har den kraftige beskatning af indtægtsforøgelse været anset for en betydelig ulempe.

For at modvirke denne ulempe og give adgang til en vis udjævning af skatten af indkomststigninger fremsattes der i Folketinget den 15. november 1955 af folketingsmedlem Poul Møller m.fl. et forslag til lov om forskudsvis indbetaling af indkomstskat. Efter forslaget åbnedes der adgang til fradrag af forudbetalt skat, både for så vidt angik pålignet skat og for så vidt angik skat, der endnu ikke var pålignet. Lovforslaget blev ikke vedtaget.

Derimod gennemførtes der ved ligningsloven for skatteåret 1961-62 en udvidelse af adgangen til at fradrage de i indkomståret betalte personlige skatter, idet det herefter ikke længere var en forudsætning for fradrag, at skattebeløbene var forfaldne i indkomståret. Det var dog stadig en forudsætning, at der var tale om pålignede skattebeløb. Denne regel er opretholdt i de senere ligningslove.

Til belysning af, i hvilket omfang adgangen til at forudbetale pålignet skat benyttes af skatteyderne, har udvalget indhentet oplysning om størrelsen af foretagne forudbetalinger i Københavns kommune pr. 31. december 1964 og pr. 31. december 1965 samt i Frederiksberg kommune pr. 31. december 1965. Der henvises herom til betænkningens bilag nr. 5 og nr. 6. Af det førstnævnte bilag fremgår det bl.a., at den del af de for skatteåret 1965/66 i Københavns kommune pålignede skattebeløb, der pr. 31. december 1965 endnu ikke var forfalden til betaling, androg i alt 776.916.000 kr. Heraf var inden udgangen af 1965 forudbetalt i alt 94.995.000 kr. eller ca. 12 %. Af de forudbetalte beløb vedrørte 36.259.000 kr. den termin, der forfaldt den 1. januar 1966, mens 10.793.000 kr. vedrørte den termin, der forfaldt den 1. maj 1966. 16.608 skatteydere har forudbetalt også den sidstnævnte termin og dermed fuldtud udnyttet den bestående adgang til at forudbetale pålignet skat.

Såfremt der gives adgang til at fradrage også betalte ikke-pålignede skattebeløb, vil der blive yderligere mulighed for de skattepligtige til at

udjævne beskattningen ved indkomststigninger. Det er imidlertid ikke blot i sådanne tilfælde, at de skattepligtige kan have interesse i at benytte adgangen. Hvor en skattepligtig i nogen tid før en indtægtsnedgang kan forudse denne, f.eks. ved overgang til pension, kan han have interesse i at forudbetale ikke-pålignet skat i den sidste tid før indtægtsnedgangen. Han kan derved sikre sig, at han endnu, mens han har den højere indtægt, udnytter det dertil svarende højere skattefradrag. En adgang til at forudbetale ikke-pålignet skat kan således give bedre muligheder for i tilfælde af ændringer i indkomstforholdene at skabe en vis tilpasning af beskattningen til den aktuelle indtægt.

### **B. Udkast til en eventuel ordning.**

Udvalget har overvejet, hvorledes en eventuel ordning med adgang til at fradrage også forudbetalt ikke-pålignet skat nærmere kunne udformes. Det har i denne forbindelse været drøftet i udvalget, om der kunne tilrettelægges en ordning således, at betalingen af ikke-påligtede beløb alene havde den virkning, at de betalte beløb kunne fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. En sådan ordning ville imidlertid i almindelighed ikke frembyde nogen fordel for de skattepligtige, idet skattebesparelsen kun i overordentlig få tilfælde ville overstige det indbetalte skattebeløb. Det må herefter være af afgørende betydning for de skattepligtige, at de indbetalte beløb anvendes til dækning af skattebeløb, der senere pålignes, og det er derfor i det følgende lagt til grund, at betalingerne udgør forudbetalinger, som modregnes i skat, der senere pålignes.

I overensstemmelse med udvalgets kommissorium er det særskilt undersøgt, hvorledes de private pengeinstitutter vil kunne medvirke ved praktiseringen af ordningen. Det skal dog allerede her bemærkes, at den heromhandlede ordning stort set er af betalingsformidlende og opsparingsmæssig karakter og derfor for så vidt ligger bedre til rette for pengeinstitutternes medvirken end den foran under II omtalte ordning med adgang til at vælge beskattning af den løbende indkomst.

#### **Ordning hvori pengeinstitutterne ikke medvirker.**

1. Skattepligtige personer og dødsboer kan i overensstemmelse med nedenstående regler fra-

drage betalte personlige skatter, som på betalings tidspunktet ikke er pålignet.

Den allerede bestående adgang til at fradrage forudbetalt pålignet skat berøres ikke af den her omhandlede ordning og forudsættes således opretholdt uændret ved siden af denne.

Adgangen til at fradrage forudbetalt pålignet skat står åben for skattepligtige personer og dødsboer, men ikke for skattepligtige selskaber og foreninger. På linie hermed foreslås det, at den udvidede adgang til at fradrage også ikke-pålignet skat, der er forudbetalt, kommer til at gælde for personer og dødsboer. Også udenlandske personer og dødsboer, der alene er begrænset skattepligtige her til landet, vil være omfattet af reglen.

2. Ordningen omfatter almindelig indkomstskat til stat og kommune, formueskat, folkepensionsbidrag og kirkelige afgifter.

Ordningen skal på samme måde som den gældende ordning omfatte indkomstskat til stat og kommune, formueskat, folkepensionsbidrag og kirkelige afgifter. Ordningen omfatter således ikke særlig indkomstskat, som i det hele ikke er fradragsberettiget. Endvidere falder sømandsskat uden for ordningen, idet denne skat dels betales løbende, dels beregnes efter skalaer, hvori der er taget hensyn til skattefradragsretten, og dels endelig ikke er fradragsberettiget ved opgørelsen af eventuel skattepligtig indkomst i land.

3. Betaling af ikke-pålignet skat kan tidligst ske den 1. februar i det indkomstår, for hvilket beløbet skal kunne fradrages, og skal være sket senest samtidig med indgivelse af selvangivelsen for dette indkomstår, dog senest den 31. januar i året efter indkomståret.

Efter den gældende ordning må forudbetalingen af pålignet skat være sket inden indkomstårets udløb, for at beløbet skal kunne fradrages. Ud fra praktiske, administrative hensyn ville det også være mest hensigtsmæssigt at begrænse fradraget for forudbetalt ikke-pålignet skat til beløb, der var betalt i selve indkomståret. På den anden side må det erkendes, at det i mange tilfælde vil være vanskeligt for de skatte-

pligtige at afgøre, om og i hvilket omfang det vil være en fordel at forudbetale skat, så længe de ikke har opgjort indkomsten. Vanskeligheden bliver større, og konsekvensen af den afgørelse, der i så henseende træffes, bliver vidererækkende, når der også skal skønnes over, om det kan betale sig at forudbetale ikke-pålignet skat. Det vil derfor nok være rigtigst, at der også gives fradrag for forudbetalinger, der foretages kort efter indkomstårets udløb, og under hensyn til sammenhængen med opgørelsen af indkomsten er det derfor foreslået, at fradrag gives også for forudbetalinger, der foretages indtil den 31. januar efter indkomståret, dog senest samtidig med indgivelsen af selvangivelsen. En forlængelse af indkomståret foreligger i øvrigt allerede efter gældende ret, for så vidt angår foretagelse af indskud på kapitalbindingskonti og henlæggelse til investeringsfonds. En eventuel udsættelse med indgivelse af selvangivelsen til efter 31. januar vil efter udkastet ikke forlænge fristen for skatteforudbetaling.

Som følge af forlængelsen af indbetalingsfristen indtil den 31. januar i det følgende år er det samtidig foreslået, at indbetaling for et givet indkomstår tidligst kan ske den 1. februar i indkomståret. Derved undgås, at der i januar måned kan blive tale om indbetalinger vedrørende såvel det foregående som det lige påbegyndte år. Der knytter sig formentlig heller ingen praktisk interesse for de skattepligtige til allerede i januar at kunne forudbetale ikke-pålignet skat med virkning for det påbegyndte indkomstår, idet sådanne betalinger som regel vil finde sted i den sidste del af betalingsperioden.

4. Forudbetaling skal ske til den kommune, hvori den skattepligtige senest er ansat til at svare kommuneskat.

Det ville være mest hensigtsmæssigt, om forudbetalingen i alle tilfælde kunne ske til den kommune, hvor det indbetalte beløb til sin tid skal bruges til dækning af skat. Men dels vedrører forudbetalingen såvel stats- som kommuneskat, dels kan den komme til at vedrøre flere skatteår, og dels endelig kan den skattepligtige være flyttet til en anden kommune, inden beløb

bet skal anvendes til skattebetaling, og det vil derfor i mange tilfælde ikke på forhånd kunne siges, til hvilken kommune skattebetalingen til sin tid skal ske. Det er derfor foreslået, at forudbetalingen skal ske til den kommune, hvori den skattepligtige senest er ansat til at svare kommuneskat. Hvor den skattepligtige flytter til en anden kommune efter at have forudbetalt skat, må der herefter ske en eller anden form for kommunikation til tilflytningskommunen; det kunne være blot en underretning om, at der på den pågældendes skattekonto i den kommune, hvori han er kommuneskatteansat, henstår et uudnyttet skattebeløb af den og den størrelse, men det ville muligvis være mere praktisk at oversende det ikke-udnyttede skattebeløb til tilflytningskommunen.

5. Den skattepligtige kan for et givet indkomstår fradrage de i indkomståret efter den 1. februar samt de i januar måned efter indkomståret erlagte ikke-pålignede skattebeløb.

Forudbetaling af pålignet skat skal, for at beløbet skal kunne fradrages for et givet indkomstår, ligesom hidtil være sket inden indkomstårets udløb. Udvalget har været inde på, at det forsåvidt ville være rimeligt at indrømme fradrag også for pålignet skat betalt i januar efter indkomståret, men har opgivet at foreslå en sådan ordning af hensyn til de administrative vanskeligheder, der ville være forbundet hermed. Det ville være særdeles besværligt for de skatteliggende myndigheder, om der ved skatteliggningen skulle tages hensyn også til de ret talrige forudbetalinger af pålignet skat, som i så fald ville blive foretaget sidst i januar måned.

Det bemærkes, at betaling af og fradrag for ikke-pålignede beløb alene kan ske, når de pålignede skatter fuldtud er indbetalt inden indkomstårets udløb, jfr. herom nærmere nedenfor under punkt 8.

6. Betalte ikke-pålignede skattebeløb kan alene fradrages i det omfang, det samlede skattefradrag ikke derved kommer til at overstige halvdelen af den opgjorte indkomst før skattefradrag. Ved ændring af en indkomstansættelse efter udløbet af det kalenderår, hvori skatteåret begynder, foretages der ikke ændring af

skattefradraget i medfør af foranstående bestemmelse.

Såfremt der var ubegrænset adgang til at fradrage forudbetalte beløb, ville en skattepligtig, der havde den fornødne formue, år for år kunne forudbetale så meget, at der ikke blev pålignet ham skat. Den skattepligtige måtte i så fald hvert år forudbetale et beløb svarende til den opgjorte indkomst efter fradrag af eventuelt betalte pålignede skatter. Skulle der endvidere ikke, når skattepligten til sin tid ophørte, ske nogen form for betaling af skat med de forudbetalte beløb, således at disse i deres helhed skulle tilbagebetales til den skattepligtige, ville der slet ikke blive betalt skat i det pågældende tidsrum. Det må bl.a. af denne grund antages, at der ved skattepligts ophør må ske en eller anden form for skattesvarelse i anledning af den skattefordel, der er opnået ved fradrag af de forudbetalte beløb, jfr. herom nærmere nedenfor under punkterne 11-13. Selv om der fastsættes regler om beskatning ved skattepligts ophør, vil det imidlertid være vanskeligt at tilrettelægge beskatningen således, at den fuldtud kommer til at svare til den beskatning, der ville have fundet sted, hvis der ikke var sket forudbetaling. Det er formentlig mest praktisk med en fast afgift (eventuelt særlig indkomstskat) af de beløb, der henstår ved skattepligts ophør. Selv om der skal svares en sådan afgift, vil der dog sikkert i en del tilfælde kunne opnås en vis skattebesparelse ved at udskyde beskatningen til skattepligts ophør. Hertil kommer, at det ikke kan være hensigten med skattefradragsretten at åbne adgang til en fuldstændig udskydelse af skattebetalingen, indtil skattepligts ophør, således at der indtræder et i forhold til andre skattepligtige helt andet forløb af skattebetalingen. Det normale må være, at skatten betales nogenlunde år for år, efterhånden som indtægterne indtjenes, og retten til at fradrage betalt skat bør i denne forbindelse alene kunne medføre en noget ændret fordeling af de årlige skattebetalinger, nemlig således at beskatningen ved svingende indtægter får et noget rimeligere forløb end ellers. Der bør derfor formentlig være en vis begrænsning i adgangen til at fradrage forudbetalt skat. Herfor taler

også, at et betydeligt antal skatteydere ville kunne nedbringe deres indkomster til et sådant niveau, at de herved kunne få adgang til at oppebære visse indtægtsbestemte sociale ydelser i strid med den hensigt, der ligger bag tildelingen af sådanne ydelser. Ud fra det foran anførte kunne man tænke sig begrænsningen fastsat således, at der ikke kunne fradrages mere end, at det samlede skattefradrag ved indkomstopgørelsen kom til at udgøre det til indkomster af denne størrelse svarende skattebeløb (ligevægts-skattefradraget). Det ville imidlertid være vanskeligt i praksis at operere med ligevægtsfradraget som maksimum, og udvalget har derfor overvejet, hvorledes en mere praktisk udformning af begrænsningen kan foretages. Det har været overvejet at fastsætte begrænsningen enten således, at fradraget for ikke-pålignet skat højst skulle kunne udgøre halvdelen af stigningen i bruttoindkomsten i det pågældende indkomstår i forhold til bruttoindkomsten i det foregående år, eller således, at det samlede skattefradrag ikke skulle kunne overstige halvdelen af bruttoindkomsten. I betænkningens bilag nr. 4 er der for et nærmere angivet indkomstforløb over 12 år foretaget sammenlignende beregninger over skattefradrag og skattebetaling ved de to lige nævnte udformninger af overgrænsen for fradraget. Der henvises herom til bemærkningerne i bilaget, idet det dog her skal fremhæves, at det ved beregningerne af praktiske grunde er forudsat, at forskudsbetaling kun benyttes i det omfang, hvori den er nødvendig for så vidt muligt at bringe skattefradraget på højde med ligevægtsskatten af årets indkomst. Det er - som anført i bilaget - vanskeligt fuldtud at bedømme de skattemæssige virkninger under de to udformninger af overgrænsen for fradraget. Det må imidlertid antages, at fastlæggelsen af overgrænsen til halvdelen af bruttoindkomsten vil være den løsning, der er lettest at administrere i praksis, og da endvidere denne begrænsning, som det vil kunne ses af den i tabel 1 i bilag nr. 1 opstillede ligevægtsskatteskala, for de indkomstgrupper, der må forventes navnlig at ville benytte forudbetalingsadgangen, i mange tilfælde vil bringe det samlede skattefradrag i nærheden af ligevægtsfradraget, har udvalget foreslået

begrænsningen i fradraget udformet på denne måde.

Der sker ikke nogen indskrænkning i den gældende adgang til at fradrage pålignede skatter, der er betalte eller er pålignede som led i en forligsmæssig afgørelse om efterbetaling af skat. Begrænsningsreglen gælder alene fradrag af betalte ikke-pålignede skattebeløb. Fradrag afskæres således kun for den del af de betalte ikke-pålignede skatter, der får det samlede skattefradrag til at overstige halvdelen af indkomsten.

Ved ændringer af den selvangivne eller ansatte indkomst ændres automatisk også maksimumsgrænsen for skattefradrag. Det vil dog være upraktisk ved gentagne, senere ændringer stadig at skulle tage hensyn hertil, og det foreslås derfor, at ændringer, der foretages efter det kalenderår, hvori den sædvanlige ligning sker, ikke skal medføre et ændret maksimumsfradrag.

7. Den del af et forudbetalt beløb, der i kraft af reglen i punkt 6 ikke kan fradrages, overføres i stedet til fradrag i det efterfølgende år. Kan det i kraft af reglen i punkt 6 ikke her fradrages fuldtud, overføres det til fradrag i det om fornødent de følgende år.

Er der forudbetalt mere i skat, end der efter punkt 6 indrømmes fradrag for, er der ikke adgang til af den grund at forlange det overskydende beløb udbetalt. Det henstår fortsat til senere skattebetaling. Derimod vil den del af fradraget, der ikke har kunnet udnyttes, være at overføre **til** fradrag i det eller om fornødent de følgende indkomstår.

8. Ved forudbetaling af skat dækkes først pålignet skat, som ikke måtte være betalt. Efter indkomstårets udløb kan forudbetaling af ikke-pålignet skat alene ske, såfremt al pålignet — forfalden og ikke-forfalden - skat er betalt inden indkomstårets udløb. Forudbetalt ikke-pålignet skat godskrives den skattepligtiges skattekonto hos kommunen og anvendes **til** fremtidig skattebetaling, efterhånden som påligning sker.

Det må være naturligt, at en skattepligtig ikke kan forudbetale ikke-pålignet skat, før **han** har betalt den allerede pålignede -

forfaldne eller ikke-forfaldne - skat. Denne rækkefølge vil normalt også være i den skattepligtiges egen interesse, og der synes næppe at kunne forekomme situationer, hvor den skattepligtige har en berettiget interesse i at kunne bestemme, at en skattebetaling skal vedrøre ikke-pålignet skat, uagtet han ikke fuldt ud har betalt den pålignede skat. Forsåvidt angår allerede forfaldne skatter ville det formentlig i øvrigt følge af sædvanlige inddrivelsesregler, at kommunen ville kunne foretage modregning eller udpantning i det beløb, den skattepligtige ønskede at indbetale som forskud på ikke-pålignet skat.

På linie hermed er det fundet rimeligt, at forudbetaling af ikke-pålignet skat i januar måned efter indkomståret alene skal kunne ske, når den skattepligtige fuldt ud har udnyttet adgangen til inden indkomstårets udløb at forudbetale og få fradrag for de allerede pålignede beløb.

Såfremt en skattepligtig forudbetaler et beløb, der viser sig at være større end det skattebeløb, han bliver pålignet for det førstkommande skatteår, må der af kommunen drages omsorg for, at det overskydende beløb anvendes til skattebetaling for det eller om fornødent de derefter følgende skatteår. Endvidere må det ved indkomstansættelserne for de år, hvori det forudbetalte beløb anvendes til skattebetaling, påses, at der ikke påny indrømmes fradrag for den del af skattebetalingen, der er dækket af det forudbetalte beløb.

9. Forudbetalte ikke-pålignede skattebeløb forrentes af kommunen med f.t. 6 % p.a. fra indbetalingsstidspunktet og indtil skattebeløbene anvendes til betaling af pålignet skat. Rentebeløbet anvendes til skattebetaling på samme måde som det forudbetalte beløb.

Efter gældende ret har skatteyderne ikke krav på renter i anledning af forudbetaling af pålignet skat. Nogle kommuner yder dog sådanne renter.

Når der bliver tale om betaling af endnu ikke pålignet skat, forekommer det dog rimeligt, at de indbetalte beløb forrentes af kommunen, indtil beløbene anvendes til dækning af skat. Dels vil sådanne beløb kunne komme til at henstå i ret lang tid, og dels synes der ikke at være grund til, at kommunerne skal oppebære rentefor-

delen ved den rådighed, de har over beløbene.

Det vil være mest praktisk, at de renter, der tilskrives skattekontoen, bliver anvendt til skattebetaling på samme måde som selve det indbetalte beløb.

De renter, der tilskrives det forudbetalte beløb, er ligesom andre renteindtægter indkomstskattepligtige. Da rentebeløbene sammen med det forudbetalte beløb anvendes til skattebetaling, kan de imidlertid fratrækkes ved indkomstopgørelsen efter samme regler som det forudbetalte beløb, d.v.s. i overensstemmelse med reglerne foran i punkterne 5-7.

10. Beløb indbetalt som forskud på ikke-pålignet skat kan af den skattepligtige forlanges tilbagebetalt, indtil han ved indgivelse af selvangivelsen har begæret fradrag for beløbet. Efter dette tidspunkt kan den skattepligtige ikke forlange beløbet tilbagebetalt, ligesom han ej heller ved overdragelse, pantsætning eller på anden måde kan disponere over det indbetalte beløb. De indbetalte beløb med tilskrevne renter medregnes i den skattepligtige formue, såfremt de på opgørelsestidspunktet kan forlanges tilbagebetalt. Når beløbene ikke kan forlanges tilbagebetalt, medregnes de ikke i den skattepligtige formue.

Udvalget har overvejet, om de forudbetalte ikke-pålignede beløb burde være båndlagt i den forstand, at den skattepligtige ikke senere skulle kunne forlange beløbet tilbagebetalt, selv om det viste sig, at han ikke var interesseret i at opretholde indbetalingen og dermed det yderligere fradrag ved indkomstopgørelsen. Udvalget har fundet, at den skattepligtige først bør være endeligt bundet af indbetalingen, når han ved selvangivelsen har begæret fradrag for det forudbetalte beløb. Den skattepligtige vil således indtil dette tidspunkt have rådighed over beløbet, og i konsekvens heraf må beløbet, så længe det kan forlanges tilbagebetalt, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtiges formue.

Det bemærkes, at der efter reglerne i punkterne 11 og 12 kan ske tilbagebetaling af forudbetalte beløb i de der omhandlede særlige tilfælde.

fald eller fraflytning fra landet, skal forudbetalte beløb, der ikke benyttes til betaling af skat, tilbagebetales til den skattepligtige, respektive hans bo eller den i uskiftet bo hensiddende ægtefælle. I det omfang den skattepligtige har fået skattefradrag for det beløb, der nu tilbagebetales, svares der en særlig afgift (eventuelt særlig indkomstskat), som fradrages tilbagebetalingsbeløbet. Afgift svares også af det tilskrevne rentebeløb. Afgiften fordeles mellem staten og den kommune, hvori den skattepligtige senest har været skatteansat.

Bortfalder skattepligt, inden et forudbetalt beløb er anvendt til dækning af skat, kan det ikke være rimeligt at lade det offentlige beholde det indbetalte beløb. Der ville i så fald i realiteten blive tale om en slags ekstraskat svarende til det ikke anvendte beløb. Risikoen for, at en sådan ekstrabeskatning skulle blive aktuel, ville sikkert bevirke en betydelig tilbageholdenhed med at foretage forudbetalinger. Endvidere ville det i vidt omfang være tilfældigt, hvilke skatteydere der blev ramt af ekstrabeskatningen.

Der bør derfor sikkert ske tilbagebetaling af det ikke-udnyttede beløb. Når der er givet skattefradrag for et sådant beløb, der rent faktisk ikke bliver anvendt til skattebetaling, bør der dog ved tilbagebetalingen ske en eller anden slags beskatning, der nogenlunde ophæver fordelene ved det for så vidt på urigtigt grundlag indrømmede skattefradrag.

Den omhandlede beskatning kunne gennemføres på den måde, at man forhøjede den eller de indkomstansættelser, hvorved skattefradraget var foretaget, med det tilbagebetalte beløb. Sådanne efterreguleringer er dog vanskelige at praktisere og rejser forskellige spørgsmål, som der i så fald må tages stilling til (successivt skattefradrag m.m.). Det vil derfor formentlig være mere praktisk, at den skattepligtige ved tilbagebetalingen svarer en afgift eller skat, der er beregnet direkte af det tilbagebetalte beløb, f.eks. kunne der svares særlig indkomstskat af beløbet.

Hvis den skattepligtige ikke fuldtud har fået skattefradrag for det beløb, der nu tilbagebetales, idet fradraget har været beskåret efter reglen i punkt 6, skal han dog kun svare afgift eller skat af den del af det

11. Når skattepligt ophører som følge af døds-

tilbagebetalte beløb, som han har fået skattefradrag for.

12. Ved indgåelse af ægteskab skal et af hustruen forudbetalt skattebeløb, der ikke medgår til dækning af den hende pålignede skat, overføres til mandens skattekonto og således anvendes til betaling af skat, der er eller vil blive pålignet ham. I det omfang hustruen ikke har fået skattefradrag for beløbet, overføres også retten til dette fradrag til manden. Hustruen kan dog inden 3 måneder efter ægteskabets indgåelse begære, at det forudbetalte beløb i stedet udbetales til hende mod erlæggelse af afgift (eller særlig indkomstskat) på samme måde som anført under punkt 11.

Ved indgåelse af ægteskab ophører hustruens selvstændige skattepligt med skatteårets udgang. Det kunne derfor overvejes, om et af hende forudbetalt skattebeløb burde tilbagebetales hende mod beskatning på samme måde som ved andre tilfælde af skattepligts ophør, jfr. punkt 11. Imidlertid vil det formentlig i mange tilfælde være i ægtefællernes interesse, at der ikke i anledning af ægteskabets indgåelse skal svares skat eller afgift af det hensatte beløb, men at dette i sin helhed kan forblive stående til senere skattebetaling. Det foreslås derfor, at et af hustruen forudbetalt beløb, der ikke medgår til afvikling af de hende pålignede skatter, overføres til mandens skattekonto, således at beløbet kan anvendes til betaling af hans selvstændige skat indtil udløbet af det skatteår, hvori ægteskabet indgås, og af ægtefællernes fælles skat for de følgende skatteår. Der vil dog sikkert forekomme tilfælde, hvor hustruen ikke ønsker beløbet overført til mandens skattekonto (f.eks. på grund af fuldstændigt særeje mellem ægtefællerne, eller fordi hun ikke ønsker beløbet anvendt til dækning af mandens skatterestancer), og det foreslås derfor, at hun - inden 3 måneder efter ægteskabets indgåelse — skal kunne forlange i stedet at få beløbet udbetalt til sig mod erlæggelse af skat eller afgift som omhandlet i punkt 11.

Når beløbet overføres til mandens skattekonto, og hustruen på grund af reglen i punkt 6 ikke fuldtud har fået skattefradrag for beløbet, må det resterende skattefradrag indrømmes i mandens skatteansættel-

ser, første gang for det skatteår, der følger nærmest efter ægteskabets indgåelse.

13. Ved ophør af sambeskatning på grund af separation, skilsmisse m.v. tilfalder et forudbetalt skattebeløb ægtemanden, således at beløbet forbliver på hans skattekonto, og han kan udnytte en eventuelt ikke udnyttet del af skattefradraget.

Når sambeskatningen af ægtefæller ophører på grund af separation, skilsmisse eller faktisk adskillelse, og der henstår et ikke-udnyttet forudbetalt skattebeløb, ville det umiddelbart forekomme rimeligt, at der skete en fordeling af beløbet mellem ægtefællerne. Det er dog vanskeligt at angive, hvorledes fordelingen nærmere skulle ske. Navnlig når sambeskatningen ophører inden begyndelsen af det efter forudbetalingen nærmest følgende skatteår (f.eks. forudbetaling den 15. januar 1967 og separation den 15. marts 1967), kunne der være grund til at søge en fordeling gennemført, idet ægtefællerne her skal særbeskattes for dette skatteår (1967/68), men det vil være meget vanskeligt at angive holdepunkter for, hvorledes dels skattefradraget og dels skattebetalingen med hensyn til det forudbetalte beløb her bør fordeles mellem ægtefællerne.

Det er derfor foreslået, at et forudbetalt skattebeløb i disse tilfælde forbliver hos manden. Det må iøvrigt antages, at dette ofte vil være den løsning, der stemmer bedst med det økonomiske og skattemæssige mellemværende mellem ægtefællerne ved ægteskabets ophør. Endvidere vil hustruen have mulighed for efter civile retlige regler at gennemføre en vis udligning også med hensyn til det forudbetalte skattebeløb i tilfælde, hvor der ellers vil fremkomme en økonomisk skævdeling mellem ægtefællerne.

14. Forudbetalte skattebeløb, som den skattepligtige ikke kan forlange tilbagebetalt, er undtaget fra kreditorforfølgning. Den skattepligtiges konkursbo kan dog altid forlange beløb, der ikke er anvendt til dækning af pålignet skat, udbetalt med fradrag af afgift som anført under punkt 11.

Som anført foran under punkt 10 skal den skattepligtige ikke kunne forlange ind-

betalte beløb tilbagebetalt, når han ved selvangivelsen har begæret fradrag for beløbene. Tilbagebetaling kan dog forlanges i de foran under punkterne 11-12 nævnte særlige tilfælde.

Når den skattepligtige således ikke selv kan forlange beløbene tilbagebetalt, bør heller ikke hans kreditorer kunne gøre udlæg m.v. i beløbene. Det er dog foreslået, at kreditorerne i tilfælde af konkurs skal kunne forlange beløbene - efter fradrag af den særlige skat eller afgift - udbetalt, idet den skattepligtige ellers ville kunne unddrage kreditorerne midler, som han så senere kunne benytte til berigtigelse af skat.

### **Ordning hvori pengeinstitutterne medvirker.**

15. Under en sådan ordning gælder de foran under punkterne 1-14 anførte regler, medmindre andet følger af det nedenfor anførte.

Afgørelserne fra ordningen, hvori pengeinstitutterne ikke medvirker, står navnlig i forbindelse med selve det forhold, at skatteforudbetalingen sker til en konto i et pengeinstitut. Derimod er reglerne om fradrag for de forudbetalte beløb og om beskatning ved udbetaling m.v. stort set ens for de to ordninger.

16. Pengeinstitutterne skal alene medvirke ved ordningen i det nedenfor angivne omfang. Pengeinstitutterne er ikke pligtige at yde de skattepligtige egentlig rådgivning med hensyn til, hvornår og i hvilket omfang, det vil være fordelagtigt at forudbetale skat.

Afgørelsen af, om det i det enkelte tilfælde vil være en fordel for den skattepligtige at forudbetale skat, samt i så fald af, hvor meget der bør forudbetales, vil ofte være meget vanskelig, navnlig fordi den må bygge på en række usikre forudsætninger om den skattepligtiges fremtidige indkomstforhold og de fremtidige skatteregler. Egentlig rådgivning med hensyn til denne afgørelse må ligge udenfor de opgaver, pengeinstitutterne kan påtage sig, også på grund af det faktiske medansvar for afgørelsen, som pengeinstitutterne derved ville komme til at pådrage sig. Afgørelsen må således træffes af den skattepligtige selv, eventuelt efter indhentet revisor- eller advokatbistand.

17. Indbetaling af de beløb, der forudbetales, sker på en konto i et pengeinstitut. Kontoen betegnes i pengeinstitutts bøger som en skattekonto og skal bære påtegning om navn og adresse for den person, som har foretaget indbetalingen. Der skal føres særskilt konto for hvert indbetalingsår (1. februar-31. januar).

18. Skattekonti kan oprettes i de samme pengeinstitutter, i hvilke der kan oprettes kapitalbindingskonti i henhold til lovgivningen herom.

Der vil ikke være noget i vejen for, at en skattepligtig opretter skattekonti i flere pengeinstitutter. Den skattepligtige er heller ikke begrænset til at vælge pengeinstitutter indenfor den kommune han bor i, og selv om han efter forudbetalingen flytter til en anden kommune, sker der ikke i den anledning overførelse af beløbet til et pengeinstitut i den ny kommune.

19. Fradrag ved indkomstopgørelsen for indbetaling på en skattekonto kan kun indrømmes skattepligtige, der fuldtud har betalt de pålydende - forfaldne og ikke-forfaldne - skattebeløb.

Denne regel svarer til den foran under punkt 8 anførte regel vedrørende forholdet mellem betaling af ikke-pålydnet skat og betaling af pålydnet skat. Når forudbetaling af ikke-pålydnet skat sker til et pengeinstitut, har dette dog ikke mulighed for at påse, om den skattepligtige fuldtud har indbetalt de ham pålydende skatter, og det er derfor ved nærværende regel foreslået, at denne kontrol skal ligge hos skattemyndighederne på den måde, at fradrag for de forudbetalte beløb alene indrømmes, når de pålydende beløb er fuldt indbetalt.

20. For indbetaling på skattekonto afgiver pengeinstituttet kvittering med genpart på særlig formular. Genparten indsendes af den skattepligtige med selvangivelsen til dokumentation af det foretagne fradrag.

Som det fremgår af punkt 10 kan det indbetalte beløb ikke hæves af den skattepligtige, når han ved selvangivelsen har begæret fradrag for beløbet. Dette betyder, at så længe den skattepligtige er i besiddelse af både kvitteringen og genparten, er han berettiget til at hæve det indsatte be-

løb. Overfor pengeinstituttet kan han derfor legitimere sig ved at aflevere begge de nævnte dokumenter, hvorefter indeståendet på kontoen kan udbetales til ham.

21. Pengeinstituttet underretter den skattepligtiges bopælskommune om kontoens oprettelse.

22. Kommunen kan i samme omfang som angivet foran for en ordning, hvori pengeinstitutterne ikke medvirker, hæve beløb til dækning af pålignet skat. I de særlige tilfælde, hvor den skattepligtige, hans dødsbo, enke eller konkursbo kan forlange tilbagebetaling, kan udbetaling kun ske mod aflevering af en af kommunen udstedt erklæring om, at betingelserne for sådan udbetaling er opfyldt. Skal der i disse tilfælde svares afgift (jfr. punkt. 11, 12 og 14), tilbageholder pengeinstituttet afgiftsbeløbet og sender det til kommunen.

Når den skattepligtige har begæret fradrag for det på kontoen indsatte beløb, kan der kun hæves på kontoen af vedkommende kommune til betaling af pålignet skat samt af den skattepligtige, hans bo m.v. i de særlige tilfælde af skattepligts ophør eller konkurs. I de sidstnævnte tilfælde skal der dog af den udbetalingsberettigede indhentes en erklæring fra kommunen om, at betingelserne for udbetaling er opfyldt; erklæringen afleveres til pengeinstituttet, som

derefter udbetaler beløbet. Hvor der skal svares skat eller afgift i anledning af udbetalingen, tilbageholder pengeinstituttet skatten og sender den til kommunen.

Kommunen kan først hæve på kontoen, når der er pålignet skat. Eventuelt kan det tilrettelægges på den måde, at den skattepligtige indleverer skattebilletten til pengeinstituttet, som derpå indsender skattebeløbene til kommunen, efterhånden som de forfalder. Muligvis vil det dog være mere praktisk, at kommunen samtidig med, at skattebilletten udsendes til den skattepligtige, sender pengeinstituttet en meddelelse med tilsvarende oplysninger, således at pengeinstituttet på grundlag af meddelelsen kan overføre skattebeløbene til kommunen.

23. Pengeinstituttet holder den skattepligtige løbende underrettet om bevægelserne på kontoen.

Den skattepligtige får fra pengeinstituttet løbende underretning om alle bevægelser på kontoen, således navnlig om de beløb, der af kommunen hæves til skattebetaling, og om rentetilskrivninger på kontoen.

24. Pengeinstituttet forrenter indeståendet på kontoen med højeste rente for indlån på opsigelse.

## IV. Om mulighederne for i særlige tilfælde af faldende indkomst at indføre ændrede beskatningsregler.

### A. Almindelige bemærkninger.

Kommissoriets bestemmelse om, at udvalget skal undersøge, hvorvidt og hvordan der i særlige tilfælde af faldende indkomst kan indføres ændrede beskatningsregler, indføjedes under folketingets behandling af forslaget om udvalgets nedsættelse.

I den betænkning, som det pågældende folketingsudvalg afgav, anføres det om bestemmelsens indføjelser: »Hvad angår den deri omhandlede undersøgelse af, om der kan gennemføres ændrede beskatningsregler i særlige tilfælde af faldende indkomst, er det tanken, at det med udgangspunkt i skattedepartementets vejledende cirkulære af 18. december 1965 om skatteansættelse efter fremtidig indkomst ved overgang til pension el. lign. skal undersøges, om disse regler eller andre regler kan indføres i tilfælde af sygdom eller arbejdsledighed af længere varighed, hustrus ophør med erhverv for fremmede, indkaldelse til militærtjeneste og lignende forhold.«

Som det fremgår af kommissoriet og den nævnte betænkningssudtalelse, er det ikke tanken at søge overvejet en almindelig regel om skattnedsættelse i tilfælde af indtægtsnedgang, men alene at undersøge, om der i visse særlige tilfælde af indtægtsnedgang kan være grund til at indføre ændrede beskatningsregler og hermed på dette begrænsede område nærme sig en beskatning af den løbende indkomst. De særlige tilfælde, der herved tænkes på, er først og fremmest de grupper af tilfælde, hvor der efter den bestående retstilstand indrømmes bevillingsmæssig nedsættelse af indkomstansættelsen eller af den pålignede skat, men også andre særlige tilfælde af indtægtsnedgang har man anset det for rigtigt at tage op til overvejelse i udvalget. Da der skal være tale om eventuelt at indføre ændrede regler om beskatningen i visse tilfælde, synes disse tilfælde at burde være af en sådan objektivt konstaterbar karakter, at det i prak-

sis ikke vil volde større vanskeligheder at afgrænse tilfældene. Det må antages, at den objektive karakter af de tilfælde, hvor der kan blive tale om at opstille ændrede regler, navnlig vil foreligge med hensyn til årsagerne til indtægtsnedgangen. Den foran citerede betænkningssudtalelse nævner herved årsager som overgang til pension, sygdom, arbejdsledighed, hustrus ophør med erhverv samt indkaldelse til militærtjeneste.

De ændrede beskatningsregler, der for de særlige tilfælde af faldende indkomst eventuelt kan være grund til at indføre, må antages at skulle gå i retning af, at der umiddelbart efter indtægtsnedgangen sker en tilpasning af beskatningen til de ændrede indkomstforhold. At der således skal være tale om en beskatning på grundlag af de aktuelle indkomstforhold efter indtægtsnedgangen, fremgår for så vidt også af sammenstillingen i kommissoriet af det heromhandlede spørgsmål med spørgsmålene om adgang til at betale skat af den løbende indkomst og om udvidet adgang til forudbetaling af skat samt af de citerede bemærkninger fra betænkningssudtalelsen.

Den ulempe, der foreligger i forbindelse med, at indkomsten i nogle tilfælde er lavere på skattebetalingstidspunktet end på indtjenings-tidspunktet, afhjælpes under det gældende beskatningssystem navnlig derved, at der er adgang til bevillingsmæssig nedsættelse af indkomstansættelsen eller af den pålignede skat. Der er i statsskattelovens §§ 28 og 37 og i kommuneskattelovens § 39 hjemmel til sådan nedsættelse, når forholdene i særlig grad taler herfor. Om det nærmere indhold af disse bestemmelser og om den praksis, der af de pågældende skattemyndigheder følges ved administreringen af bestemmelserne, henviser udvalget i det hele til en af skattedepartementet udarbejdet redegørelse herfor, som er optrykt som betænkningens bilag nr. 7. Endvidere er der i bilag

nr. 9 givet oplysninger om, i hvilket omfang der for finansåret 1964-65 er sket bevillingsmæssig eftergivelse og nedsættelse af personlige skatter til staten.

Af skattedepartementets redegørelse i bilag nr. 7 fremgår det, at den foreliggende praksis vedrørende skattelempelse i vidt omfang afbøder de uheldige skattemæssige virkninger i en række særlige tilfælde af faldende indkomst.

Der er dog efter udvalgets opfattelse grund til at fremhæve, at der er forbundet visse ulemper med den på dette område foreliggende retstilstand, navnlig forsåvidt angår tilfælde, hvor indtægtsnedgangen er af tidsbegrænset karakter.

For det første må der følge en vis usikkerhed af det forhold, at skattenedsættelsen i hvert enkelt tilfælde skal bevilges af skattemyndighederne. Selvom der herved søges fulgt en ensartet praksis, vil der ikke være et sådant kendskab hos de skattepligtige til denne praksis, at de kan disponere med samme sikkerhed, som hvis der forelå direkte lovregler om ændret beskatning i de heromhandlede tilfælde.

For det andet er det ikke muligt at skabe en helt ensartet praksis. Dette følger bl.a. af, at afgørelserne i første instans træffes af sideordnede lokale skattemyndigheder. Selvom afgørelserne i mange tilfælde kan indankes for samme centrale skattemyndighed, vil en skattepligtig, der ikke er tilfreds med den trufne afgørelse, ofte affinde sig med afgørelsen ud fra en naturlig forventning om, at afgørelsen er i overensstemmelse med sædvanlig praksis på området.

Afgørelserne om bevillingsmæssig nedsættelse af pålignet kommuneskat træffes endeligt af vedkommende kommunalbestyrelse, og selvom kommunerne her stort set nedsætter kommuneskat i samme omfang, som statsskattemyndighederne nedsætter statsskat, er der dog i praksis forekommet afvigelser herfra, hvilket kan forekomme uheldigt.

Som en ulempe ved den bestående ordning må det endelig nævnes, at der består en mulighed for, at der i de forskellige grupper af tilfælde af indtægtsnedgang ikke gennemføres skattelempelse helt efter de samme kriterier. Det må således efter udvalgets opfattelse være tvivlsomt, om det er rimeligt, at skattelempelse i almindelighed er udelukket, når den skattepligtige ejer likvid formue på over ca. 20.000 kr., mens personer, der går på pension m.v., efter omstændighederne kan få skattelempelse, uagtet de har formue på op til ca. 250.000 kr.

Såfremt der kan opstilles nærmere regler om,

hvorledes beskatningen skal være i de forskellige tilfældegrupper af indtægtsnedgang, vil de foran omtalte ulemper formentlig kunne begrænses i væsentlig grad. Ved indførelse af retsregler for de enkelte tilfældegrupper ville de skattepligtige have et af skattemyndighederne og kommunalbestyrelsernes bevillingsmæssige afgørelse uafhængigt krav på, at beskatningen reguleredes på nærmere angiven måde. Endvidere vil der utvivlsomt fremkomme en større ensartethed i afgørelserne på området, ligesom det ved udformningen af retsreglerne kunne tilgodeses, at reglerne for de forskellige tilfældegrupper var i en så vidt mulig indbyrdes overensstemmelse.

Da der ikke i alle tilfælde af indtægtsnedgang bør ske skattenedsættelse, og da de tilfældegrupper, hvor der kan blive tale om skattenedsættelse, er af vidt forskellig karakter, er der ikke grundlag for at opstille en almindelig regel om beskatningen ved indtægtsnedgang. Derimod skal udvalget som tidligere anført undersøge, om der i særlige tilfælde af indtægtsnedgang kan indføres ændrede beskatningsregler. For hver tilfældegruppe må det her undersøges, om det vil være muligt at opstille en regel, som dels medfører et rimeligt beskatningsforløb ved indtægtsnedgangen og dels ikke vil være forbundet med større vanskeligheder at administrere i praksis. Da der utvivlsomt vil være tilfælde af indtægtsnedgang, for hvilke det ikke vil være praktisk muligt at opstille sådanne regler, bør den bestående adgang til bevillingsmæssigt at indrømme skattelempelse, når særlige forhold taler derfor, opretholdes. Derved vil det også være muligt indenfor de tilfældegrupper, for hvilke regler kan opstilles, når ganske særlige omstændigheder taler derfor, at indrømme skattelempelse i noget videre omfang end, hvad der følger af de utvivlsomt noget skematisk opstillede regler.

## **B. Gennemgang af de enkelte tilfældegrupper.**

I det følgende vil det for hver af de grupper af tilfælde af indtægtsnedgang, hvor det efter udvalgets opfattelse er muligt at opstille en praktisk anvendelig regel om beskatningen, blive angivet dels under hvilke betingelser de ændrede beskatningsregler skulle kunne finde anvendelse, og dels på hvilken måde ændringen i beskatningen skulle kunne gennemføres. I sidstnævnte henseende vil der kunne blive tale om enten at foretage ændringer i indkomstansættelserne eller

at foretage nedsættelse direkte i skattebeløbene. Ved indtægtsnedgange af mere varig karakter vil det kunne være hensigtsmæssigt at ændre indkomstansættelserne, mens det ved midlertidige indtægtsnedgange vil være mere praktisk at foretage reguleringen i skattebeløbene uden at foretage ændring af ansættelserne.

### **1. Indtægtsnedgang som følge af opgivelse af stilling eller erhverv på grund af alder eller sygdom.**

For disse tilfælde kan der efter udvalgets opfattelse opstilles en beskatningsregel af nogenlunde samme indhold som de retningslinier for lempelse i disse tilfælde, som har været opstillet i cirkulærer fra skattedepartementet, senest cirkulære nr. 260 af 18. december 1965, der er optrykt som betænkningens bilag nr. 8.

Lempelse af beskatningen i disse tilfælde bør efter udvalgets opfattelse kunne ske under forudsætning af, at indtægtsnedgangen har en varighed af som regel mindst 3 år, og at indtægtsnedgangen udgør mindst 20 % af bruttoindtægten i indkomståret.

Udvalget har overvejet, om de nævnte faste grænser for indkomstnedgangens varighed og størrelse kunne modificeres noget, således at det blev undgået, at f.eks. en indkomstnedgang på lidt under 20 % førte tilfældet helt uden for reglens anvendelsesområde. En eventuel aftrapning af grænserne for reglen måtte antagelig også medføre en aftrapning af den skattnedsættelse, der skulle indrømmes, og ville således i det hele komplicere reglen betydeligt. Hertil kommer, at der for tilfælde, der ligger nær op ad de fastsatte grænser, vil være mulighed for bevillingsmæssigt at indrømme skattelempelse efter den almindelige regel herom, der som nævnt tænkes opretholdt. Udvalget anser det herefter for rigtigst at blive stående ved den foreslåede afgrænsning.

Reglen bør efter udvalgets opfattelse gælde ikke alene, når det er den skattepligtige hovedperson, der på grund af alder m.v. opgiver stilling eller erhverv, men også når dette er tilfældet for den med ham sambeskattede hustrus vedkommende. Det bemærkes, at det nævnte cirkulære af 18. december 1965 ikke omfatter tilfælde, hvor det er hustruen, der opgiver stilling eller erhverv.

Efter det gældende cirkulære er skattelempelsen betinget af, at den fremtidige indtægt er under 49.000 kr., og at formuen ved erhvervsophøret er under 245.000 kr. Lempelsen gradu-

eres dog, når indtægten er mellem 45.000 kr. og 49.000 kr., og når formuen er mellem 200.000 kr. og 245.000 kr. De nævnte grænser kan i nogle tilfælde virke mindre rimeligt. Eksempelvis vil en skattepligtig, hvis indkomst falder fra 200.000 kr. til 50.000 kr., og som måske ikke ejer formue, være afskåret fra lempelse efter cirkulæret, mens en skattepligtig, hvis indkomst falder fra 55.000 kr. til 40.000 kr., kan opnå lempelse, selv om han har en formue på 200.000 kr. Når hertil kommer, at man ved at opstille en retsregel om beskatningen i disse tilfælde i et vist omfang forlader det transbegreb, som efter den gældende praksis i almindelighed har været en forudsætning for den bevillingsmæssigt indrømmede skattelempelse, finder udvalget herefter i det hele, at der ikke bør opstilles indtægts- eller formuegrænser som betingelse for reglens anvendelse.

Skattnedsættelsen bør - ligesom efter cirkulæret - have virkning umiddelbart efter indtægtsnedgangen, således at nedsættelsen foretages fra og med den første skattetermin, hvis sidste rettidige betalingsdag ligger efter udløbet af den måned, hvori indtægtsnedgangen er indtrådt. For det løbende skatteår sker der ikke ændring af indkomstansættelsen, men skatterne for de resterende terminer omberegnes, således at de beregnes på grundlag af den fremtidige indkomst. For det eller de følgende skatteår, hvor der i indkomstansættelsen ville indgå indtægter fra før indtægtsnedgangen, foretages indkomstansættelsen ikke på sædvanligt grundlag, men på grundlag af den forventede indkomst i skattepligtsperioden. Skattefradrag indrømmes her ved på samme måde som ved ansættelse af tilflyttere fra udlandet. For skatteår, hvor beskatningen sker på grundlag af indtægten i skattepligtsperioden, foretages der efter skatteårets udløb regulering på grundlag af de faktiske indtægter i perioden.

Holder forudsætningerne om indtægtsnedgangens varighed og størrelse ikke stik, bortfalder den foretagne nedsættelse, og skatterne beregnes i stedet på sædvanligt grundlag. Nedsættelsen vil dog efter omstændigheder kunne opretholdes helt eller delvis ved bevillingsmæssig lempelse efter den generelle adgang hertil.

### **2. Indtægtsnedgang som følge af aftjening af værnepligt m.v.**

Når en skattepligtig indkaldes til militærtjeneste eller til udførelse af civilforsvarstjeneste eller civilt arbejde og som følge heraf har ind-

tægtstab eller forholdene i øvrigt gør det vanskeligt for ham at udrede skatterne, nedsættes disse i overensstemmelse med reglerne i de i betænkningens bilag nr. 7 refererede cirkulærer af 12. april 1949 og 17. marts 1959. Der eftergives i reglen den del af de pålignede skatter, der svarer til indtægtsnedgangen for det tidsrum, som indkaldelsen varer. I praksis fastholdes dog, at der efter de almindelige betingelser for skattelempeelse må foreligge en vis trang, således at en større formue hos den skattepligtige i reglen vil udelukke lempelse.

Udvalget er af den opfattelse, at der også for disse tilfælde kan opstilles en lovregel om skattenedsættelse. Herfor taler også, at der her foreligger en ret ensartet gruppe af tilfælde, samt at der er tale om en af det offentlige påtvunget indtægtsnedgang, som kan gøre det rimeligt at indrømme skattenedsættelse også i tilfælde, hvor der ikke foreligger egentlig trang.

Skattenedsættelse bør formentlig også her af praktiske grunde være betinget af en indtægtsnedgang på mindst 20 %, mens der ikke opstilles nogen mindstegrænse for varigheden af indtægtsnedgangen. Ved kortvarig genindkaldelse til militærtjeneste nedsættes skatterne dog ikke.

Ligesom for tilfældene under punkt 1 foreslås det, at skattenedsættelsen indrømmes uden hensyn til den skattepligtiges indkomst- og formueforhold i øvrigt, således at navnlig ikke en formue af en vis størrelse udelukker fra skattenedsættelse.

I disse tilfælde bør skattenedsættelsen gennemføres på den måde, at skatterne for de terminer, der ligger i indkaldelsesperioden, nedsættes til de beløb, der svarer til indtægterne under indkaldelsen. Udvalget har i disse tilfælde af forholdsvis kortvarige indtægtsnedgange ikke fundet det praktisk at lade skattenedsættelsen få indflydelse på selve indkomstansættelsen for det eller de efter indkaldelsen følgende skatteår, bl.a. fordi det i så fald ville være vanskeligt at tilrettelægge en rimelig beskatning for det skatteår, i hvilket hjemsendelsen fra militærtjeneste finder sted.

### **3. Indtægtsnedgang som følge af hustrus ophør med erhverv.**

Skylde hustruens erhvervsophør alder eller sygdom, finder reglerne under punkt 1 anvendelse.

Skylde erhvervsophøret barnefødsel, sker der

efter den gældende ordning lempelse af skatterne efter de almindelige kriterier for indrømmelse af skattelempeelse. Det vil navnlig sige, at hustruindtægten skal have udgjort en ikke uvæsentlig del af den samlede indtægt. Endvidere indrømmes lempelse kun, når erhvervsophøret er endeligt.

Udvalget finder, at der i tilfælde, hvor hustruens ophør med erhverv på grund af barnefødsel har en definitiv karakter, og hvor nedgangen i ægtefællernes samlede indkomst er af en vis størrelse, bør indrømmes skattenedsættelse efter en regel herom, og at en regel svarende til den under punkt 1 anførte i det hele vil være rimelig og hensigtsmæssig for de heromhandlede tilfælde.

Er erhvervsophøret i forbindelse med barnefødsel kun af midlertidig karakter, d.v.s. af mindre end 3 års varighed, kan skattenedsættelse i medfør af foranstående ikke indrømmes. Udvalget finder dog, at der også i sådanne tilfælde kan være behov for en regel om skattenedsættelse. Varer erhvervsophøret 1–2 år, vil der ofte være tale om en betydelig indkomstnedgang, og selv om der efter hustruens genoptagelse af erhvervet sker en vis lempelse af beskatningen derved, at den mindre indkomst i ophørsperioden danner grundlag for beskatningen i en senere periode, anser udvalget det dog for rimeligt, at der søges opstillet en regel om en vis nedsættelse af skatterne i ophørsperioden. Under hensyn til den lavere beskatning efter ophørsperioden bør skatterne i ophørsperioden formentlig ikke nedsættes helt til de skattebeløb, der kan beregnes af indtægterne i denne periode, men alene i et noget mindre omfang, således at den skattepligtige kommer til at betale en del af de skatter, der vedrører den bortfaldne hustruindtægt.

En regel i overensstemmelse med det anførte kunne efter udvalgets opfattelse gå ud på, at når en hustru på grund af barnefødsel ophører med erhverv i et tidsrum, der ikke overstiger 3 år, og indtægtsnedgangen udgør mindst 20 % af ægtefællernes samlede indkomst i indkomståret, foretages der en nedsættelse af de pålignede skatter for de terminer, hvis sidste rettidige betalingsdage ligger inden for ophørsperioden. Der foretages således heller ikke her en ændring af selve indkomstansættelsen. Nedsættelsen foretages eksempelvis således, at skatterne i ophørsperioden nedsættes, så de kommer til at svare til skattebeløb beregnet af den ansatte indkomst med fradrag af 50 % af ind-

komstnedgangen (eksempel: Indkomstnedgang fra 40.000 kr. til 30.000 kr., skatterne i ophørsperioden beregnes af en indkomst på 35.000 kr.). Nedsættelsen kan også tænkes foretaget på andre måder, f.eks. således at der eftergives en til indkomstnedgangen svarende del af de pålignede skatter, idet der dog ved opgørelsen af indkomstnedgangen bortses fra et beløb svarende til 10 % af forrige års indkomst (eksempel: indkomstnedgang fra 40.000 kr. til 30.000 kr., skatterne i ophørsperioden nedsættes med  $\frac{6}{40}$ ).

Foranstående regler bør efter udvalgets opfattelse også finde anvendelse, når en ugift kvinde på grund af barnefødsel ophører med sit erhverv.

For andre tilfælde af indtægtsnedgang som følge af hustrus erhvervsophør end de foran anførte, vil der efter udvalgets opfattelse ikke kunne opstilles en praktisk anvendelig regel om beskatningen efter indtægtsnedgangen. I sådanne tilfælde må der derfor, når omstændighederne taler derfor, ligesom hidtil indrømmes bevillingsmæssig skattelempelse.

#### **4. Indtægtsnedgang som følge af arbejdsledighed.**

Efter den gældende praksis nedsættes skatterne i almindelighed ikke i tilfælde af sæsonarbejdsledighed og i tilfælde af kort tids arbejdsledighed; i en del andre tilfælde af arbejdsledighed nedsættes skatterne, uden at der dog kan siges at foreligge en fast praksis for, hvornår og i hvilket omfang der i de heromhandlede tilfælde indrømmes skattelempelse.

Tilfældene af indtægtsnedgang på grund af arbejdsledighed er af en så uensartet karakter, at det er vanskeligt at opstille en generel regel om skattenedsættelse. Tilfælde af langvarig arbejdsledighed har under den nu i en længere periode herskende beskæftigelsessituation næsten kun foreligget i forbindelse med sygdom. Hvor der således er tale om erhvervshæmmede, som på grund af deres sygdom reelt ophører med erhverv, vil skattenedsættelse følge af den under pkt 1 anførte regel. Hvor der er tale om mere kortvarig arbejdsledighed eller om sæsonarbejdsledighed af kortere eller længere varighed, vil der i en del tilfælde også i det indkomstår, der ligger til grund for skattepåligningen, have foreligget en lignende arbejdsledighedsperiode, således at indkomsten i det aktuelle indkomstår for så vidt vil svare til den til-

ligere indkomst, og der vil i så fald i almindelighed ikke være grund til at indrømme skattenedsættelse. Udvalget finder det herefter vanskeligt i en regel på tilfredsstillende måde at afgrænse de tilfælde, hvor der bør ske skattenedsættelse, og er derfor af den opfattelse, at man på dette område i hvert fald indtil videre bør blive stående ved adgangen til bevillingsmæssigt at lempe skatterne, når der er grundlag herfor. Spørgsmålet må dog i givet fald holdes under observation under hensyn til udviklingen i beskæftigelsessituationen.

#### **5. Ophør af skattepligt ved dødsfald.**

Som et særligt tilfælde af indtægtsnedgang, hvor de gældende beskatningsregler næppe virker helt tilfredsstillende, skal udvalget nævne indtægtsnedgang ved en skattepligtig persons død. Efter de gældende regler ophører den afdødes skattepligt først med udløbet af det kvartertal, hvori dødsfaldet er sket. Dette indebærer, at dødsboet eller en ægtefælle, der hensidder i uskiftet bo, må betale skatten for en eller flere terminer, der først forfalder til betaling efter dødsfaldet. Navnlig når en efterlevende ægtefælle hensidder i uskiftet bo eller skifter privat med de øvrige arvinger, vil det ofte forekomme urimeligt, at der uanset de som følge af dødsfaldet ændrede indkomstforhold fuldtud skal ske betaling af de nævnte resterende skatter terminer. Der sker da også i en del sådanne tilfælde bevillingsmæssig nedsættelse af de resterende skattebeløb. Udvalget finder det imidlertid mere hensigtsmæssigt, at der ved en direkte lovregel sker en regulering af beskatningen, således at den nævnte ulempe undgås. Efter udvalgets opfattelse bør en sådan lovregel gå ud på, at de skatter terminer, hvis sidste rettidige betalingsdage ligger efter dødsfaldet, ikke skal betales. Reglen bør gælde tilfælde, hvor der er en efterlevende ægtefælle. For så vidt reglen også skulle gælde andre tilfælde, må det dog fremhæves, at dette ville kunne være noget betænkeligt, når henses til den bestående retstilstand vedrørende beskatning af dødsboer. Navnlig når der sker offentlig skifte, men også i et vist omfang, når der skiftes privat, vil indtægterne i visse tidsrum omkring dødsfaldet ikke blive undergivet indkomstbeskatning. Ved at foreskrive, at afdødes skattepligt ophører på et tidligere tidspunkt end efter gældende ret, vil der i realiteten ske en udvidelse af området for de indtægter, der som følge af dødsfaldet helt

eller delvis undtages fra beskatning. Spørgsmålet må derfor ses i sammenhæng med spørgsmålet om en eventuel revision af reglerne om beskatning af dødsboer.

#### **6. Andre tilfælde af indtægtsnedgang.**

Udenfor de foran anførte tilfælde finder udvalget ikke, at der kan opstilles faste regler om beskatning i forbindelse med indtægtsnedgang. Der kan være tale om indtægtsnedgang af mange grunde. Eksempelvis kan nævnes midlertidig indtægtsnedgang som følge af sygdom, uddan-

nelse eller strafafsoning. Endvidere f.eks. det tilfælde, at en skattepligtig eller hans hustru blot ønsker helt eller delvis at ophøre med erhvervsmæssigt arbejde, uden at dette skyldes indtrådte særlige forhold. Inden for disse områder, herunder navnlig også inden for uddannelsesområdet, er der tale om så forskellige og uensartede tilfælde af indtægtsnedgang, at der efter udvalgets opfattelse ikke kan opstilles love og regler om beskatningen i disse tilfælde. Man bør derfor i disse tilfælde blive stående ved adgangen til bevillingsmæssigt at indrømme skattelempelse.

## Skat af den løbende indkomst belyst ved eksempler.

Efter anmodning fra udvalget vedrørende skat af løbende indkomst har man i det følgende søgt at belyse, hvorledes to udkast til udskrivningsregler for skat af den løbende indtægt vil virke, ved at beregne indkomstskatten ifølge de to udkast for skatteydere med forskelligt indkomstforløb.

Det er forudsat, at skatten af den løbende indkomst skal beregnes i henhold til følgende udkast til udskrivningsregler:

*Udkast 1*, hvorefter de for skatteåret 1966/67 gældende udskrivningsregler benyttes. Skattefradraget ændres, således at der ved indkomstopgørelsen ikke gives fradrag for de skattebeløb, der er betalt i løbet af det pågældende indkomstår, men for de skatter, der er betalt i det nærmest forudgående indkomstår.

*Udkast 2*, hvorefter skatten beregnes på grundlag af indkomsten før skattefradrag ved hjælp af såkaldte »ligevægtsskatteskalaer«. Et udkast til en sådan skala, beregnet for forsørgere i Københavns kommune, er anført i vedføjede tabel 1. Den er udarbejdet på basis af udskrivningsreglerne for skatteåret 1966/67, og den omfatter indkomstskatten til staten, folkepensionsbidraget samt kommuneskatten og de kirkelige afgifter. Ligevægtsskatteskalaen er udformet således, at man ved at beregne skatten af en given indtægt før skattefradrag får et skattebeløb, der på det nærmeste svarer til indkomstskatten ifølge de gældende regler, når indkomsten og udskrivningsreglerne har været uforandrede igennem en årrække, således at pålignet skat og skattefradrag er lige store (er kommet i ligevægt).

Skattebeløbene i henhold til de to udkast er anført i vedføjede tabel 2 og 3. Det er her forudsat, at indkomståret svarer til kalenderåret, og at skatten af den løbende indtægt, der beregnes og betales i løbet af indkomståret, altid svarer til den skat, man når frem til ved en efterfølgende beregning på grundlag af den endeligt opgjorte årsindtægt. Denne forudsætning vil ikke altid være opfyldt, navnlig ikke, hvis

der som her forudsat skal gives merindtægtsfradrag ved beregning af statsindkomstskat og folkepensionsbidrag i henhold til udkast 1.

Alle skattebeløb er beregnet for forsørgere, der ikke har ret til hustrufradrag, og der er regnet med kommuneskat og kirkelige afgifter efter de for Københavns kommune gældende regler.

Til sammenligning med skattebeløbene i henhold til de to udkast er det endvidere anført, hvad skatten vil andrage, dersom den i hele perioden beregnes efter de for skatteåret 1966/67 gældende udskrivningsregler for statsindkomstskat, folkepensionsbidrag, kommuneskat og kirkelige afgifter. Da skatten af indtægten i et givet indkomstår efter de gældende regler betales i løbet af perioden, der strækker sig fra et halvt til halvandet år efter indkomstårets udløb, er skatten ifølge de gældende regler for hvert indkomstår opført med to beløb. Det ene beløb angiver den skat, der udskrives på basis af årets indkomst, men først betales i løbet af de to følgende indkomstår. Det andet beløb angiver den skat, der skal betales i løbet af det pågældende indkomstår, men som er beregnet på grundlag af indkomsten i de to forudgående indkomstår.

Indkomstforløbene fremgår ligeledes af tabel 2 og 3. Tabel 2 indeholder to indkomstforløb, hvor indtægten før skattefradrag stiger med 10 pct. pr. år. I det ene forløb ligger indtægten under proportionalsskattegrænsen, medens den i det andet forløb ligger over denne grænse. Indkomstforløbet i tabel 3 begynder og slutter med samme indkomster, som det andet forløb i tabel 2, men udviser i de mellemliggende år ret store udsving i indtægten.

Om forudsætningerne for de omtalte skatteberegninger kan i øvrigt nævnes, at det ved beregningen af skat ifølge gældende regler i alle tre indkomstforløb er forudsat, at indtægten før skattefradrag i årene forud for de anførte syvårsperioder har været jævnt stigende med 10 pct. årlig. Ved beregningen af skatten i hen-

hold til udkast 1 er det endvidere forudsat, at udkastets regler første gang anvendes ved beregningen af skatten for år 1. Skattefradraget det første år svarer således til den skat, der er betalt efter de gældende regler i det nærmest forudgående år, og som er beregnet på basis af de forholdsvis lave indtægter i det tredje og andet år forud for syv årsperiodens begyndelse. Dette bevirker, at personer med jævnt stigende indtægt ved overgangen til beskatning ifølge udkast 1 vil få relativt lille skattefradrag og derfor komme til at betale forholdsvis høj skat det første år. Til gengæld vil de allerede ved indkomstopgørelsen for det følgende år få fradrag for hele første-årsskatten.

Det er i tabel 2 og 3 angivet, hvor meget indkomstbeløbene og de forskellige skattebeløb i alt andrager for hvert indkomstforløb. Disse skattebeløb for syvårsperioderne kan imidlertid ikke uden videre sammenlignes, fordi der ved sammentællingen ikke er taget hensyn til, at de anførte skattebeløb i nogle, men ikke i alle tilfælde får konsekvenser for beskatningen i de følgende år. Det kan således nævnes, at hele den skat, der efter de gældende regler pålignes for det syvende år og halvdelen af den pålignede skat for det sjette år først skal betales og fradrages i løbet af det ottende og niende år. Ifølge udkast 1 skal den skat, der er betalt i det syvende år, fradrages ved indkomstopgørelsen for det ottende år. Virkningen af disse efterfølgende konsekvenser vil bl.a. afhænge af, hvorledes indkomsten udvikler sig i de følgende år samt af, hvornår beskatningen ophører som følge af skatteyderens død eller udrejse af landet. For udkast 2's vedkommende beregnes skatten det ene år derimod principielt uden hensyn til skatteyderens indkomst- og beskatningsforhold i de forudgående år.

Det er dog muligt at sammenligne, hvilke beløb der skal betales i syvårsperioderne i henhold til de forskellige udskrivningsregler. I tabel 2, hvor der er tale om jævn indkomststigning på 10 pct. årlig, er det de gældende regler, der giver den laveste betalte skat. Det skyldes, at skatten betales bagud. Den betalte skat er år for år beregnet på basis af indkomster, der er lavere end årets indkomst. Udkast 2 (ligevægtskatten) medfører, at den betalte skat bliver noget højere end efter de gældende regler, fordi den beregnes af den løbende indkomst, der her stiger fra år til år. Udkast 1 medfører, at den betalte skat bliver højere end ifølge udkast 2. Det skyldes, at skattefradraget ifølge udkast 1

er lavere end ligevægtsskatten, fordi det beregnes på basis af det foregående års lavere indkomst.

Når indkomsten som forudsat i tabel 3 svinger kraftigt fra år til år, er det vanskeligere at bedømme virkninger af de forskellige udskrivningsregler, fordi den samlede skat i hele perioden påvirkes ret kraftigt af, hvorledes indkomstforløbet udformes. I syvårsperiodens sidste år er den skat, der skal betales ifølge udkast 1 således meget høj i forhold til ligevægtsskatten. Det vil bevirke særligt stort skattefradrag og dermed særlig lav skat det følgende år. Derfor er der i tabel 3 indsat et ottende år med en indkomst på 55.000 kr., og der er foretaget sammentællinger for såvel syvårsperioden som otteårsperioden. Hvad enten man lægger de syv eller de otte år til grund, får man den højeste skat ved at benytte udkast 1. Det hænger bl.a. sammen med, at den skat, der beregnes af et års indkomst fuldtud skal fradrages ved indkomstopgørelsen for det følgende år. Når indtægten som her i nogle år falder ret kraftigt, bevirker det, at særligt store skattefradrag kan bringe indtægten så langt ned, at marginalskatteprocenten bliver forholdsvis lav, hvilket reducerer værdien af skattefradraget. (Efter de gældende regler skal den skat, der pålignes indkomsten i eet år, betales og bringes til fradrag i de to følgende år, og dette giver alt andet lige større muligheder for at få fordel af fradragsretten for særligt store skattebeløb).

Skatten ifølge udkast 2 er noget lavere end skatten i henhold til udkast 1, men højere end den skat der betales efter de gældende regler. Dette sidste gælder dog kun for otte-årsperioden. Lægges syvårsperioden til grund, bliver den skat, der betales efter de gældende regler højere end ligevægtsskatten. Det hænger sammen med, at de gældende regler med de høje marginalskatter rammer svingende indtægter noget hårdere end en tilsvarende beskatning efter ligevægtsprincippet.

Endelig skal nævnes, at sammenhængen mellem ændringer i indkomst og skattebetaling fra år til år bliver noget forskellig, alt efter hvilke udskrivningsregler man vælger. Det fremgår særlig tydeligt af tabel 3. Medens udkast 2 giver en ret nær sammenhæng mellem indtægtsændringer og skatteforskydninger, kan de to størrelser under visse forudsætninger bevæge sig hver sin vej, når man anvender de gældende regler og udkast 1. F.eks. stiger indkomsten fra

tredje til fjerde år med 3.630 kr. Anvendes lige- vægtsskatten, forøges skatten samtidig med 1.303 kr. Den skat, der skal betales efter de gældende regler, falder med 3.196 kr., medens skatten ifølge udkast 1 stiger med ikke mindre end 10.659 kr.

TABEL 1.

**Ligevægtsskatteskala** for forsørgere.  
Københavns kommune for skatteåret 1966/67.

| Af en indkomst før skattefradrag på: |             |               | betales:    |   |                     |
|--------------------------------------|-------------|---------------|-------------|---|---------------------|
| 6.000 -                              | 7.200 kr.   | 0 kr. af      | 6.000 kr.   | + | 16,0 pct. af resten |
| 7.200 -                              | 10.000 -    | 192 - -       | 7.200 -     | + | 28,6 - - -          |
| 10.000 -                             | 14.200 -    | 993 - -       | 10.000 -    | + | 28,6 - - -          |
| 14.200 -                             | 27.900 -    | 2.194 - -     | 14.200 -    | + | 27,3 - - -          |
| 27.900 -                             | 33.200 -    | 5.934 - -     | 27.900 -    | + | 43,3 - - -          |
| 33.200 -                             | 42.600 -    | 8.229 - -     | 33.200 -    | + | 46,4 - - -          |
| 42.600 -                             | 54.100 -    | 12.591 - -    | 42.600 -    | + | 48,0 - - -          |
| 54.100 -                             | 81.900 -    | 18.111 - -    | 54.100 -    | + | 49,6 - - -          |
| 81.900 -                             | 94.100 -    | 31.899 - -    | 81.900 -    | + | 50,9 - - -          |
| 94.100 -                             | 194.800 -   | 38.109 - -    | 94.100 -    | + | 51,3 - - -          |
| 194.800 -                            | 196.900 -   | 89.768 - -    | 194.800 -   | + | 52,3 - - -          |
| 196.900 -                            | 395.700 -   | 90.867 - -    | 196.900 -   | + | 52,7 - - -          |
| 395.700 -                            | 409.000 -   | 195.634 - -   | 395.700 -   | + | 54,9 - - -          |
| 409.000 -                            | 846.400 -   | 202.936 - -   | 409.000 -   | + | 55,7 - - -          |
| 846.400 -                            | 860.500 -   | 446.568 - -   | 846.400 -   | + | 57,5 - - -          |
| 860.500 -                            | 2.277.100 - | 454.675 - -   | 860.500 -   | + | 58,1 - - -          |
| 2.277.100 -                          | 2.291.400 - | 1.277.720 - - | 2.277.100 - | + | 58,1 - - -          |
| 2.291.400 -                          | og derover  | 1.286.028 - - | 2.291.400 - | + | 58,6 - - -          |

TABEL 2.

**Beskatning af indkomstforløb med 10 pct.s indtægtsstigning pr. år.**

| Ind-<br>komst-<br>år                                      | Indtægt før<br>skatte-<br>fradrag | Samlet skat ifølge |        |          |          | Forskel i betalt skat<br>ifølge |                   |
|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------|--------------------|--------|----------|----------|---------------------------------|-------------------|
|                                                           |                                   | gældende regler    |        | udkast 1 | udkast 2 | udkast 1<br>(5-4)               | udkast 2<br>(6-4) |
|                                                           |                                   | pålignet           | betalt |          |          |                                 |                   |
| (1)                                                       | (2)                               | (3)                | (4)    | (5)      | (6)      | (7)                             | (8)               |
|                                                           | kr.                               | kr.                | kr.    | kr.      | kr.      | kr.                             | kr.               |
| <i>a. Indkomstforløb under proportionalsskattegrænsen</i> |                                   |                    |        |          |          |                                 |                   |
| 1                                                         | 15.060                            | 2.564              | 1.990  | 2.677    | 2.412    | 687                             | 422               |
| 2                                                         | 16.500                            | 2.977              | 2.377  | 2.864    | 2.822    | 487                             | 445               |
| 3                                                         | 18.150                            | 3.427              | 2.771  | 3.389    | 3.259    | 618                             | 488               |
| 4                                                         | 19.965                            | 3.952              | 3.202  | 3.877    | 3.750    | 675                             | 548               |
| 5                                                         | 21.962                            | 4.514              | 3.690  | 4.439    | 4.296    | 749                             | 606               |
| 6                                                         | 24.158                            | 5.151              | 4.233  | 5.076    | 4.897    | 843                             | 664               |
| 7                                                         | 26.574                            | 5.826              | 4.833  | 5.714    | 5.552    | 881                             | 719               |
| 1-7                                                       | 142.309                           | 28.411             | 23.096 | 28.036   | 26.988   | 4.940                           | 3.892             |
| <i>b. Indkomstforløb over proportionalsskattegrænsen</i>  |                                   |                    |        |          |          |                                 |                   |
| 1                                                         | 30.000                            | 7.621              | 5.716  | 8.094    | 6.843    | 2.378                           | 1.127             |
| 2                                                         | 33.000                            | 9.185              | 6.857  | 8.157    | 8.142    | 1.300                           | 1.285             |
| 3                                                         | 36.300                            | 10.655             | 8.403  | 10.770   | 9.667    | 2.367                           | 1.264             |
| 4                                                         | 39.930                            | 12.558             | 9.920  | 11.779   | 11.338   | 1.859                           | 1.418             |
| 5                                                         | 43.923                            | 14.685             | 11.607 | 14.500   | 13.215   | 2.893                           | 1.608             |
| 6                                                         | 48.315                            | 16.812             | 13.622 | 16.073   | 15.327   | 2.451                           | 1.705             |
| 7                                                         | 53.147                            | 19.388             | 15.749 | 19.092   | 17.631   | 3.343                           | 1.882             |
| 1-7                                                       | 283.615                           | 90.904             | 71.874 | 88.465   | 82.163   | 16.591                          | 10.289            |

TABEL 3.

Beskatning af svingende indkomstforløb over **proportionalskattegrænsen**.

| Ind-<br>komst-<br>år | Indtægt før<br>skatte-<br>fradrag | Samlet skat ifølge |        |          |          | Forskel i betalt skat<br>ifølge |                   |
|----------------------|-----------------------------------|--------------------|--------|----------|----------|---------------------------------|-------------------|
|                      |                                   | gældende regler    |        | udkast 1 | udkast 2 | udkast 1<br>(5÷4)               | udkast 2<br>(6÷4) |
|                      |                                   | pålignet           | betalt |          |          |                                 |                   |
| (1)                  | (2)                               | (3)                | (4)    | (5)      | (6)      | (7)                             | (8)               |
|                      | kr.                               | kr.                | kr.    | kr.      | kr.      | kr.                             | kr.               |
| 1                    | 30.000                            | 7.621              | 5.716  | 8.094    | 6.843    | 2.378                           | 1.127             |
| 2                    | 53.000                            | 25.698             | 6.857  | 24.518   | 17.583   | 17.661                          | 10.726            |
| 3                    | 26.300                            | 1.230              | 16.660 | 0        | 5.497    | ÷ 16.660                        | ÷ 11.163          |
| 4                    | 29.930                            | 3.557              | 13.464 | 10.659   | 6.800    | ÷ 2.805                         | ÷ 6.664           |
| 5                    | 58.923                            | 36.128             | 2.394  | 27.767   | 20.491   | 25.373                          | 18.097            |
| 6                    | 32.315                            | 2.339              | 19.843 | 0        | 7.839    | ÷ 19.843                        | ÷ 12.004          |
| 7                    | 53.147                            | 13.889             | 19.234 | 32.599   | 17.631   | 13.365                          | ÷ 1.603           |
| 8                    | 55.000                            | 26.546             | 8.114  | 6.245    | 18.557   | ÷ 1.869                         | 10.443            |
| 1-7                  | 283.615                           | 90.462             | 84.168 | 103.637  | 82.684   | 19.469                          | ÷ 1.484           |
| 1-8                  | 338.615                           | 117.008            | 92.282 | 109.882  | 101.241  | 17.600                          | 8.959             |

## Notat om skatteskalaer for en valgfri ordning med skat af den løbende indkomst.

Under udvalgets drøftelser har man særlig interesseret sig for to former for valgfri beskatning af den løbende indkomst. Den ene, der her betegnes som udkast 1, består i, at skatten beregnes af årets indkomst, der ned-sættes med et skattefradrag for de beløb, der i det forudgående indkomstår er betalt som personlige skatter. De skalaer, hvormed indkomst-skatteerne skal beregnes, tænkes udformet på samme måde som de gældende skatteskalaer. Den anden beskatningsform, der her betegnes som udkast 2, går ud på, at skatten ligeledes skal beregnes af årets indkomst, men således at skattefradraget her fastsættes til altid at ud-gøre ligevægtsskattebeløbet. Ligevægtsskatten svarer til det skattebeløb, der efter de gældende regler skal betales, når indtægten i en årrække har været konstant, og udskrivningsreglerne hel-ler ikke er ændret. Indkomstårets skattefradrag vil på denne måde blive lige med den skat, der skal pålignes årets indtægt og betales i årets løb. Det vil herefter være mest praktisk at lade skat-teberegningen foregå på den måde, at skatten beregnes af indkomsten uden skattefradrag på grundlag af skatteskalaer, der fører til samme skattebeløb, som de gældende skatteskalaer før-er til ved anvendelse på indkomsten efter fra-drag af ligevægtsskattebeløbet. Skattefradraget indregnes på denne måde i selve skatteskalaerne, således at de udskrevne skattebeløb bliver af samme størrelse som ligevægtsskatteerne ifølge de gældende regler.

Udvalget har overvejet en ordning, hvorefter den enkelte skatteyder kan vælge mellem på den ene side indkomstbeskatning bagud efter de gældende regler og på den anden side sam-tidighedsskat efter udkast 1 eller udkast 2. I denne forbindelse har man ønsket at få belyst, hvorledes en sådan valgfri ordning vil virke, dersom skatteskalaerne skal være de samme, hvad enten skatten skal beregnes af den lø-bende indtægt eller af indtægten i et tidligere indkomstår, således som det sker under det nu-

værende skattesystem. Det vil i praksis betyde, at de nuværende skalaer skal benyttes også, når der skal beregnes skat af den løbende indkomst efter udkast 1. Hvis udkast 2 skal benyttes, må de nuværende skalaer derimod som nævnt om-regnes til ligevægtsskatteskalaer.

En egentlig belysning af dette spørgsmål ville kræve meget omfattende og tidskrævende stati-stiske undersøgelser, men ved hjælp af den fore-liggende statistik og eksempler på beskatningen af meget enkle indkomstforløb, kan man få et vist indtryk af, hvorledes skatteyderens valg mellem at blive beskattet af den løbende indtægt eller af indtægten i et forudgående indkomstår vil påvirke deres samlede skattetilsvær.

Der er tre træk ved den gældende indkomst-beskatning, der må antages at have særlig be-tydning i denne forbindelse. Det er for det før-ste, at skatten betales bagud. For skatteydere, der har kalenderåret som indkomstår, er den indkomstskat, der skal betales i et givet år, f.eks. 1967, beregnet på basis af indkomsten i de to forudgående år 1965 og 1966. For det andet gives der skattefradrag ved indkomstop-gørelsen, og da skatten som nævnt betales bag-ud, får indtægts- og beskatningsforholdene i endnu flere forudgående år en vis indflydelse på skattens størrelse. For det tredje er marginal-skatteerne forholdsvis høje. Det bevirker, at hvis skattefradraget et år er særlig højt eller særlig lavt i forhold til årets indkomst, vil det kunne give sig forholdsvis kraftige udslag i den skat, der skal beregnes af årets indkomst. Da skatten skal betales i de følgende år og til den tid kan fradrages ved indkomstopgørelsen, vil sådanne udsving i skattebetalingen efterhånden til en vis grad udlignes gennem modgående udsving i den skat, der pålignes indtægten i de efterfølgende år.

Går man over til at beregne skatten af den løbende indtægt, vil virkningerne heraf bl.a. af-hænge af, hvorledes indkomstforløbet for den enkelte skatteyder udvikler sig, selvom man be-

nytter de samme skalaer og fastholder dem uændret fra år til år.

Hvis indtægten år efter år er konstant, vil skat og skattefradrag efter de gældende regler også være uforandret fra det ene år til det andet, og skat og skattefradrag vil være i ligevægt. Under disse forudsætninger vil skatten ifølge udkast 1 blive den samme som efter de gældende regler, idet indtægt og skattefradrag bliver ens, hvad enten indtægten i det ene eller det andet år lægges til grund ved skatteberegningen, så længe der benyttes samme skalaer som ved beskatning efter de gældende regler. Vælger man beskatning efter udkast 2, får man også samme skattebeløb som efter de gældende regler, fordi skatten efter dette udkast skal svare til ligevægtsskatten efter de gældende regler.

Hvis indtægten stiger jævnt f.eks. med samme procent fra år til år, bliver samtidigheds-skatten ifølge udkast 1 og 2 derimod forskellig fra den skat, der skal betales efter de gældende regler. Som bekendt bevirker det nuværende system, at den skat, der pålignes en given indtægt, bliver højere, når indtægten er stigende, end når den er konstant fra år til år. Det skyldes, at den skat, der skal betales i årets løb (skattefradraget), er lavere end ligevægtsskatten af årets indtægt, fordi de betalte skattebeløb er beregnet på grundlag af de forudgående to års lavere indtægt, og når skattefradraget er lavere end ligevægtsskatten, bliver den skat, der skal beregnes af indtægten efter skattefradrag, højere end ligevægtsskatten af årets indkomst. Men inden dette skattebeløb skal betales, vil indtægten og dermed ligevægtsskatten af indtægten i betalingsåret være steget yderligere, således at skattefradraget stadig vil være lavere end ligevægtsskatten af indtægten i betalingsåret. Når man skal vælge mellem beskatning bagud og samtidighedsskat, vil det være naturligt at sammenligne de beløb, der skal betales år for år efter de to ordninger. Ifølge udkast 2 skal skatten svare til ligevægtsskatten af indkomsten i betalingsåret, og den vil som allerede nævnt være højere end den skat, der skal betales efter de gældende regler, når indtægten er jævnt stigende.

Dette er nærmere belyst i betænkningens bilag nr. 1, tabel 2, der viser et par eksempler på beskatningen af indkomstforløb med 10 pct.s årlig stigning. I disse eksempler bliver den skat, der skal betales efter udkast 2 gennemsnitlig ca. 15 pct. højere end den skat, der i samme periode skal betales efter de gældende regler.

Hvis udkast 1 benyttes, bliver skatten år for

år lidt højere end skatten ifølge udkast 2. Det hænger sammen med, at der efter udkast 1 gives skattefradrag bagud, således at skattefradraget ved jævnt stigende indtægt altid er lavere end ligevægtsskatten af årets indtægt. I øvrigt henvises til det nævnte bilag, hvor der er gjort nærmere rede for forudsætningerne for de omtalte skatteberegninger. De omtalte eksempler på skattestigninger ved overgangen til beskatning af den løbende indtægt forudsætter, at indtægten stiger med 10 pct. pr. år. Ved en lavere stigningsprocent bliver de tilsvarende mindre, og er stigningsprocenten over 10, bliver skattestigningen ved overgangen til samtidighedsskat endnu højere.

Er indtægten derimod jævnt faldende fra år til år, vil en beskatning på basis af den løbende indtægt medføre, at den skat, der skal betales, år for år bliver noget lavere end skatten ifølge de gældende regler. Efter de gældende regler skal der hele tiden betales en skat, der beregnes på basis af indtægten i en periode, der i gennemsnit ligger ca. 1½ år forud for betalings-tidspunktet, medens skatten ifølge de to udkast skal beregnes på basis af den aktuelle indtægt, der hele tiden vil være lavere end det nuværende beskatningsgrundlag.

Det er imidlertid ikke almindeligt, at skatte-ydernes indtægter igennem en længere årrække er konstante, eller at de stiger eller falder med netop samme procent fra år til år. Så vidt vides findes der ingen statistiske oplysninger, der belyser indkomstudviklingen hos de enkelte skatte-ydere fra år til år. De foreliggende opgørelser om merindtægtsfradrag synes dog at tyde på, at 80–90 pct. af alle statsskatteydere fra år til år har haft stigende skattepligtig indkomst. Det udelukker selvfølgelig ikke, at indtægtsudviklingen for de enkelte kan variere på mange forskellige måder. Indtægtsstigninger kan være af varierende størrelse fra år til år, og der kan forekomme år med indtægtsnedgang f.eks. ved arbejdsophør på grund af alder, ved sygdom, når overarbejde ophører, ligesom indtægts forløbet kan påvirkes af indgåelse af ægteskab, bortfald af hustruindtægt i forbindelse med fødsler og mange andre forhold.

For at få et indtryk af, hvorledes den samlede virkning af en overgang til beskatning af den løbende indkomst vil virke, kan man prøve at skønne over, hvorledes det vil påvirke den samlede skattebetaling for et enkelt år, f.eks. kalenderåret 1965, dersom samtlige skatteydere i dette år var blevet beskattet enten efter udkast

1 eller efter udkast 2. En egentlig provenuberegning under forudsætning af, at de gældende skalaer benyttes ved beskattningen efter begge udkast, er meget vanskelig at gennemføre på grundlag af den foreliggende statistik. Derimod kan man — med en vis tilnærmelse — skønne over, hvorledes beskattningsgrundlagets samlede størrelse ville blive påvirket af en overgang til samtidighedsskat.

Hvis man for at forenkle skønnene ser helt bort fra problemet med regnskabsår, der afviger fra kalenderåret, kan beskattningsgrundlaget for den indkomstskat, der efter de gældende regler skulle betales i 1965, opgøres på basis af de skattepligtige indkomster for skatteårene 1964/65 og 1965/66. Det drejer sig om henholdsvis 28.735 og 31.770 mill. kr. Indbetalingsterminerne varierer en del fra kommune til kommune, men det må antages, at knap halvdelen af terminerne vedrører 1964/65 og godt halvdelen 1965/66, således at det gennemsnitlige beskattningsgrundlag ifølge gældende regler kan anslås til ca. 30.200 mill. kr.

Hvis udkast 1 var benyttet, skulle indkomstskatten beregnes på basis af 1965-indkomsten før skattefradrag. Den kan anslås til ca. 43.900 mill. kr. Skattefradraget skulle svare til de personlige skatter, der er betalt i 1964. Det beløb, der faktisk er betalt, er opgjort til ca. 7.400 mill. kr. Lægges det til grund, kan den skattepligtige indkomst ifølge udkast 1 herefter anslås til ca. 36.500 mill. kr. Det er ca. 20 pct. mere end det beskattningsgrundlag, der anvendtes i forbindelse med de gældende regler. Hvis udkast 1 havde været anvendt ved beskattningen også for de forudgående år, ville skattefradraget dog have været større og den skattepligtige indkomst følgelig tilsvarende mindre. Under disse forudsætninger forekommer en stigning i beskattningsgrundlaget på opimod 15 procent sandsynlig.

Skal udkast 2 benyttes, bliver beskattningsgrundlaget 1965-indtægten før skattefradrag. Den androg som allerede nævnt ca. 43.900 mill.

kr. Imidlertid kan dette beløb ikke direkte sammenlignes med de to foran nævnte beskattningsgrundlag, der angiver indtægten efter skattefradrag. De 43.900 mill. kr. må derfor nedsættes med et beregnet skattefradrag, og da skatten efter udkast 2 skal beregnes som en ligevægtskat på basis af de gældende skattesatser, må skattefradraget her svare til ligevægtsskatten. Den kan rent skønsmæssigt anslås til omkring 10.500 mill. kr., når formueskattefradraget medregnes. Herefter kan den skattepligtige indkomst ifølge udkast 2 anslås til 33.400 mill. kr., eller godt 10 pct. højere end beskattningsgrundlaget ifølge de gældende regler.

De anførte stigninger i beskattningsgrundlag ville som følge af indkomstskattens progression have givet sig udslag i stigninger i skatteudskrivningen, der er noget større end de nævnte stigninger i beskattningsgrundlaget på henholdsvis knap 15 og godt 10 pct. Resultatet af disse skøn på basis af indtægterne i 1965 er stærkt præget af, at den gennemsnitlige indtægtsstigning i dette år var ca. 10 procent. I de senere år har de årlige indtægtsstigninger været af nogenlunde samme størrelse, og et tilsvarende skøn på basis af indtægterne i et andet år i denne periode må derfor formodes at give stort set samme resultat, nemlig en ret mærkbar stigning i den samlede skatteudskrivning, dersom alle skatteydere skulle beskattes på grundlag af den løbende indtægt ved hjælp af skatteskalaer svarende til dem, der anvendes ved beskattningen efter de gældende regler.

Da det er tanken, at skatteyderne kan vælge mellem at betale skat enten efter de gældende regler eller på basis af den løbende indtægt, er det vel et spørgsmål, om det vil være rimeligt at benytte samme skalaer ved beskattning på basis af løbende indtægt som ved beskattning af indtægten i et tidligere år. Besvarelsen af dette spørgsmål vil bl.a. afhænge af, hvilke indtægtsstigninger man forventer i de år, hvor den påtænkte ordning skal fungere.

**Redegørelse for reglerne i sømandsskatteovens §§ 13 og 18 om beskattningen i land ved henholdsvis indtræden og udtræden af sømandsskatteordningen samt for de vanskeligheder og problemer, der måtte have vist sig ved praktiseringen af disse bestemmelser.**

**A. Tiltrædelse af tjeneste om bord.**

Så snart en sømand påmønstrer et skib, der er omfattet af sømandsskatteordningen, vil alle indtægter, som han opnår for arbejdet om bord, blive undergivet sømandsbeskatning. Allerede ved den første lønafregning efter påmønstringen vil der blive tilbageholdt skat af lønnen fra rederiet, og denne kildebeskatning af »indtægterne om bord« vil fortsætte, indtil han hører op med at have tjeneste om bord på skibe under sømandsskatteordningen.

Da man i sømandsskatteoven har lagt vægt på, at en sømand ved overgang fra beskattning i land til sømandsbeskatning eller omvendt hverken får perioder med »dobbelte« skattebetaling eller længere perioder uden skattebetaling, fritages sømanden fra tidspunktet for tiltrædelsen af tjenesten om bord for at betale skat i land af de indtægter, der ophører som følge af tjenestens tiltrædelse.

Kun skat vedrørende terminer, hvis sidste rettidige indbetalingsdag indtræder efter den dag, tjenesten om bord tiltrædes, er omfattet af fritagelsen. Indtræder sidste rettidige betalingsdag for en termin for eksempel den 20. i en måned, kan den kun bortfalde (helt eller delvis), hvis sømanden tiltræder tjeneste om bord den 19. i måneden eller tidligere.

Det er de i den enkelte kommune fastsatte terminer for indbetaling af skat, der er afgørende for, hvilke skatter betalingspligten bortfalder for.

Fritagelsen gælder kun skatten af de indtægter, som ikke kan bibeholdes ved udmønstringen, de såkaldte »bortfaldne indtægter«. Som typiske bortfaldne indtægter kan nævnes løn for almindeligt personligt arbejde i land og arbejdsløshedsunderstøttelse. Fritagelsen gælder derimod ikke skatten af de indtægter i land, som efter deres art kan bibeholdes også efter udmønstringen, såkaldte »bevarede indtægter«. Som eksempler herpå kan nævnes renteindtæg-

ter, overskud på fast ejendom og ægtefællens indtægter. Pligten til at svare skat i land af disse indtægter består altså fortsat, upåvirket af sømandsbeskatningen, dog forudsat at de tilsammen overstiger 600 kr. årlig.

Fritagelsen for den fremtidige betaling af skatten af de bortfaldne indtægter gennemføres for det skatteår, som løber ved udmønstringen, eller som allerede er udløbet på dette tidspunkt, ved en nedsættelse, eventuelt helt bortfald, af de pålignede fremtidige skatter, en såkaldt »afgangsførelse«. For skatteår, der først begynder at løbe efter udmønstringen, gennemføres fritagelsen ved, at der alene beregnes skat af de bevarede indtægter.

Afgangsførelsen iværksættes af det skatteråd, der har skatteansat sømanden. Det kræver normalt en vis medvirken fra sømandens side at få gennemført afgangsførelsen, idet han gennem sømandsskattekontoret må fremsende en begæring herom, forsynet med skibsførerens bekræftelse af, at han er påmønstreret. Formularer til dette brug (aerogrammer) er fremlagt på skibene. Skriftlig underretning fra sømandsskattekontoret udvisende de for afgangsførelsen relevante forhold kan dog også benyttes som grundlag herfor.

Det forhold, at sømanden ved udmønstringen straks fritages for den fremtidige beskattning af de bortfaldne indtægter i land, modsvares af, at sømandsskatteoven straks geninddrager ham under fuld landbeskatning, så snart sømandsbeskatningen hører op.

**B. Ophør af tjeneste om bord.**

Sømandens skattemæssige stilling ved sømandsbeskatningens ophør er afhængig af, hvor længe denne beskattning har varet. Herved bemærkes, at en sømand anses for omfattet af sømandsbeskatningen under afvikling af lov- eller kontraktmæssig ferie og frihed samt i ar-

bejdsløsheds- eller sygdomsperioder af indtil 90 dages samlet varighed. I de sidstnævnte tilfælde er det dog en forudsætning, at der ikke oppebæres anden indtægt end vedtægtsmæssig arbejdsløsheds- eller sygeunderstøttelse.

Har sømandsbeskatningen strakt sig over mindre end seks måneder, er den ikke definitiv, men sømanden stilles skattemæssig, som om han aldrig havde været omfattet af sømandsskatteordningen.

I overensstemmelse hermed skal sømanden betale den landskat, der er blevet afgangsført ved udmønstringen (skatterne »tilgangsføres«), og for skatteår, som er begyndt at løbe efter dette tidspunkt, vil der i stedet for den skat, som måtte være beregnet af bevaret indkomst, blive pålignet landskat af den fulde skattepligtige indkomst. Den erlagte sømandsskat benyttes til hel eller delvis dækning af landskatten.

Når sømandsbeskatningen har strakt sig over seks måneder, er den blevet definitiv. Efter dette tidspunkt berøres den foretagne sømandsbeskatning ikke af, at sømanden ophører med tjeneste om bord, og der kan herefter ikke ske nogen opvågnen af pligten til at svare den landskat, som bortfaldt i forbindelse med påmønstringen.

Ved ophør af tjenesten om bord iværksættes der i dette tilfælde straks en beskatning i land af de indtægter, som træder i stedet for indtægten om bord. Disse indtægter beskattes på grundlag af såkaldte supplerende indkomstan sættelser, nogenlunde svarende til de ansættelser, der foretages for tilflyttere fra udlandet. Supplerende ansættelse anvendes dels for den resterende del af det skatteår, der løber ved tjenestens ophør, dels for det eller de efterfølgende skatteår, hvor den pågældende har haft definitivt sømandsbeskattet indtægt i det til grund for skatteåret liggende indkomstår. I denne periode beskattes de bevarede indtægter, ligesom det er sket under tjenesten om bord.

Kombinationen af sideløbende supplementsbeskatning og beskatning af bevaret indkomst strækker sig tidsmæssigt fra tjenestens ophør, og indtil man er nået så langt på afstand af sømandsbeskatningen, at der i det kalenderår, som ligger forud for skatteåret, ikke mere optræder sømandsbeskattet indtægt. Herefter vender man tilbage til ganske normal landbeskatning af hele sømandens indtægt, således at skatten for det enkelte skatteår beregnes på grundlag af det fremgående års indtægt.

En beskatning, der først bygger på de frem-

tidige indtægter og derefter på de fortidige indtægter, må nødvendigvis føre til, at visse indtægter kommer til at indgå som led i beskatningsgrundlaget for to skatteår. Dette, der i øvrigt må ses i forbindelse med, at der ved tiltrædelsen af tjenesten om bord er udgået godt et års indtægt af beskatningsgrundlaget, er imidlertid ikke »dobbeltbeskatning« i egentlig forstand.

Pligten til at betale supplerende skat i land indtræder fra og med den opkrævningstermin, hvis sidste rettidige indbetalingsdag indtræder umiddelbart efter udløbet af den måned, i hvilken sømandsbeskatningen er ophørt. På samme måde, som hvor sømanden tiltræder tjeneste om bord, er det de i opholdskommunen gældende opkrævningsterminer, der er afgørende.

Da supplementsbeskatningen påbegyndes ved betalingspligtens indtræden, altså på et tidspunkt, hvor den indtægtsperiode, der skal danne grundlag for beskatningen, endnu ikke er fuldt gennemløbet, må beskatningen i første omgang bygge på et skøn over, hvilke indtægter der vil være i indtægtsperioden. Den foreløbige beskatning, der således sker på grundlag af en opgørelse over sømandens forventede fremtidige indtægt, reguleres senere i op- eller nedgående retning, når man har kendskab til, hvilke indtægter der virkelig har været i indtægtsperioden.

I de supplerende indkomstansættelser indrømmes der lønmodtagerfradrag, fradrag for kontingent til faglige sammenslutninger og arbejdsløshedsforsikring samt fradrag for præmie til forsikringer med begrænset fradragsret. I særlige tilfælde kan der også ydes fradrag for udgifter, som ellers er knyttet til bevaret indkomst, såsom renteudgifter og underskud på virksomhed i land.

Hvor indtægtsperioden for den supplerende ansættelse udgør mindre (eller mere) end et år, afpasses indtægter og udgifter til helårsbeløb.

## C Vanskelighederne ved reglernes praktisering.

Til belysning heraf er der indhentet udtalelser fra en række større og mindre kommuner. Det fremgår af udtalelserne, at de problemer og vanskeligheder, der har vist sig ved reglernes praktisering, først og fremmest skyldes den tid, der går, inden skattemyndighederne i land får de oplysninger, som er nødvendige for at bedømme, om og hvornår henholdsvis ind- og ud-

træden af sømandsskatteordningen har fundet sted.

Således indsender sømændene i mange tilfælde ikke begæring om afgangsførelse af skatten i land, når de udmønstrer. Skattemyndighederne får derfor ofte først kendskab hertil gennem de oplysninger om på- og afmønstringer, som sømandsskattekontoret udsender til kommunerne hver måned. Disse oplysninger kan være op til 3 måneder gamle, og opkrævningsmyndighederne kan derfor på dette tidspunkt have udført meget forgæves arbejde for at få indkrævet den skat, som skal afgangsføres.

Problemerne er dog væsentlig større, når sømændene går i land, idet de ikke har pligt til at give skattemyndighederne meddelelse herom. Dette hænger sammen med, at sømændene som nævnt ovenfor fortsat er omfattet af sømandsskatteordningen under afvikling af ferie og fridage samt i arbejdsløsheds- og sygeperioder af indtil 90 dages varighed. En afmønstring behøver derfor ikke i sig selv at indebære nogen skattemæssige konsekvenser.

Skattemyndighederne får således i langt de fleste tilfælde først kendskab til en afmønstring gennem sømandsskattekontorets månedlige oplysninger om på- og afmønstringer, hvilket som nævnt kan være med flere måneders forsinkelse. Herefter skal ligningsmyndigheden, før videre kan foretages, have oplyst, om sømanden påny er udmønstreret, eller om han har ferie

eller er syg eller arbejdsløs. Dette medfører, at beskatning i land ofte forsinkes, i uheldige tilfælde op til  $\frac{1}{2}$  år, hvilket både er restancefremmende og ubehageligt for sømanden.

Hertil kommer, at de regler, der skal anvendes, når en sømand går i land, er adskilligt mere komplicerede og tidkrævende at arbejde med end de almindelige skatteregler og derfor både kvalitativt og kvantitativt stiller større krav til den, der skal udføre arbejdet. Dette kompliceres i nogle tilfælde yderligere ved, at oplysninger, der er nødvendige for beskatningen, skal tilvejebringes fra andre kommuner.

I de fleste tilfælde skal der efter skatteårets udløb foretages en regulering af den foreløbige supplerende skatteansættelse i land. Der vil derfor ofte kunne gå op til  $\frac{1}{2}$  år efter skatteårets udløb, inden sømandens skattetilsvær for det pågældende skatteår er endelig fastsat.

Reglerne medfører iøvrigt, at en sømand for et enkelt skatteår kan have 2-3 skattebilletter, hvilket dels forvirrer sømændene, dels skaber opkrævnings- og bogholderimæssige problemer hos oppebørselsmyndighederne.

Til disse praktiske vanskeligheder - og selvfølgelig også medvirkende hertil - kommer, at sømændene har vanskeligt ved at forstå reglerne. Dette medfører i en række tilfælde besværligheder til skattemyndighederne med deraf følgende merarbejde for disse.

## Forskudsskat belyst ved et eksempel.

Efter anmodning fra udvalget vedrørende skat af løbende indkomst har man i det følgende opstillet et eksempel, der skal belyse, hvorledes forskudsbetaling af skat vil virke, når overgrænsen for det beløb, der kan betales som forskud, varieres.

Eksemplet omfatter et indkomstforløb på 12 år. Indkomsten før skattefradrag er det første år 30.000 kr., og det er forudsat, at indkomsten i de forudgående år er steget med 10 pct. pr. år, og at der i disse år ikke er betalt forskudsskat. I forløbets første syv år varierer indtægten før skattefradrag ret kraftigt mellem 25.000 kr. og 60.000 kr., og i de sidste fem år er der regnet med konstant indtægt på 50.000 kr. årlig, hvorved forskellen mellem pålignet skat og skattefradrag efterhånden formindskes.

På grundlag af dette indkomstforløb, der er anført i vedføjede tabel 1, har man beregnet den indkomstskat, der skal betales i hvert af de tolv indkomstår, hvis der betales forskud dels efter de gældende regler dels efter to nærmere angivne udkast til ændrede regler for forskudsbetaling. Til sammenligning er anført, hvad indkomstskatten vil andrage, dersom der slet ikke betales forskud. Endelig har man beregnet, hvad ligevægtsskatten af indkomsten i de enkelte år andrager.

Alle skatteberegninger er udført ved hjælp af de for skatteåret 1966/67 gældende udskrivningsregler. Det er forudsat, at skatteyderen er forsørger uden ret til hustrufradrag, og at han bor i Københavns kommune og at indkomståret svarer til kalenderåret. De anførte skattebeløb omfatter indkomstskat til staten, folkepensionsbidrag, kommuneskat og kirkelige afgifter. De nævnte ligevægtsskatter er beregnet ved hjælp af en skala, der er anført i et tidligere udarbejdet notat om »skat af løbende indtægt belyst ved eksempler«.

Efter de gældende regler skal erlagte personlige skatter fradrages ved indkomstopgørelsen. Fradragets retten omfatter også betalte beløb, som ved indkomstårets udløb endnu ikke er forfaldet

til betaling. Sådanne forskudsbeløb kan dog kun fradrages i det omfang, de er pålignet ved indkomstårets udløb. Ved at indbetale pålignede, men endnu ikke forfaldne beløb inden indkomstårets udløb, kan skatteyderen efter disse regler opnå øget skattefradrag i det pågældende indkomstår. Til gengæld bliver hans skattefradrag for det følgende år nedsat med forskudsbeløbet. Skatteyderen fastsætter selv forskudsbetalingens størrelse, men det kan som nævnt ikke overstige de pålignede skattebeløb.

Efter anmodning fra udvalget har man endvidere regnet med følgende to muligheder for udvidet adgang til forskudsbetaling:

*Udkast A*, hvorefter overgrænsen for det samlede skattefradrag fastsættes til halvdelen af årets indkomst før skattefradrag.

*Udkast B*, hvorefter overgrænsen for forskuddet fastsættes til de pålignede beløb med tillæg af halvdelen af det beløb, hvormed indkomsten før skattefradrag overstiger det tilsvarende indkomstbeløb for det forudgående år.

Som allerede nævnt er det tanken, at den enkelte skatteyder skal afgøre, hvorvidt og i hvilket omfang han vil udnytte adgang til at betale forskud. Den enkelte skatteyder har derfor mulighed for at afpasse sin eventuelle forskudsbetaling efter, hvorledes hans indtægtsforhold og likviditet vil udvikle sig i de kommende år, ligesom han f.eks. kan benytte forskudsbetalingen til at opnå størst muligt merindtægtsfradrag. Sådanne overvejelser kræver i mange tilfælde ret indviklede skatteberegninger flere år ud i fremtiden. I det følgende har man benyttet en enklere målsætning for forudbetalingen. Det er her forudsat, at forskudsbetaling kun benyttes i det omfang, hvori den er nødvendig for så vidt muligt at bringe skattefradraget på højde med ligevægtsskatten af årets indkomst. De nævnte begrænsninger i forskuddets størrelse kan i visse tilfælde bevirke, at skatteyderen trods fuld udnyttelse af forskuds-

adgangen får et skattefradrag, der er mindre end ligevægtsskatten af årets indkomst.

Hovedresultatet af de nævnte skatteberegninger er anført i tabel 1, der dels viser det omtalte indkomstforløb på tolv år, dels, hvad den betalte skat og dermed skattefradraget andrager i de enkelte år. Der er som nævnt tale om fire forskellige skatteforløb, et uden forskudsbetaling, et med forskudsbetaling efter de gældende regler, et med forskudsbetaling efter udkast A og et med forudbetaling efter udkast B.

I vedføjede tabel 2-4 er der gjort rede for, hvorledes de betalte skattebeløb år for år er opgjort ved hver af de tre sæt forskudsregler. I disse tabeller er de skattebeløb, der pålignes årets indkomst, anført i kol. 7, og i kol. 3 er disse beløb henført til det indkomstår, hvor de forfalder til betaling. I kol. 4 og 5 er anført, hvad forskudsbeløbet udgør for hvert indkomstår, henholdsvis ved årets udgang og ved årets begyndelse. Ved at trække forskuddet pr. 1. januar fra forskuddet pr. 31. december samme år finder man det forskudsbeløb, der er betalt i årets løb. Disse beløb, der ikke er udregnet i tabel 2-4, er i nogle år positive, i andre negative. Det sidste betyder, at forskud, der er indbetalt i tidligere år, er anvendt til (delvis) betaling af de skattebeløb, der forfalder til betaling i løbet af det pågældende indkomstår. Den skat, der ialt betales i årets løb enten i henhold til skattebillet eller som forskud, er angivet i kol. 6.

Hvis der slet ikke betales forskud, bliver den skat, der betales i løbet af de 12 år, 154.189 kr. Betales der derimod forskud indenfor de grænser, der er fastsat i de gældende regler, indbetales der ialt 156.700 kr., men heraf er 5.985 kr. forskud ved udgangen af det 12. år. Det endelige skattetilsvaret for de tolv år bliver altså  $156.700 \text{ kr.} \div 5.985 \text{ kr.} = 150.715 \text{ kr.}$  eller 3.474 kr. mindre end skatten uden forskudsbetaling. Denne skattebesparelse skyldes dels, at skattefradrag i periodens løb er forøget med ca. 2.500 kr., dels at skattefradragets fordeling på de enkelte år ved hjælp af forudbetaling er ændret til skatteyderens fordel. Skattefradraget er således blevet formindsket i nogle år, hvor indkomsten er forholdsvis lav, og til gengæld forhøjet i nogle år, hvor indkomsten er forholdsvis høj. Derved forøges den skatteletelse, som opnås som følge af et givet fradagsbeløb. Forøgelsen bliver særlig udtalt i de tilfælde, hvor et skattefradagsbeløb, der bringer skalaindkomsten ned under proportionalsskatte-

grænsen, flyttes til et andet år, hvor skalaindtægten, også efter at fradraget er forøget, ligger over denne grænse.

Betales der forskud efter reglerne i udkast A, kommer skattebetalingen og dermed skattefradraget år for år til at svare til ligevægtsskatten af årets indkomst. Den samlede skattebetaling i 12 års perioden når op på 159.104 kr. Det er 4.915 kr. mere end, dersom der slet ikke betales forskud; men af det indbetalte beløb er de 21.977 kr. forskud ved udløbet af det 12. år. Den endelige skat i 12 års perioden bliver derfor kun 137.127 kr. eller 17.062 kr. mindre end den skat, der skulle være betalt, hvis der slet ikke var betalt forskud.

Hvis forskuddet begrænses efter reglerne i udkast B i stedet for efter reglerne i udkast A, bliver den betalte skat i alle årene på nær to (år 6 og 8) lig med ligevægtsskatten af årets indkomst. Beskæringen af skattefradraget i de to år bevirker, at der ialt betales 149.200 kr. eller 10.096 kr. mindre end, hvis udkast A benyttes. Denne nedgang i indbetalingerne skyldes ikke, at de pålignede skattebeløb bliver lavere, men at forskudsbetalingen fra og med år 6 ifølge udkast B er mindre end, dersom udkast A benyttes. Ved udgangen af år 12 er forskuddet ifølge udkast B således 2.853 kr. mod 21.977 kr., dersom udkast A benyttes. Den skat, der skal betales i løbet af 12 års perioden, bliver herefter ifølge udkast B 146.347 kr. eller 9.220 kr. højere end den endelige skat ifølge udkast A.

I det foregående er det uden videre forudsat, at skatteyderens forskud ved 12 års periodens udløb er et beløb, som han har til gode hos skattevæsenet og hvis værdi kan ansættes til pari. Det vil dog kun være tilfældet, dersom skattepligten ophører. Fortsættes skattepligten derimod de følgende år, vil forskudsbeløbet frigøre medføre en tilsvarende formindskelse af skattefradraget. Det vil sige, at forskudsbeløbet skal beskattes, efterhånden som det frigøres.

Ved vurderingen af den samlede beskatning i 12 års perioden er det derfor ikke tilstrækkeligt at sammenligne de beløb, der er forfaldet til betaling i løbet af de tolv år. Der må også tages hensyn til den latente skattebyrde, der hviler på forskudsbeløbet ved periodens afslutning, dersom skattepligten vedvarer. I så fald vil størrelsen af den skat, der skal betales af de frigjorte forskudsbeløb, afhænge af indkomstens størrelse i frigørelsesperioden og de nærmest følgende år. Hvis indtægten i disse år ligger

over proportionalsskattegrænsen, kan man regne med, at skatten af forskuddet vil beløbe sig til omkring 50 procent, når virkningerne af skattefradraget tages i betragtning. Ligger indtægten i disse år under proportionalsskattegrænsen, vil

skatten blive noget lavere, og hvis indtægten kommer ned under det skattefrie bundbeløb eller der ligefrem bliver tale om underskud, vil der være mulighed for helt eller delvis at frigøre forskuddet uden beskattning.

TABEL 1.

Beskatningen ved indkomstforløb uden forudbetaling og med forudbetaling efter forskellige regler.

| Indkomst<br>år                                                  | Indkomst før<br>skattefradrag | Betalt indkomstskat     |                    |          |          | Ligevægtsskat<br>af årets indtægt |
|-----------------------------------------------------------------|-------------------------------|-------------------------|--------------------|----------|----------|-----------------------------------|
|                                                                 |                               | uden forud-<br>betaling | med forudbetaling  |          |          |                                   |
|                                                                 |                               |                         | gældende<br>regler | ifølge   |          |                                   |
|                                                                 |                               |                         |                    | udkast A | udkast B |                                   |
| (1)                                                             | (2)                           | (3)                     | (4)                | (5)      | (6)      | (7)                               |
|                                                                 | kr.                           | kr.                     | kr.                | kr.      | kr.      | kr.                               |
| 1.                                                              | 30.000                        | 5.716                   | 6.800              | 6.800    | 6.800    | 6.843                             |
| 2.                                                              | 50.000                        | 6.857                   | 8.818              | 16.143   | 16.143   | 16.143                            |
| 3.                                                              | 26.000                        | 15.188                  | 10.387             | 5.415    | 5.415    | 5.415                             |
| 4.                                                              | 25.000                        | 12.227                  | 12.157             | 5.142    | 5.142    | 5.142                             |
| 5.                                                              | 60.000                        | 2.057                   | 4.260              | 21.037   | 21.037   | 21.037                            |
| 6.                                                              | 32.000                        | 20.004                  | 17.644             | 7.709    | 4.235    | 7.709                             |
| 7.                                                              | 50.000                        | 19.877                  | 19.170             | 16.143   | 16.143   | 16.143                            |
| 8.                                                              | 50.000                        | 6.491                   | 12.892             | 16.143   | 9.713    | 16.143                            |
| 9.                                                              | 50.000                        | 16.985                  | 16.143             | 16.143   | 16.143   | 16.143                            |
| 10.                                                             | 50.000                        | 19.236                  | 16.143             | 16.143   | 16.143   | 16.143                            |
| 11.                                                             | 50.000                        | 14.269                  | 16.143             | 16.143   | 16.143   | 16.143                            |
| 12.                                                             | 50.000                        | 15.282                  | 16.143             | 16.143   | 16.143   | 16.143                            |
| 1-12                                                            |                               | 154.189                 | 156.700            | 159.104  | 149.200  | -                                 |
| heraf forskud på skat, der<br>skal betales i år 13 eller senere |                               | -                       | 5.985              | 21.977   | 2.853    |                                   |
| Skat ÷ forskud                                                  |                               | 154.189                 | 150.715            | 137.127  | 146.347  | -                                 |

TABEL 2.

Skattefradrag ved forudbetaling ifølge gældende regler.

| Indkomst<br>år | Indkomst før<br>skattefradrag | Skat iflg.<br>skatteopkrævn. | Forskud<br>pr. 31.-12. | Forskud<br>pr. 1.-1. | Betalt skat ialt<br>(3) + (4) ÷ (5) | Pålignet skat |
|----------------|-------------------------------|------------------------------|------------------------|----------------------|-------------------------------------|---------------|
| (1)            | (2)                           | (3)                          | (4)                    | (5)                  | (6)                                 | (7)           |
|                | kr.                           | kr.                          | kr.                    | kr.                  | kr.                                 | kr.           |
| 1.             | 30.000                        | 5.716                        | 1.084                  | -                    | 6.800                               | 6.857         |
| 2.             | 50.000                        | 6.474                        | 3.428                  | 1.084                | 8.818                               | 20.775        |
| 3.             | 26.000                        | 13.815                       | 0                      | 3.428                | 10.387                              | 3.539         |
| 4.             | 25.000                        | 12.157                       | 0                      | 0                    | 12.157                              | 2.489         |
| 5.             | 60.000                        | 3.015                        | 1.245                  | 0                    | 4.260                               | 35.288        |
| 6.             | 32.000                        | 18.889                       | 0                      | 1.245                | 17.644                              | 3.051         |
| 7.             | 50.000                        | 19.170                       | 0                      | 0                    | 19.170                              | 11.365        |
| 8.             | 50.000                        | 7.209                        | 5.683                  | 0                    | 12.892                              | 18.405        |
| 9.             | 50.000                        | 14.885                       | 6.941                  | 5.683                | 16.143                              | 16.073        |
| 10.            | 50.000                        | 17.239                       | 5.845                  | 6.941                | 16.143                              | 16.073        |
| 11.            | 50.000                        | 16.073                       | 5.915                  | 5.845                | 16.143                              | 16.073        |
| 12.            | 50.000                        | 16.073                       | 5.985                  | 5.915                | 16.143                              | 16.073        |
| 1-12           |                               | 150.715                      |                        |                      | 156.700                             | -             |

TABEL 3.

Skattefradrag ved forudbetaling indtil et samlet skattefradrag på halvdelen af indkomsten før skattefradrag.  
(Udkast A).

| Indkomst<br>år<br>(1) | Indkomst før<br>skattefradrag<br>(2) | Skat iflg.<br>skatteopkrævn.<br>(3) | Forskud<br>pr. 31.-12.<br>(4) | Forskud<br>pr. 1.-1.<br>(5) | Betalt skat ialt<br>(3) + (4) ÷ (5)<br>(6) | Pålignet skat<br>(7) |
|-----------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------|-----------------------------|--------------------------------------------|----------------------|
|                       | kr.                                  | kr.                                 | kr.                           | kr.                         | kr.                                        | kr.                  |
| 1.                    | 30.000                               | 5.716                               | 1.084                         | —                           | 6.800                                      | 6.857                |
| 2.                    | 50.000                               | 6.474                               | 10.753                        | 1.084                       | 16.143                                     | 14.110               |
| 3.                    | 26.000                               | 10.483                              | 5.685                         | 10.753                      | 5.415                                      | 5.376                |
| 4.                    | 25.000                               | 9.743                               | 1.084                         | 5.685                       | 5.142                                      | 5.113                |
| 5.                    | 60.000                               | 5.245                               | 16.876                        | 1.084                       | 21.037                                     | 18.608               |
| 6.                    | 32.000                               | 11.861                              | 12.724                        | 16.876                      | 7.709                                      | 7.622                |
| 7.                    | 50.000                               | 13.115                              | 15.752                        | 12.724                      | 16.143                                     | 14.424               |
| 8.                    | 50.000                               | 11.023                              | 20.872                        | 15.752                      | 16.143                                     | 16.073               |
| 9.                    | 50.000                               | 15.248                              | 21.767                        | 20.872                      | 16.143                                     | 16.073               |
| 10.                   | 50.000                               | 16.073                              | 21.837                        | 21.767                      | 16.143                                     | 16.073               |
| 11.                   | 50.000                               | 16.073                              | 21.907                        | 21.837                      | 16.143                                     | 16.073               |
| 12.                   | 50.000                               | 16.073                              | 21.977                        | 21.907                      | 16.143                                     | 16.073               |
| 1-12                  |                                      | 137.127                             |                               |                             | 159.104                                    | —                    |

TABEL 4.

Skattefradrag ved forudbetaling indtil pålignet skat + halvdelen af stigningen i indkomsten før skattefradrag.  
(Udkast B).

| Indkomst<br>år<br>(1) | Indkomst før<br>skattefradrag<br>(2) | Skat iflg.<br>skatteopkrævn.<br>(3) | Forskud<br>pr. 31.-12.<br>(4) | Forskud<br>pr. 1.-1.<br>(5) | Betalt skat ialt<br>(3) + (4) ÷ (5)<br>(6) | Pålignet skat<br>(7) |
|-----------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------|-----------------------------|--------------------------------------------|----------------------|
|                       | kr.                                  | kr.                                 | kr.                           | kr.                         | kr.                                        | kr.                  |
| 1.                    | 30.000                               | 5.716                               | 1.084                         | 0                           | 6.800                                      | 6.857                |
| 2.                    | 50.000                               | 6.474                               | 10.753                        | 1.084                       | 16.143                                     | 14.109               |
| 3.                    | 26.000                               | 10.482                              | 5.686                         | 10.753                      | 5.415                                      | 5.376                |
| 4.                    | 25.000                               | 9.742                               | 1.086                         | 5.686                       | 5.142                                      | 5.113                |
| 5.                    | 60.000                               | 5.194                               | 16.929                        | 1.086                       | 21.037                                     | 18.608               |
| 6.                    | 32.000                               | 11.860                              | 9.304                         | 16.929                      | 4.235                                      | 10.568               |
| 7.                    | 50.000                               | 14.588                              | 10.859                        | 9.304                       | 16.143                                     | 15.287               |
| 8.                    | 50.000                               | 12.928                              | 7.644                         | 10.859                      | 9.713                                      | 21.536               |
| 9.                    | 50.000                               | 18.412                              | 5.375                         | 7.644                       | 16.143                                     | 16.073               |
| 10.                   | 50.000                               | 18.805                              | 2.713                         | 5.375                       | 16.143                                     | 16.073               |
| 11.                   | 50.000                               | 16.073                              | 2.783                         | 2.713                       | 16.143                                     | 16.073               |
| 12.                   | 50.000                               | 16.073                              | 2.853                         | 2.783                       | 16.143                                     | 16.073               |
| 1-12                  |                                      | 146.347                             |                               |                             | 149.200                                    | —                    |

**Forudbetaling af personlige skatter i Københavns kommune  
pr. 31. december 1964 og 1965.**

| Termin | Forfaldsdag | År      | Antal<br>terminer | Beløb i<br>1.000 kr. | Terminsbeløb<br>i gennemsnit |                                |
|--------|-------------|---------|-------------------|----------------------|------------------------------|--------------------------------|
|        |             |         |                   |                      | forud-<br>betalere<br>kr.    | for alle<br>skatteydere<br>kr. |
| 6      | 1/1-65      | 1964/65 | 41.959            | 25.605               |                              |                                |
| 7      | 1/2-65      |         | 21.347            | 16.159               |                              |                                |
| 8      | 1/3-65      |         | 16.794            | 12.124               |                              |                                |
| 9      | 1/4-65      |         | 14.274            | 9.491                |                              |                                |
| 10     | 1/5-65      |         | 13.376            | 8.591                |                              |                                |
| Ialt   |             | 1964/65 | 107.800           | 71.970               | 667,62                       | 398,53                         |
| 6      | 1/1-66      | 1965/66 | 54.255            | 36.259               |                              |                                |
| 7      | 1/2-66      |         | 26.069            | 20.666               |                              |                                |
| 8      | 1/3-66      |         | 20.684            | 15.220               |                              |                                |
| 9      | 1/4-66      |         | 17.631            | 12.057               |                              |                                |
| 10     | 1/5-66      |         | 16.608            | 10.793               |                              |                                |
| Ialt   |             | 1965/66 | 135.247           | 94.995               | 702,38                       | 475,73                         |

Indkomst- og formueskat, folkepensionsbidrag m. v. for personer til opkrævning for

| 6 – 10 termin | antal terminer<br>(omtrentligt) | beløb           |
|---------------|---------------------------------|-----------------|
| 1964/65       | 1.660.800                       | 661.878.000 kr. |
| 1965/66       | 1.633.100                       | 776.916.000 kr. |

Under henvisning til telefonisk samtale vedrørende spørgsmålet om forudbetaling ved årets udgang af personlige skatter på Frederiksberg skal jeg herved tillade mig at meddele nedestående oplysninger:

Nettopåligningen af personlige skatter til stat og kommune androg ved udgangen af året 1965 361.000.000 kr.

Af ovennævnte beløb skulle halvdelen eller 180,5 mill. kr. være betalt inden årets udgang.

En foretagen undersøgelse viser, at der i alt var betalt 226,5 mill. kr. eller 46 mill. kr. mere, end man skulle forvente betalt. Der må imidlertid herved tages i betragtning, at der ved årets

udgang også er skatterestancer, hvilke beløb man skønsmæssigt anslår til 7,5 mill. kr. for det løbende år.

Den samlede forudbetaling vedrørende 3. og 4. kvartal af de for skatteåret 1965/66 pålignede skatter skønnes herefter at andrage 53,5 mill. kr.

Det er ikke direktoratet muligt nøjagtigt at angive, hvorledes denne forudbetaling fordeler sig på de sidste 4 skatterater af skatteåret 1965/66; men man har forsøgt en fordeling og herefter falder 37,5 mill. kr. på 3. kvartal af skatteåret 1965/66, medens de resterende 16 mill. kr. falder på sidste kvartal af nævnte skatteår.

**Redegørelse for praksis med hensyn til bevillingsmæssig eftergivelse eller nedsættelse af personlig skat og bevillingsmæssig nedsættelse af indkomstansættelsen ved indtægtsnedgang.**

**1.**

**Lovhjemmel og bevillingsmyndigheder.**

Efter det gældende skattesystem opkræves personlig indkomstskat som hovedregel på grundlag af indtægten i et tidsrum, der ligger forud for betalingsperioden. Der kan derfor være sket så væsentlig forringelse af skatteyderens økonomiske forhold fra indtjeningsperioden til skattebetalingsperioden, at det kan være vanskeligt for den pågældende at udrede de pålignede skatter.

Blandt andet på grund af dette forhold er der i lovgivningen hjemmel til at indrømme lempelse, hvor forholdene i ganske særlig grad taler derfor.

Bestemmelserne om skattelempelse findes hovedsagelig i tre lovparagraffer.

1. Den ene er statsskattelovens § 28, der henviser til § 23, hvorefter *skatterådene* under ligningen og efter indstilling af vedkommende ligningsmyndighed *kan bevilge nedsættelse i den skattepligtige indkomst*, hvor der foreligger særlige forhold som sygdom, dødsfald, trykkende familieforhold og lignende.

2. Den anden bestemmelse er statsskattelovens § 37, hvorefter *finansministeren skal være bemyndiget til*, når forholdene i ganske særlig grad taler derfor, *at eftergive eller nedsætte skatten efter denne lov*.

Beføjelsen til at bevilge lempelse af pålignet indkomstskat til staten er delegeret amtsligningsinspektørerne, Københavns skatteråd og kommunalbestyrelserne i Frederiksberg og Gentofte kommuner med rekurs til finansministeren. De øvrige kommunalbestyrelser er dog bemyndiget til at fritage indkaldte værnepligtige m.v. for indkomstskat til staten.

3. Den tredje bestemmelse er kommuneskatte-lovens § 39, hvorefter *kommunalbestyrelsen kan eftergive kommuneskat*, navnlig når skatteyderens indtægt som følge af sygdom, dødsfald, trykkende familieforhold, indkaldelse til militærtjeneste eller andre lignende forhold er blevet væsentlig mindre end den indkomst, der ligger til grund for skatteberegningen, og den pågældendes økonomiske forhold i øvrigt skønnes at være til hinder for betaling af det fulde skattebeløb.

Der er således to former for lempelse.

For det første kan skatterådet under ligningen bevilge nedslag i indkomstansættelsen med virkning for såvel statsskat som kommuneskat i hele det pågældende skatteår. Denne form er praktisk, fordi mange skatteydere søger lempelse i forbindelse med, at de indgiver selvangivelse, og de lignende myndigheder kan da på grundlag af et større samlet materiale afgøre, om skatteydere økonomiske forhold er ændret så meget, at der bør lempes. Skatterådets virksomhed er dog begrænset til ligningsperioden, og da et nedslag i indkomstansættelsen får virkning for alle årets skatterater, behandler skatterådet kun tilfælde af indtægtsnedgang, hvor skatteyder har den lave indtægt i hele betalingsperioden.

Det er den kommunale ligningsmyndighed, der foretager den foreløbige indkomstansættelse, hvorefter den endelige ansættelse foretages af skatterådet.

Andragende om nedsættelse går derfor først til den kommunale ligningsmyndighed, der indsender det til skatterådet med dens erklæring, ligesom den kommunale ligningsmyndighed også af egen drift, hvor særlige forhold taler derfor, kan indstille, at nedsættelse finder sted. Skatterådet tager beslutning om de begæringer

og indstillinger, der er indkommet om sådan nedsættelse.

Den anden form for lempelse er en nedsættelse af de pålignede skatter, og afgørelsen træffes særskilt for statsskat og kommuneskat. Denne form anvendes, når der søges lempelse for ældre skatter, på grund af en kortvarig indtægtsnedgang og i øvrigt udenfor skatterådets område.

Selv om de to former for lempelse, nedslag i indkomstansættelsen og nedsættelse af de pålignede skatter, udøves af forskellige myndigheder, følges der dog i praksis de samme retningslinier med hensyn til, i hvilke tilfælde der bevilges lempelse.

Klager over begge former for afgørelser behandles for så vidt angår lempelse af statsskat til sidst af samme myndighed.

Man betragter klager over, at skatterådet ikke har indrømmet nedsættelse i den skattepligtige indkomst, som andragender om bevillingsmæssig lempelse af pålignet skat, jfr. § 11, stk. 3, i bekendtgørelse nr. 298 af 7. juli 1942 (reglerne vedrørende ligningsdirektoratets og ligningsrådets virksomhed). Sådanne andragender må indgives til de myndigheder, der i første instans behandler disse, jfr. foran under 2 og 3.

Klager over afgørelser af amtsligningsinspektørerne, Københavns skatteråd og kommunalbestyrelserne med hensyn til lempelse af indkomstskat til staten behandles af skattedepartementet, og i sidste instans kan de forelægges finansministeren.

Afgørelser med hensyn til lempelse af kommuneskat afgøres endeligt af vedkommende kommunalbestyrelse.

De nærmere regler for skattelempelse er ikke fastsat ved lovbestemmelser, men praksis beror på cirkulærer, der er udsendt af skattedepartementet i samråd med ligningsrådet, og på forskellig vejledning.

Amtsligningsinspektørerne yder i et vist omfang ligningsmyndighederne bistand for at tilvejebringe overensstemmelse mellem lempelse i form af nedslag af indkomstansættelserne og lempelse af pålignet skat.

Hovedgruppen af ansøgningsgrunde vedrører indtægtsnedgang.

## II.

### Indtægtsnedgang.

Hovedsynspunktet under det gældende skattesystem er, at skatteyderne normalt må indstille

deres økonomi på at svare skat efter de gældende bestemmelser af den indtægt, som de har oppebåret, uanset om deres forhold senere ændres. Efter praksis er det derfor en forudsætning for at indrømme lempelse i anledning af indtægtsnedgang eller anden økonomisk forringelse af skatteyderens stilling, at det drejer sig om forhold af ekstraordinær karakter.

Man stiller visse almindelige og særlige betingelser for skattelempelse på grund af ekstraordinær indtægtsnedgang.

De regler, der anføres, er dog ikke udtømmende, idet afgørelsen i almindelighed beror på et skøn i hvert enkelt tilfælde under hensyntagen ikke alene til specielle forhold, men også til vedkommende skatteydere samlede økonomiske stilling, herunder vægten af eventuelle forsørgerbyrder. Omstændighederne kan derfor i særlige tilfælde tale for skattelempelse, der går ud over de almindelige rammer.

#### A. Som almindelige betingelser

for skattelempelse på grund af ekstraordinær indtægtsnedgang gælder, at der må være sket indtægtsnedgang af nogen betydning, og at der foreligger en vis økonomisk trang. Man lægger derfor vægt på, om indtægtsnedgangen er:

- 1) væsentlig,
- 2) uforudset og
- 3) af en vis varighed.

Ved afgørelsen tager man tillige hensyn til:

- 4) størrelsen af den fremtidige indtægt og privatforbruget,
- 5) formueforholdene samt
- 6) om skattelempelsen umiddelbart kommer skatteyderen selv til gode.

Ad 1). For at indtægtsnedgangen kan siges at være så *væsentlig*, at den kan begrunde skattelempelse, må den være af afgørende betydning for skatteyderens evne til at udrede skatterne. Indtægtsnedgangen beregnes ved at sammenholde skatteyderens indtægt i det indkomstår, som ligger til grund for ansættelsen i skatteåret, for hvilket der søges skattelempelse, med indtægten i skattebetalingsperioden, afpasset til et fuldt års indtægt. Den herefter beregnede indtægtsnedgang kan da som hovedregel kun medføre skattelempelse, hvis der foreligger en nedgang på mindst 20 0/0.

Man lempes kun for nedgang i den beskattede del af indtægten og tager derfor hensyn

til, om der ved skatteberegningen er foretaget skattefri fradrag som f.eks. for hustrus indtægt ved selverhverv og merindtægtsfradrag.

Princippet om at gøre skattelempelse betinget af en indtægtsnedgang på mindst 20 % er af gammel dato, og det findes nu omtalt i skattedepartementets cirkulære nr. 260 af 18. december 1965 om retningslinier for lempelse ved endelig opgivelse af stilling eller erhverv på grund af alder m.v., jfr. nedenfor under B.1.

Ad 2). Selv om en indtægtsnedgang er væsentlig, bevilges skattelempelse dog normalt ikke, når skatteyderen har kunnet *forudse* nedgangen. Er indtægtsnedgangen således *frivillig*, kan der i almindelighed ikke bevilges skattelempelse. Skatteyderen har i sådanne tilfælde særlig opfordring til at reservere de fornødne beløb til skattebetalingen.

Har skatteyderen i et enkelt år haft en efter sine forhold unormal stor indtægt (*en isoleret indtægt*), har den pågældende ofte kunnet forudse, at indtægten i det følgende år måtte blive mindre eller i hvert fald haft rimelig anledning til at indstille sin økonomi på betaling af det større skattebeløb, hvorfor lempelse på grund af sådan indtægtsnedgang normalt vil være udelukket.

Ad 3). Indtægtsnedgangen må være af en *vis varighed*, for at skattelempelse kan indrømmes. Er skatteyderens *indtægt svingende* fra år til år, således som det ofte er tilfældet for en forretningsmand, kan skattelempelse på grund af nedgang i indtægten som regel ikke komme i betragtning, før det har vist sig, at der over en længere periode er tale om en væsentlig indtægtsnedgang.

Kravet til varighed af indtægtsnedgangen tilpasses efter forholdene i det enkelte tilfælde. For skatteydere uden formue af betydning for skattebetalingsevnen og med en i forhold til forsørgerbyrderne ringe indkomst anlægges der en ret lemfældig bedømmelse, hvorved der dog tages hensyn til, om indtægtstabt i perioden med indtægtsnedgang kan forventes opvejet af en senere indtægtsstigning eller ikke. Man tager herved i betragtning, at en *midlertidig indtægtsnedgang* gerne efterfølges af en periode med højere indtægt, men med en lav løbende skat.

Ad 4). Skattelempelse er normalt betinget af en *vis trang*. Man ser derfor på størrelsen af den *fremtidige indtægt*, og om denne i betalingspe-

rioden, foruden til betaling af almindelige skatter, giver *plads til et rimeligt privatforbrug*. Man tager herved hensyn til individuelle forhold som forsørgerbyrder og sygdom.

Ad 5). Har skatteyderen *formue* af betydning, indrømmes der i almindelighed ikke lempelse, idet skatten i så fald må antages at kunne udredes af formuen, uden at den pågældendes økonomiske forhold bliver berørt heraf i væsentlig grad. Størrelsen af den skat, som skal betales, vil derfor også være af betydning ved afgørelsen af spørgsmålet om lempelse, idet en stor skattebetaling kan udtømme formuen helt, medens udredelsen af et mindre skattebeløb ikke kan betyde et væsentligt indgreb i formuen.

Der vil ofte kunne bortses fra formuer på under 10.000 kr., medens der normalt ikke meddeles skattelempelse, når formuen er på 20.000 kr. og derover. Er formuen mellem 10.000 kr. og 20.000 kr., kan der indrømmes en nedsættelse, som gradueres efter skøn. Er formuen illikvid, kan disse formuegrænser forhøjes noget.

Som illikvid formue betragtes aktiver, som ikke kan realiseres, eller hvis realisation vil medføre et tab, der må anses for urimeligt stort også i forhold til skatterestancens størrelse.

En formue, der er anbragt i et mindre, normalt prioriteret hus, som tjener til helårsbolig for skatteyderen, kan dog som regel anses for at være illikvid.

Hvor yderligere belåning af ejendommen er særlig vanskelig, og hvor skattebyrden efter indtægtsnedgangen er meget tyngende, kan grænsen for illikvid formue, der udelukker skattelempelse, efter departementets praksis sættes til ca. 50.000 kr.

Er skatteyderens aktiver vanskeligt realisable, eller har den fortsatte besiddelse af disse en afgørende betydning for hans erhverv, kan der eventuelt bevilges en afdragsordning med skatterestancen.

Ad 6). Bliver skatteyderen erklæret *konkurs* eller søger akkordmæssig ordning med sine kreditorer og lign., meddeles der som regel ikke skattelempelse.

Begrundelsen herfor er, at skattekrav, der i almindelighed er privilegeret, så vidt muligt bør søges dækket ved opgørelsen med kreditorerne, og at en skattelempelse her i første række vil komme disse til gode.

## B. Særlige betingelser for lempelse ved hyppige ansøgningsgrunde.

Af de i det følgende omhandlede ansøgningsgrunde vedrører nogle grupper ophør med erhverv, medens andre angår indtægtsnedgang eller -bortfald, der som regel er af midlertidig karakter:

- 1) Erhvervsophør på grund af alder m.v.,
- 2) hustrus ophør med selverhverv,
- 3) sygdom,
- 4) uddannelse,
- 5) arbejdsledighed,
- 6) aftjening af værnepligt m.v.,
- 7) afsoning af straf.

### *Ad 1). Erhvervsophør på grund af alder m.v.*

Der foreligger cirkulærer om retningslinier for lempelse på dette område.

Skattedepartementets cirkulære nr. 260 af 18. december 1965 er rettet til skatterådene og giver retningslinier for disses indkomstnedsættelser i henhold til statsskattelovens § 28, jfr. § 23. Skattedepartementets cirkulære nr. 261 af 18. december 1965 er udsendt til amtsligningsinspektørerne, Københavns skatteråd og kommunalbestyrelserne i Frederiksberg og Gentofte, og det anføres i dette cirkulære, at der skal følges tilsvarende retningslinier ved afgørelser om bevillingsmæssig lempelse i henhold til statsskattelovens § 37 af pålignet indkomstskat til staten.

Med hensyn til lempelse af pålignet personlig skat til kommunerne findes der intet tilsvarende cirkulære, men kommuneskatten lempes her normalt i samme omfang som statsskatten.

Cirkulærerne finder anvendelse, hvor der foreligger *endelig* opgivelse af en lønnet hovedstilling eller af et hovederhverv på grund af alder eller særlig alvorlig sygdom, jfr. nedenstående under 3).

Man sigter på at lempe skatterne, hvor skatteyderens erhvervsevne er ophørt. Det anføres således, at skatteyderen må have opnået en så fremskreden alder, at det er af den grund, erhvervet opgives, og som eksempel på erhvervsophør på grund af alvorlig sygdom nævnes, at der er tilkendt skatteyderen invalidepension på grund af sclerose.

Lempelsen er alene betinget af, at der foreligger en indtægtsnedgang på mindst 20 %, at den fremtidige indkomst er under 49.000 kr., og at formuen ved erhvervsophøret er under 245.000 kr. Lempelsen gradueres dog, når ind-

tægten er mellem 45.000 kr. og 49.000 kr., og formuen er mellem 200.000 og 245.000 kr.

Disse indtægts- og formuegrænser ligger langt ud over det almindelige transbegreb, men man har fundet det rimeligt at indføre en sådan praksis i disse ensartede tilfælde, hvor de fleste skatteydere har en stor og definitiv indtægtsnedgang.

Med mellemrum er disse grænser blevet hævet - senest i december 1965, hvor man for så vidt angår indtægterne sigtede efter en regulering, der også skulle dække stigningen i pensionerne pr. 1. april 1966. Med hensyn til formuen tog man hensyn til de forhøjede ansættelser af ejendomsværdierne.

Lempelsen beregnes skematisk således, at skattebetalingen kommer til at svare til en vis beregnet fremtidig indkomst, nærmest efter reglerne for tilflyttere fra udlandet. Den træder i kraft umiddelbart efter, at indtægtsnedgangen er indtruffet, jfr. skattedepartementets cirkulære nr. 58 af 9. marts 1960, hvorefter nedsættelsen foretages fra og med den skattermin, for hvilken den sidste rettidige indbetalingsdag falder efter udløbet af den måned, hvori indtægtsnedgangen er indtrådt.

Såvel af skatteyderne som af myndighederne anses disse regler nærmest som givende lovmæssig ret til lempelse.

### *Ad 2). Hustrus ophør med selverhverv.*

Det drejer sig om mange uensartede forhold. Ofte ophører hustruen med erhvervet ret kort tid efter ægteskabets indgåelse, og trods et oprindeligt ønske om, at ophøret skal være endeligt, genoptages erhvervet i mange tilfælde med kortere og længere mellemrum og til forskellig aflønning. Derfor har man ikke her indført tilsvarende regler for skattelempelse, som hvor en skatteyder har opgivet stilling eller erhverv på grund af alder eller alvorlig sygdom.

Efter praksis meddeler man dog skattelempelse i tilfælde, hvor hustruen ophører med erhverv på grund af barnefødsel eller sygdom, for så vidt de almindelige betingelser for skattelempelse er opfyldt.

Hustruindtægten må derfor havde udgjort en ikke uvæsentlig del af ægtefællernes samlede indtægt, og der må foreligge en vis økonomisk trang.

Det vil ofte forekomme, at mandens indtægt er stigende, samtidig med at hustruen ophører med selverhvervet, og ved beregningen af indtægtsnedgangen tager man derfor hensyn til æg-

tefællernes samlede indtægt før og efter hustruens erhvervsophør. Ved bedømmelsen af ægtefællernes økonomiske forhold ser man i øvrigt på den samlede formue.

Da det er en forudsætning for lempelsen, at erhvervsophøret er endeligt, tages der forbehold om eventuel hel eller delvis tilbagekaldelse af lempelsen, hvis erhvervet genoptages, og der praktiseres en to års grænse for en sådan genoptagelse.

En efterfølgende regulering af lempelsen støder dog tit på vanskeligheder, da genoptagelse af erhvervet i mange tilfælde først ses i senere selvangivelser og ofte på et tidspunkt, hvor hustruen igen har opgivet at arbejde.

Afgår en af ægtefællerne ved døden, skal der for den efterlevende foretages ny skatteansættelse efter reglerne i ligningslovens § 2 B fra den efterfølgende skattetermin. På grund af de udskudte betalingsterminer kan der dog forekomme en så betydelig indtægtsnedgang i tiden fra dødsfaldet, og indtil den nye ansættelse får virkning, at der kan lempes efter de foran nævnte retningslinier.

Derimod indrømmes der ikke manden skattelempelse efter disse regler, hvor han i tilfælde af separation, skilsmisse eller faktisk adskillelse fra sin ægtefælle skal beskattes af dennes indtægt indtil samlivets ophør, alt for så vidt hustruen fortsætter med sit erhverv. Manden vil normalt have regreskrav mod hustruen for den del af de pålignede skatter, som forholdsmaessig falder på hustruens indtægt. Ofte er aftale om deling af skattebetalingen indsat i separations- og skilsmissevilkårene eller fremgår af forhandlingerne i forbindelse med fastsættelse af vilkårene.

#### *Ad 3). Sygdom.*

Ved endeligt erhvervsophør på grund af særlig alvorlig sygdom finder reglerne i cirkulæret af 18. december 1965 tilsvarende anvendelse, jfr. foran under Ad 1). I cirkulæret er som eksempel nævnt sclerose, men reglerne finder også anvendelse, når anden alvorlig sygdom medfører varigt ophør med erhvervet.

Medfører sygdom i andre tilfælde indtægtsnedgang, undersøges det, i hvilket omfang der oppebæres sygeløn, understøttelse eller anden hjælp under sygdommen eller erstatning, herunder for tabt arbejdsfortjeneste i anledning af ulykkestilfælde.

Lempelse vil da kunne meddeles, når de almindelige betingelser for lempelse er til stede,

herunder en indtægtsnedgang på mindst 20 %.

Ved langvarig alvorlig sygdom stiller man dog ikke de samme krav om størrelsen af indtægtsnedgangen m.v. for at kunne lempe skatterne. Der foreligger herom skattedepartementets cirkulære nr. 1 af 4. januar 1955 vedrørende tuberkulose- og polioramte, hvoraf det bl.a. fremgår, at lempelse vil kunne være påkrævet, selv om den pågældende under sygdommen bevarer en indtægt af samme størrelse som hidtil, idet sygdommen ofte vil påføre ekstraudgifter af ikke uvæsentlig størrelse.

Cirkulærets regler anvendes analogt ved andre langvarige sygdomme.

For personer, der er under revalidering efter revalideringsloven af 29. april 1960 stiller man sig velvilligt, således at man ofte stiller de pågældende således, at der bortses fra hjælp i henhold til revalideringsloven.

#### *Ad 4). Uddannelse.*

Når der ansøges om skattelempelse på grund af indtægtsnedgang ved påbegyndelse af en uddannelse, drejer det sig ofte om unge, som i en kortere tid har haft indtægt, der under den nuværende beskatningsform ikke - eller kun i mindre omfang — er kommet under beskatning.

Der indrømmes som hovedregel ikke skattelempelse på grund af sådan indtægtsnedgang, da den er frivillig, jfr. de almindelige betingelser for lempelse i foranstående afsnit A 2). Der til kommer, at den pågældende i almindelighed vil kunne opnå højere indkomst efter uddannelsens afslutning end før dens påbegyndelse og på et tidspunkt, hvor skatteyderens løbende skatter er lave, fordi den pågældende i uddannelsesstiden ikke har haft indtægt eller kun en mindre indtægt. I sådanne tilfælde kan der derimod være spørgsmål om i fornødent omfang at yde henstand i forhold til indtægtsnedgangen med de i uddannelsesstiden forfaldende skatter, indtil uddannelsen er afsluttet.

Søger den pågældende en uddannelse, der vil vare i mindst 2 år, bevilges der dog lempelse af de pålignede skatter i forhold til indtægtsnedgangen.

Har bruttoindtægten før uddannelsens påbegyndelse været særlig stor, foretages der en passende reduktion af den skattelempelse, der normalt beregnes i sådanne tilfælde, med mindre det drejer sig om en uddannelse af mindst 3 års varighed.

Såfremt andrageren helt eller delvist motiverer sit andragende med, at han som forældreløs

eller på grund af forældrenes dårlige økonomiske forhold er henvist til udelukkende eller i det væsentligste at klare sig selv, indrømmes der efter forholdene en noget større nedsættelse.

For lærlinge, der under børneforsorgen er anbragt på lærlingehjem eller i lære med ophold hos mesteren, gælder det i almindelighed, at de indbetaler den fulde ugeløn til hjemmet eller mesteren og kun får udbetalt lommepenge. Ligningsrådet har udtalt, at der i sådanne tilfælde vil kunne bevilges nedslag efter statskattelovens § 28, jfr. § 23, og i lighed hermed bevilges der skattelempelse efter statsskattelovens § 37.

I tilfælde, hvor der efter foranstående kan bevilges skattelempelse på grund af uddannelse, findes det ofte rimeligt foreløbigt at meddele henstand, når det stiller sig usikkert, hvor længe erhvervsindtægts bortfald eller nedgang på grund af uddannelsen vil vare.

#### *Ad 5). Arbejdsledighed.*

Der meddeles som hovedregel kun skattelempelse på grund af arbejdsledighed til skatteydere, der er forsørgere, medens ikke-forsørgere normalt får henstand, med mindre arbejdsledigheden er af længere varighed. Ældre ikke-forsørgere, som har egen husførelse, opnår dog skattelempelse i lighed med forsørgere, såfremt forholdene taler derfor.

Skatteydere, der er blevet gift efter skatteårets begyndelse, behandles i denne forbindelse også som forsørgere, men der tages hensyn til ægtefællens eventuelle indtægt og skat.

Arbejdsledighed for sæsonarbejdere kan normalt ikke begrunde nedsættelse og heller ikke kort tids arbejdsledighed.

Hvis en skatteyder er arbejdsløs, og det kan fastslås, at han, når understøttelsen er opbrugt, er henvist til at søge folkepension, bevilges nedsættelse som om den pågældende havde opgivet sit erhverv på grund af alder.

#### *Ad 6). Aftjening af værnepligt m.v.*

I tilfælde hvor en skatteyder indkaldes til militærtjeneste eller til udførelse af civilforsvarstjeneste eller civilt arbejde, og han som følge heraf vil få indtægtstab, eller forholdene i øvrigt gør det vanskeligt for ham at udrede skatterne, har myndighederne en fast praksis for at lempe de skatter, der svarer til indtægtsnedgangen for det tidsrum, som indkaldelsen varer. Man lemper, når den tvungne værnepligt aftjenes som menig, mathelev, korporal eller ser-

gent, dog kun så længe den pågældende er dag-lønnet.

For de værnepligtige er indtægtsnedgangen nok midlertidig, og en lempelse af skatterne i indkaldelsestiden vil medføre, at de pågældende ikke alene får skatterne nedsat under indkaldelsen, men tillige, at de efter hjemsendelsen vil få en længere periode med lave løbende skatter trods normal indtægt, men på grund af at værnepligten er påtvunget, har man anset lempelse i disse tilfælde for rimelig.

Praksis hviler på skattedepartementets cirkulære nr. 96 af 12. april 1949. Ved dette er kommunalbestyrelserne blevet bemyndiget til at bevilge indkaldte værnepligtige m.v. nedsættelse af indkomstskat til staten i det omfang, hvori der for samme tidsrum tilstås nedsættelse af personlig skat til kommunen. Det bemærkes, at skattedepartementet efter sin praksis i almindelighed har eftergivet skatteyderen den del af de pålignede skatter, der svarer til indtægtsnedgangen for det tidsrum, som indkaldelsen varer.

Man fastholder dog i praksis, at der efter de almindelige betingelser for skattelempelse må foreligge en vis trang, således at en større formue hos skatteyderen kan være til hinder for lempelse.

Skattelempelsen omfatter i almindelighed forskellen mellem de pålignede skatter og et beløb, som svarer til skatterne af den pågældendes fremtidige indtægt. Til denne indtægt medregnes ikke alene soldaterlønnen, hjemsendelsespenge, værdi af fri kost og logi sat til 1 kr. pr. dag, men tillige egen civil løn og den eventuelle ægtefælles indtægt.

Ydes der den pågældende familie særhjælp under indkaldelsen, ser man bort fra denne hjælp ved beregningen af skattelempelsen, da særhjælp ikke ydes til betaling af skatter under indkaldelsen.

Efter skattedepartementets cirkulære nr. 7 af 17. januar 1952 skal reglerne for værnepligtige også gælde for sådant kvindeligt personel ved civilforsvarskorpset, der som elever er til uddannelse på civilforsvarets skoler for menige og underinstruktører, eller som forretter pligtig tjeneste som menige eller underinstruktører.

De almindelige regler vedrørende personer, der aftjener værnepligt, omfatter efter praksis ikke skatteydere, som er idømt frihedsstraf på grund af nægtelse af at udføre militærtjeneste, civilforsvarstjeneste eller tjeneste i henhold til lov nr. 187 af 20. maj 1933 (militærnægterlejlere).

*Ad 7). Afsoning af straf m.v.*

Skyldes indtægtsnedgangen afsoning af straf, kan dette ikke i sig selv begrunde skattelem-pelse, da forholdet er selvforskyldt.

Der vil dog ved længere strafafsoning være anledning til at lempe skatterne, når inddrivelsen af disse vil gå ud over den pågældendes hustru og børn, og når det efter løsladelsen vil

være af betydning for den pågældendes resocialisering.

De tilsvarende synspunkter anvendes, når den pågældende har langvarigt ophold på et afvæningshjem.

De foran nævnte ansøgningsgrunde angår de mest typiske tilfælde, men i praksis forekommer der talrige variationer.

**Cirkulære om retningslinier for lempelse i henhold til statsskattelovens § 28, jfr. § 23, ved skatteansættelse af skatteydere, der har haft indtægtsnedgang som følge af opgivelse af stilling eller erhverv på grund af alder m. v.**

(Til de skattelignende myndigheder).

I samråd med ligningsrådet meddeles efter finansministerens resolution følgende vejledende retningslinier for lempelse ved skatteansættelse for skatteydere, der har haft væsentlig indtægtsnedgang i anledning af overgang til pension på grund af alder eller ved opgivelse af et ikke-pensionsgivende erhverv på grund af alder m.v.

Vejledningen finder anvendelse, hvor skatterådet i henhold til statsskattelovens § 28, jfr. § 23, bevillingsmæssigt kan foretage nedsættelse i den skattepligtige indkomst efter indstilling fra vedkommende ligningsmyndighed.

1. Skatteyderen må have nået en så fremskreden alder, at det er af denne grund, erhvervet opgives.

Hvor endelig opgivelse af stilling eller erhverv er sket på grund af alvorlig sygdom, f.eks. i forbindelse med, at der er tilkendt skatteyderen invalidepension på grund af sclerose, kan reglerne i nærværende cirkulære dog finde tilsvarende anvendelse.

2. Der må foreligge *endelig opgivelse* af en lønnet hovedstilling eller af et hovederhverv.

Ved meddelelsen af nedsættelsen bør det derfor tilkendegives skatteyderen, at nedsættelsen er *betinget*, idet man forbeholder sig at rejse spørgsmål om hel eller delvis tilbagekaldelse af nedsættelsen, såfremt skatteyderen på ny får lønnet stilling eller erhverv og derved opnår en indtægt, som overstiger den fremtidige indtægt, der er regnet med ved den nedsatte ansættelse.

Spørgsmålet om hel eller delvis tilbagekaldelse bør som regel kun rejses indenfor 3 år fra tidspunktet for opgivelsen af den stilling eller det erhverv, som har medført nedsættelsen.

Om eventuel regulering af en lempelse som

følge af mangelfulde oplysninger m.v. henvises til nedenfor under 9.

3. Indtægtsnedgangen må være *væsentlig*, for at den kan begrunde skattelempe, jfr. nærmere nedenfor under 4.

Ved beregningen af indtægtsnedgangen sammenholder man skatteyderens »bruttoindtægt« i indkomståret (d.v.s. den periode, der ligger til grund for ansættelsen for det skatteår, for hvilket lempelsen søges) med hans forventede »bruttoindtægt« i nævnte skatteår.

Ved *bruttoindtægten* forstår man her normalt indtægten opgjort efter reglerne for opgørelse af skattepligtig indkomst, men uden fradrag for skatter, pensions- og forsikringsbidrag m.v., indbetalinger til frivillige opsparingsordninger og underskud overført fra tidligere år. Sådanne fradrag er i selvangivelsen for skatteåret 1966-67 opført under rubrikkerne 14, 18, 19, 20, 24 og 26.

Har den pågældende i indkomståret haft *unormalt store indtægter* i forhold til tidligere år, henregnes sådanne indtægter ikke til »bruttoindtægten« i indkomståret, når det skal regnes, om indtægtsnedgangen er så væsentlig, at den kan berettigede til lempelse. Dette gælder f.eks. for erhvervsdrivende, der er ophørt med erhvervet i indkomståret, og hvor indkomsten i dette år kan være påvirket af særlige forhold i forbindelse med ophøret. Det kan bl.a. skyldes, at der er foretaget realisation af et til en erhvervsvirksomhed henhørende varelager. Der kan være foretaget opskrivning af varelageret i forhold til den opgørelse, der er anvendt ved årets begyndelse, således at realisationsavancen er opgjort i forhold til den opskrevne værdi, eller der kan være opgjort en realisationsavan-

ce på grundlag af den ved årets begyndelse anvendte opgørelsesmåde. Som et andet eksempel kan nævnes avance, som opnås ved realisation af landbrugsbesætninger i tilfælde af erhvervsophør, og som et tredje eksempel, at en lønmodtager på grund af ekstraarbejde har haft en unormal stor indtægt i det sidste år før erhvervsophøret. Endvidere må særlig indkomst, der i henhold til § 12 i lov om særlig indkomstskat er henregnet til skatteyderens almindelige indkomst over en periode af tre indkomstår, holdes uden for den beregnede bruttoindtægt.

Skatterådet kan herefter beregne *bruttoindtægten i indkomståret* ved at benytte den skattepligtige indkomst og forhøje den med beløb af den art, der i selvangivelsen for skatteåret 1966-67 er opført under rubrikkerne 14, 18, 19, 20, 24 og 26, og nedsætte den med de i foranstående stykke nævnte engangsindtægter, jfr. eksempel 3 nedenfor.

*Bruttoindtægten i skatteåret* kan ved beregning af indtægtsnedgangen opgøres efter tilsvarende principper.

4. En indtægtsnedgang anses kun for at være så væsentlig, at den kan berettigge til lempelse, såfremt skatteyderens *bruttoindtægt i skatteåret er mindst 20 pct. lavere end bruttoindtægten i indkomståret*, opgjort i overensstemmelse med det ovenfor under 3 anførte.

5. Hvor indtægtsnedgangen, opgjort som foran anført, er mindst 20 pct., gennemføres lem-

pelsen på den måde, at skatteyderen *ansættes på grundlag af bruttoindtægten i skatteåret* opgjort som under 3 anført. Denne indtægt vil eventuelt være at forhøje i overensstemmelse med det nedenfor under 6-8 anførte.

Der foretages skattefradrag efter de herom for tilflyttere gældende regler, jfr. § 2 i ligningsloven, dog således at skatteberegningen i disse tilfælde vil være at foretage efter de skattesatser, der gælder for skatteåret forud for det skatteår, for hvilket der er søgt lempelse.

Hvor der skal ske forhøjelse i henhold til det under 6 og/eller 7 anførte, foretages disse forhøjelser, *inden der sker tillæg af eventuelle indtægter af den under 8 nævnte art.*

Beregningen af skattefradraget foretages først, *efter* at der er sket tillæg i henhold til det under 6-8 anførte. Eventuel ansættelse til særlig indkomstskat, f.eks. af avance ved realisation af driftsmidler ved erhvervsophøret, foretages på sædvanlig måde.

Opfylder den pågældende lovbetingelserne for yderligere nedslag i den skattepligtige indkomst, kan sådanne nedslag gives, jfr. nedenfor i eksempel 2 vedrørende nedslag efter reglerne i lov om nedslag i skatteansættelsen for folkepensionister m.fl.

6. Hvis bruttoindtægten i skatteåret, opgjort som under 3 anført, overstiger 45.000 kr., foretages der ved ansættelsen af indkomsten tillæg med følgende beløb:

Er bruttoindtægten mellem

|                             |                                                                 |
|-----------------------------|-----------------------------------------------------------------|
| 45.000 kr. og 45.999 kr.,   | tillægges der et beløb = 20 pct. af nedgangen i bruttoindtægten |
| 46.000 - - 46.999 - - - - - | = 40 pct. - - - - -                                             |
| 47.000 - - 47.999 - - - - - | = 60 pct. - - - - -                                             |
| 48.000 - - 48.999 - - - - - | = 80 pct. - - - - -                                             |
| 49.000 kr. og derover:      | ingen lempelse.                                                 |

7. Hvis den skattepligtige formue ved erhvervsophøret overstiger 200.000 kr., skal der

ved ansættelsen af indkomsten ske tillæg med følgende beløb:

Er formuen mellem

|                               |                                                                 |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------|
| 205.000 - - 209.999 - - - - - | tillægges der et beløb = 10 pct. af nedgangen i bruttoindtægten |
| 210.000 - - 214.999 - - - - - | = 20 pct. - - - - -                                             |
| 215.000 - - 219.999 - - - - - | = 30 pct. - - - - -                                             |
| 220.000 - - 224.999 - - - - - | = 40 pct. - - - - -                                             |
| 225.000 - - 229.999 - - - - - | = 50 pct. - - - - -                                             |
| 230.000 - - 234.999 - - - - - | = 60 pct. - - - - -                                             |
| 235.000 - - 239.999 - - - - - | = 70 pct. - - - - -                                             |
| 240.000 - - 244.999 - - - - - | = 80 pct. - - - - -                                             |
| 245.000 kr. og derover:       | ingen lempelse.                                                 |

Er der sket tillæg til indkomsten i medfør af det under 6 anførte, vil de her under 7 angivne forholdelser på grund af formuens størrelse kun være at beregne af den del af nedgangen i bruttoindtægten, hvormed indkomsten ikke allerede er forhøjet.

8. Har en skatteyder i indkomståret haft indtægter af den ovenfor under 3, fjerde stykke, omhandlede art, skal der ved ansættelsen ske tillæg af disse indtægter.

9. Såfremt det efter skatteårets udgang viser sig, at skatteyderens og hans eventuelle hustrus indtægts- og formueforhold har været bedre end forudsat ved lempelsens beregning, og denne forbedring ikke har været uvæsentlig, bør den indrømmede lempelse nedsættes eller eventuelt tilbagekaldes.

Der må ved meddelelsen om lempelse tages fornødent forbehold herom.

Såfremt skatteyderen ikke kan tiltræde tilbagekaldelsen, skal sagen forelægges for statens ligningsdirektorat.

En indtægtsforbedring, der alene er sket som følge af pristalsregulering af skatteydere pensionsindtægt, eller en indtægtsforbedring af tilsvarende størrelse i anden indtægt, bør ikke medføre regulering af lempelsen.

10. Andragender om lempelse modtages af den kommunale ligningsmyndighed, der indsender dem til skatterådet med dens erklæring.

Skatterådene bør kun behandle andragender om lempelse på grund af indtægtsnedgang, som er indtrådt inden skatteårets begyndelse (d.v.s. 1. april). Er indtægtsnedgangen indtrådt på et senere tidspunkt i skatteåret, afgøres spørgsmålet om skattelempelse efter statsskatte-lovens § 37.

Besværinger over, at skatterådet ikke har indrømmet nedsættelse i den skattepligtige indkomst, betragtes som andragender om bevillingsmæssig lempelse af pålignet skat. Sådanne andragender må indgives til de myndigheder, der i første instans behandler andragender om bevillingsmæssig eftergivelse eller nedsættelse af pålignet statsskat.

Nærværende cirkulære, der træder i stedet for skattedepartementets cirkulærer af 5. marts 1960, 17. marts 1961, 11. januar 1962, 17. december 1963 og 22. december 1964, finder for så vidt angår indtægtsgrænserne i punkt 6 og formuegrænserne i punkt 7 anvendelse fra og med skatteåret 1966-67.

Til vejledning ved anvendelsen af foranstående anvisninger anføres følgende eksempler: (eksemplerne er udeladt her).

**Redegørelse for i hvilket omfang personlig indkomstskat til staten føres til afgang som uerholdelig, eftergives eller mistes ved bevillingsmæssig nedsættelse af indkomstansættelserne.**

Den følgende redegørelse bygger på oplysninger for finansåret 1964/65.

**A. Afgangsførelse af uerholdige indkomstskatter.**

I finansåret 1964/65 blev der ifølge revisionsdepartementets opgørelse, jfr. statsrevisorernes tillægsbetænkning til statsregnskabet, af personlig indkomstskat til staten på ca. 4.643.000.000 kr. ført til afgang som uerholdelige ca. 31.800.000 kr. eller 0,68 o/.

**B. Eftergivelse af pålignet indkomstskat i henhold til statsskattelovens § 37.**

Beløbene for eftergivet skat findes ikke opført særskilt på kommunernes kvartalsvise afregninger med amtsstuerne, idet afgangsførelser af enhver art er slået sammen. Oplysningerne er indhentet under hånden.

*1. Amtsligningsinspektorerne.*

Amtsligningsinspektoraterne har ifølge månedlige indberetninger til skattedepartementet eftergivet 13.100.000 kr.

*2. København.*

I København er der ikke foretaget opgørelse over eftergivne skatter.

For skatteåret 1964/65 blev der i København pålignet ca. 770.000.000 kr. i personlig indkomstskat til staten.

Ifølge oplysninger under hånden fra revisionsdepartementet blev ca. 2 % af skatterne ført til afgang som uerholdelige eller ca. 14.000.000 kr.

Eftergivne skatter må antages at være af omtrent samme størrelse.

*3. Gentofte.*

Ifølge skrivelse fra Gentofte er der for skatteåret 1964/65 eftergivet ca. 1.250.000 kr. af indkomstskatterne.

*4. Frederiksberg.*

Det er under hånden oplyst, at der for skatteåret 1964/65 er eftergivet ca. 1.650.000 kr. af skatterne.

*5. Skattedepartementet.*

Størrelsen af eftergivne beløb kan variere stærkt fra år til år efter sagernes art.

Ifølge optælling blev der i året 1965 eftergivet ca. 600.000 kr. af indkomstskatterne.

*6. Kommunalbestyrelserne.*

Kommunalbestyrelserne har eftergivet værnepligtiges skat under indkaldelse. Den nøjagtige størrelse kendes ikke, men af revisionsdepartementet anslås den for et år til op mod 10.000.000 kr.

Fra Gladsaxe er det under hånden oplyst, at der på grund af værnepligt er eftergivet ca. 0,2 o/ af de i kommunen i et år pålignede indkomstskatter.

**C. Nedsættelse af indkomstansættelserne.**

Der foreligger ikke særskilte opgørelser over nedsættelserne i henhold til statsskattelovens § 28, jfr. § 23, og de som følge af disse afgangsførte indkomstskatter til staten.

Ifølge skrivelse fra Gentofte skattedirektorat har nedsættelser i skatteåret 1964/65 medført nedgang i indkomstansættelser med i alt 2.306.561 kr.

I øvrigt bemærkes, at ligningsmyndighedernes nedsættelser af ansættelserne i vidt omfang foretages, inden skatterne beregnes i april måned, og at afgangsførelse af skatter derfor ikke vil give det rette billede af omfanget af lempelserne.

Det må antages, at nedsættelserne af ansættelserne efter statsskattelovens § 28, jfr. § 23, medfører skattetaf af omtrent samme størrelse som lempelse efter statsskattelovens § 37 af de pålignede skatter, jfr. skrivelsen fra Gentofte.









