Juridisk bibl. 2

Rationalisering og planlægning i skatteadministrationen

Betænkning afgivet
af den af finansministeren den 1. september 1975
nedsatte arbejdsgruppe.

ex. 2
DET JURIDISKE LABORATORIUM VED KØBENHAVNS UNIVERSITET
20.049 b

Betænkning nr. 828
1977

ISBN 87-503-2362-
Fi22-66-bet

Indholdsfortegnelse

Side

I **Arbejdsgruppens nedsættelse og virksomhed** 7

II **Hovedsynspunkter og forslag** 10

III **Skattelovgivning og skatteadministration** 21
1. Skattelovgivningens formål og udvikling 21
2. Skattelovgivningens kompleksitet og nogle hermed forbundne administrative konsekvenser 21
3. Klientorientering og edb-teknologi 23
4. Efterprovelse af skattemyndighedernes afgørelse 23

IV **Skatteadministrationens opbygning** 25
1. Problemer i forbindelse med den delte organisation 25
2. Særlige forhold ved skatteforvaltningen 26
2.1 Skatteadministrationens manglende målangivelser 26
2.2 Den delte styring 27
2.3 Den delte administration 27
3. Skatteadministrationens ændringskapacitet 29

V **Skatteadministrationens ressourceforbrug og bemanding** 30
1. Skatte- og afgiftsmyndighedernes ressourceforbrug i hovedtal 30
1.1 De danske myndigheder 30
1.2 En nordisk sammenligning 31
1.3 Arbejdsgruppens overvejelser 33
2. De statslige myndigheders opgaver og ressourceforbrug 34
2.1 De centrale myndigheder 34
2.2 Amtsskatteinspektoraterne 34
3. De kommunale skatteforvaltninger 36
3.1 Arbejdsbelastning og bemanding 36
3.2 Administrativ opbygning 37
3.3 Ressourceforbrug 38
4. Konklusion 40

VI **Udviklingstendenser af betydning for skatteadministrationen** 42
1. Indledning 42
2. Erhvervsudviklingens betydning for skattemyndighedernes lignings- og revisionsarbejde 42
3. Forholdet mellem skattevæsenets lønmodtagerkontrol og virksomhedskontrol 43
4. Udviklingen inden for afgiftsadministrationen 44
5. Sammenfatning 46

VII **Skatteadministrationens virksomhedskontrol** 48
1. Indledning 48

Side

2. Ledende synspunkter for virksomhedskontrollens tilrettelæggelse. . . 49
3. Overvejelser vedrørende den overordnede struktur for virksomhedskontrollen. 53
3.1 En statslig virksomhedskontrol. 55
3.2 En blandet statslig-kommunal virksomhedskontrol. 55
3.3 En kommunal virksomhedsligning. 56
4. Arbejdsgruppens forslag vedr. virksomhedskontrollen. 57
4.1 Indledende bemærkninger. 57
4.2 Statens tilsyn, bistand og øvrige opgaver i forbindelse med virksomhedskontrollen. 58

VIII Samarbejdet mellem skattevæsenet og toldvæsenet 62
1. Det hidtidige samarbejde 62
1.1 Situationen før 1970. 62
1.2 Samarbejdsudvalget af 1971. 62
1.3 Samarbejdet i 1970'erne. 64
1.4 Toldvæsenets betænkning af 1976. 65
2. Baggrunden for arbejdsgruppens overvejelser vedrørende et intensiveret samarbejde mellem told- og skattevæsenet. 65
3. Arbejdsgruppens forslag til et fremtidigt samvirke mellem toldvæsenet og skattevæsenet. 67
3.1 Indledende bemærkninger. 67
3.2 Regnskabsprøvelsen. 67
3.3 Kontrolaktioner og lokalt samarbejde. 72
3.4 Nogle forudsætninger for arbejdsgruppens forslag. 72
4. Afsluttende bemærkninger. 73

IX Skatteadministrationens informationsvirksomhed 74
1. Information af skatteydere. 74
1.1 Den årlig tilbagevendende information af alle skatteydere . . . 74
1.2 Information af skatteydere i bestemte situationer. 75
1.3 Arbejdsgruppens overvejelser. 76
1.4 Arbejdsgruppens forslag. 77
2. Informationen mellem skattemyndighederne. 78
2.1 Indledning. 78
2.2 Informationsvirksomhedens ressourceforbrug. 79
2.3 Tidligere forslag. 79
2.4 De behandlede problemområder. 80
3. Informationsvirksomhed vedr. lovgivning og praksis. 80
3.1 De centrale myndigheders informationsbehov. 80
3.2 De lokale myndigheders informationsbehov. 82
4. Informationssystemer i forbindelse med ligningen og dens edb-anvendelse. 83
4.1 Prioriteringssystemet. 83
4.2 Kontroloplysninger. 84
4.3 Koordinering af information til kommunerne om edb-systemerne. 85
5. Informationssystemer i forbindelse med planlægning og styring af lignings- og revisionsindsatsen. 85
5.1 Indledning. 85
5.2 Information vedr. opgavestyring. 86
5.3 Information vedr. ressourceindsatsen. 86
5.4 De foreslåede statistikkers indplacering i den overordnede styring. 87

Side

6. Information om udredninger . . . 88

X Personaleforhold . . . 89
1. Indledning . . . 89
2. Personalemobilitet . . . 89
2.1 Rokeringsordninger . . . 90
2.2 En ordning med studieophold . . . 90
2.3 Andre virkemidler . . . 91
3. Uddannelse . . . 91

XI Om administrativt belastende lovområder . . . 93
1. Indledning . . . 93
2. Kildeskatteordningen . . . 94
2.1 Samtidighedsprincippet . . . 94
2.2 Forskudsregistreringen . . . 95
2.3 Arbejdsgruppens overvejelser og forslag . . . 96
3. Sømandsskatteordningen . . . 98
4. Fordeling af kommuneskatter . . . 99
5. Den skattefri bundgrænse . . . 100
6. Overførsel af personfradrag mellem ægtefæller . . . 101
7. Bevilling af ekstra personfradrag . . . 101
8. Morarenter . . . 102
9. Selvangivelsespligtens omfang . . . 102
10. Forskudt regnskabsår . . . 103
11. Fradragsområdet . . . 103
11.1 Indledning . . . 103
11.2 Befordringsfradrag m. v. . . . 104
11.3 Beskatning af ejerboliger . . . 105
11.4 Statskautionerede studielån . . . 106
I i.5 Gæstearbejderes fradrag for underholdsydelse . . . 106
11.6 Indskud på etableringskonto . . . 107
12. Etableringslempelse . . . 107
13. Parcelhusreglen . . . 107
14. Overdragelse af aktier . . . 108
15. Hjemfaldsafskrivning . . . 110
16. Spekulationsfortjenester . . . 110

Bilagsfortegnelse

Bilag

1. Skrivelse vedrørende en skatteforvaltningslov af 18. maj 1976 . . . 111
2. Arbejdsgruppens udtalelse vedrørende skattestyrelsesloven af 3. december 1976 . . . 113
3. Arbejdsgruppens udtalelse vedrørende dødsbobeskatningen af 17. december 1976 . . . 119
4. Notat om talmæssige oplysninger vedrørende dødsbobeskatningen . . . 125
5. Arbejdsgruppens udtalelse vedrørende samarbejdet mellem skattevæsenet og toldvæsenet af 25. april 1977 . . . 131
6. Befordringsfradrag m. v. . . . 133
7. Effektivitet og metoder til vurdering heraf indenfor skatteadministrationen . . . 138

Side

8. Rationalisering af det svenske skattevæsen 145
9. Kildeskatten: en kronologisk oversigt 148
10. Oversigt over statsskatteadministrationens udgifter i finansåret 1975/76. 157
11. De kommunale skatteadministrationers ressourceforbrug i hovedtal 158
12. De beregningsmæssige forudsætninger for sammenligningen mellem den danske og svenske skatteadministration 159
13. Amtsskatteinspektoraternes opgaver og tidsanvendelse 161
14. De kommunale skatteadministrationers tidsanvendelse 163
15. Toldvæsenets maskinelle momskontrol 164
16. Uddannelsen af kommunernes og amtsskatteinspektoraternes ikke-akademiske personale 166

Kapitel I.

Arbejdsgruppens nedsættelse og virksomhed.

Arbejdsgruppen vedrørende en rationaliseringsplanlægning for skatteforvaltningen blev nedsat af finansministeren den 1. september 1975. Arbejdsgruppen fik følgende kommissorium:

»Som et led i finansministeriets regelmæssige gennemgang af administrationens opgaver og virksomhed er det besluttet at nedsætte en arbejdsgruppe til i løbet af ca. 1 år at indlede en rationaliseringsplanlægning for den samlede statslige og kommunale skatteforvaltning.

Inden for det nævnte tidsrum vil det være arbejdsgruppens opgave at gennemføre følgende:

1. Tilvejebringelse af en opgørelse af det statslige og kommunale ressourceforbrug ved skatteadministrationen fordelt på relevante hovedaktiviteter samt andre oversigter, som kan give en kvantitativ belysning af skatteadministrationens virksomhed.
2. En gennemgang af anvendelsen af edb-registre i statens og kommunernes kildeskatteadministration, bl. a. med henblik på at søge undgået overflødigt dobbeltarbejde, også med hensyn til de andre anvendelsesmuligheder edb-registreringen vedrørende kildeskattesystemet frembyder.
3. Tilvejebringelse af et katalog over væsentlige administrative problemer i skattesystemet, herunder med angivelse af regler, der i særlig grad afføder administrative omkostninger og problemer. I det omfang det er muligt indenfor den givne tidsramme, bør der fremlægges forslag til løsninger af konstaterede problemer vedrørende skatteforvaltningens opbygning og arbejdsgange. I øvrigt skal fortegnelsen kunne tjene som udgangspunkt for videreførelsen af rationaliseringsarbejdet inden for den samlede skatteforvaltning.

Arbejdsgruppen er bemyndiget til at indhente de fornødne oplysninger fra de institutioner, der varetager den daglige administration, herunder kommunerne og disses skatteadministrationer og eventuelt også fra sagkyndige uden for administrationen«.

Arbejdsgruppen fik følgende sammensætning:

Kontorchef i administrationsdepartementet, *J. U. Dalgaard,*
kontorchef i det daværende statens ligningsdirektorat, nu statsskattedirektoratet, *B. G. Jensen,*
direktør i det daværende kildeskattedirektorat, nu retspræsident i landsskatteretten, *Knud Jensen,*
konsulent i skattedepartementet, *E. Nygaard Hansen,*
skatteinspektør i Albertslund kommune, *Anders Olesen,* skatteinspektørforeningen,
amtsskatteinspektør *P. Pedersen,*
fhv. minister, professor, dr. oecon. *Kjeld Philip* (formand) samt
konsulent i administrationsdepartementet, *H. Würtzen,* der tillige har forestået sekretariatsforretningerne.

Som sekretærer for udvalget udpegedes

Fuldmægtig *Torben Beck Jørgensen,* finansministeriet, administrationsdepartementet,
fuldmægtig *Søren Boile Nielsen,* skattedepartementet,
civilingeniør *Claus Topsøe-Jensen,* finansministeriet, administrationsdepartementet.

Efter direktør Knud Jensens udnævnelse til retspræsident i landsskatteretten

den 1. november 1976 indtrådte kontorchef N. Lauesen, statsskattedirektoratet i arbejdsgruppen.

Umiddelbart efter indkomstskatteudvalgets nedsættelse i november 1975 blev konsulent Würtzen tilforordnet dette udvalg som observatør for arbejdsgruppen.

Det fremgår af kommissoriet, at sigtet med arbejdsgruppens nedsættelse først og fremmest har været at få kortlagt væsentlige problemer af administrativ art såvel som lovgivningsområder, der kunne betegnes som administrativt belastende. Arbejdsgruppen besluttede derfor på et af sine første møder at foretage en indsamling af oplysninger og synspunkter herom. Til dette formål afholdtes en møderække, hvorunder arbejdsgruppens formand og dens sekretariat besøgte skatteforvaltningerne i 12 repræsentativt udvalgte kommuner[1], 4 amtsskatteinspektorater[2], statsskattedirektoratet (ligning, vurdering og kildeskat) og skattedepartementet. Endvidere blev der afholdt møder i Kommunedata I/S, direktoratet for toldvæsenet, distriktstoldkammeret i Haderslev og hos folketingets ombudsmand. Ved landsskatteretten gennemførtes en skriftlig spørgerunde. Endelig har formanden og sekretariatet besøgt Riksskatteverket i Stockholm[3].

Fra de pågældende myndigheder m. v. har arbejdsgruppen tillige modtaget et omfattende skriftligt materiale.

Arbejdsgruppen har herved fået en meget bred og værdifuld oversigt over de administrative problemer, således som de oplevedes af de respektive myndigheder m. v., og man ønsker her at takke for den velvilje, som er blevet mødt den overalt.

På et tidligt tidspunkt i sit arbejde fandt arbejdsgruppen det hensigtsmæssigt at stille forslag om, at de forvaltningsretlige dele af skattelovgivningen udskilles til en særlig lov, og at dette regelsæt underkastes en forenkling og ajourføring. Arbejdsgruppens forslag fremgår af en skrivelse af 18. maj 1976 til ministeren for skatter og afgifter. Skrivelsen er optrykt som bilag 1.

Den 28. juni 1976 nedsatte finansministeriet et udvalg vedrørende samordning af forvaltningens anvendelse af edb til administrative formål. Efter at udvalget havde afgivet sin første delbetænkning om personregistre (betænkning nr. 784/1976) og efter, at der på dette grundlag var ført forhandlinger mellem regeringen og de kommunale organisationer samt Københavns og Frederiksberg kommuner om visse edb-samordningsproblemer, anmodede finansministeren ved skrivelse af 14. januar 1977 udvalget om at afgive en delbetænkning med forslag til styringsformer for landsdækkende eller fælleskommunale registersystemer. Udvalget blev samtidig anmodet om at afgive delbetænkning om de problemer, der knytter sig til at sikre en hensigtsmæssig og samordnet opbygning af det offentliges personregistrering.

Da de spørgsmål vedrørende edb-registre, som er omfattet af nærværende arbejdsgruppes kommissorium, i hovedsagen drejer sig om samordningen af de statslige og fælleskommunale registersystemer, som findes på skatteområdet, har arbejdsgruppen anset disse spørgsmål for dækket af edb-samordningsudvalget. Ved udarbejdelsen af dette udvalgs delbetænkning II om styrelsen af statslige og fælleskommunale registersystemer (betænkning nr. 808/1977) har 3 af arbejdsgruppens medlemmer deltaget (Dalgaard, Lauesen og Wiirtzen).

I løbet af sommeren 1976 blev spørgsmålet om sanering af forskellige fradrag behandlet af indkomstskatteudvalget. Arbejdsgruppens sekretariat udarbejdede til brug herfor et notat om befordringsfradrag, som efter drøftelse i arbejdsgruppen blev tilsendt indkomstskatteudvalget. Notatets forslag indgik i grundlaget for indkomstskatteudvalgets forslag i udvalgets foreløbige redegørelse (betænkning 780/1976). Det nævnte notat er optrykt som bilag 6.

[1] Birkerød, Haderslev, Herning, Hjørring, Høje Tåstrup, Kjellerup, København, Odense, Ryslinge, Silkeborg, Sydals og Thyholm kommuner.

[2] Amtsskatteinspektoraterne i Holbæk, Vejle, Aalborg samt København nr. 1.

[3] En oversigt over rationaliseringen inden for den svenske skatteadministration findes i bilag 8.

I slutningen af 1976 blev finansministeriet, administrationsdepartementet anmodet om at afgive sine bemærkninger til hovedindholdet i det forslag til en skattestyrelseslov, som på det tidspunkt var under udarbejdelse på grundlag af betænkning 757/1976 om det lokale ligningsvæsen. Finansministeriet anmodede i denne forbindelse arbejdsgruppen om en udtalelse i sagen, og arbejdsgruppen afgav den 3. december 1976 en udtalelse om etleds-ligningen (bilagt et foreløbigt betænkningskapitel om skattevæsenets virksomhedskontrol, denne betænknings kapitel VII) og den 17. december samme år en udtalelse om dødsbobeskatningen. De to udtalelser er optrykt henholdsvis som bilag 2 og 3. Et til udtalelsen af 17. december hørende notat med statistiske oplysninger om dødsbobeskatningen er optrykt som bilag 4.

I begyndelsen af 1977 blev finansministeriet, administrationsdepartementet anmodet om bemærkninger til betænkningen om toldvæsenets arbejde og organisation samt et i fortsættelse af betænkningen udarbejdet materiale. Til brug for udarbejdelsen af sine bemærkninger hertil anmodede finansministeriet arbejdsgruppen om en udtalelse over samarbejdsmulighederne mellem toldvæsenet og skattevæsenet. Efter orienterende drøftelser mellem tolddirektoratet og arbejdsgruppens formand og dens sekretariat afgav arbejdsgruppen den 25. april 1977 en udtalelse om spørgsmålet, bilagt et foreløbigt betænkningskapitel vedrørende samarbejdet mellem de to administrationer (denne betænknings kapitel **VIII).** Udtalelsen er optrykt som bilag 5.

De beskrivende afsnit i betænkningen er baseret på skatteadministrationens opbygning i dag, med mindre der direkte er henvist til de ændringer i de organisatoriske forhold og opgavefordelingen, der indtræder ved skattestyrelseslovens ikrafttræden den 1. januar 1979.

Arbejdsgruppen har ved udarbejdelsen af sine forslag støttet sig til mere generelle overvejelser vedrørende effektivitet og metoder til vurdering heraf inden for skatteadministrationen. Disse overvejelser er gengivet i bilag 7.

Arbejdsgruppen har holdt 33 møder.

København, den 14. september 1977

J. U. Dalgaard	**B. G. Jensen**	**Knud Jensen**
E. Nygaard Hansen	**Niels Lauesen**	**Anders Olesen**
P. Pedersen	**Kjeld Philip** (formand)	**H. Wiirtzen**

T. Beck Jørgensen S. Boile Nielsen C. Topsøe-Jensen

Kapitel II.

Hovedsynspunkter og forslag.

Dette kapitel er et resumé **af** betænkningens øvrige kapitler. Det er alene de mere generelle forslag og hovedbetragtninger, som er trukket frem. Med hensyn til den nærmere begrundelse for de enkelte forslag henvises til vedkommende kapitel, jfr. fodnoterne.

1. Sammenhængen mellem skattelovgivningen, hensynet til borgerne og skatteadministrationens effektivitet

Skatteadministrationens opgave er at administrere *skattelovgivningen*, der således er den vigtigste forudsætning for overvejelserne om administrationen. Skattelovgivningens primære formål er naturligvis fiskalt - mere end halvdelen af de samlede offentlige indtægter tilvejebringes over de direkte skatter - men herudover er skattelovgivningen også et vigtigt virkemiddel i den okonomiske politik, socialpolitikken, erhvervspolitikken osv. Skattelovgivningen er derfor løbende genstand for intens politisk interesse, og dens enkelte dele er således ofte udtryk for et kompromis mellem forskellige krydsende hensyn.

De nævnte karakteristika - sammen med samfundsudviklingens krav til en mere differentieret lovgivning, det stigende skattetryk og de ofte fremførte krav om en skarpsleben retfærdighed - er med til at forklare, at skattelovgivningen er blevet et stadigt mere omfattende regelværk, der undergives hyppige ændringer. Under disse betingelser sker det hyppigt, at administrative hensyn træder i baggrunden ved vedtagelsen af nye love eller lovændringer inden for området. Skattelovgivningen fremstår derfor ofte som svært forståelig og uoverskuelig naturligvis forst og fremmest for borgerne, men undertiden også for administrationen selv[1].

Disse vilkår stiller skatteadministrationen overfor store krav med hensyn til *effektivitet* og giver også en række problemer i henseende til tilpasning til de stadige forandringer i regelgrundlaget.

De mere almene forventninger, der normalt i den offentlige debat stilles til skatteadministrationen, er vel for det første, at ligningen skal være effektiv og ensartet, at administrationen skal fungere smidigt, og at opkrævningen af kildeskatten så vidt muligt skal være endelig. Hertil kommer kravene om en hurtig klagebehandling, og om at administrationen ikke går borgerne for nær.

Når disse spørgsmål er genstand for offentlig debat, er det oftest *hensynet til de enkelte skatteydere*, som fremhæves. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at der sideordnet med de rene effektivitetsbetragtninger må tillægges dette hensyn en meget betydelig vægt, selvom det kan betyde en forringelse af administrationens egen effektivitet. Den direkte skat må af den enkelte borger næsten nødvendigvis opfattes som en byrde, og med det omfang, skatterne har, vil man samfundsmæssigt stå sig ved at bringe de ofre i form af hurtig og venlig sagsbehandling, information og anden service, som er nødvendige til at gøre forholdet mellem den enkelte skatteyder og administrationen så lidt belastende, som det inden for rimelighedens grænser er muligt.

2. Der bør løbende indsamles oplysninger om lovgivningens og andre bestemmelsers administrative virkninger, således at regelgrundlaget i tide kan justeres med forenklinger til følge. Arbejdsgruppen har

[1] Ovenstående er uddybet i kap. III.

peget på en række eksempler på sådanne tilfælde og foreslår gennemført en egentlig skatteforvaltningslov.

Det er åbenbart, at væsentlige praktiske forbedringer for såvel borgerne som for administrationen i en lang række tilfælde bedst ville kunne opnås ved en *revision og forenkling af lovgrundlaget.* Arbejdsgruppen har derfor i kap. XI peget på forskellige områder, hvor man med fordel kunne forenkle lovgivningen uden samtidig at tilsidesætte den pågældende lovs hovedsigte, eller hvor man må stille spørgsmålet, om loven er forældet eller trænger til justeringer. Arbejdsgruppen foreslår, at skattedepartementet og statsskattedirektoratet i langt højere grad end hidtil systematisk indsamler oplysninger om virkningerne af de gældende love indenfor skatteområdet med henblik på at belyse, om disse virker administrativt forsvarligt og efter hensigten. Disse oplysninger vil herefter kunne danne grundlag for forslag til revision af regelgrundlaget, ændring af praksis, blanketmateriale m. v.

Samtidig skal arbejdsgruppen pege på, at den ustabilitet, der præger lovgivningen, især gælder den materielle del af lovgivningen, mens de dele, der vedrører skatteadministrationens konstitution, kompetenceforhold etc. er mere stabile. Derfor foreslår arbejdsgruppen, at disse regler udskilles i en særlig *skatteforvaltningslov* [2]. På visse punkter er der gjort en tilnærmelse hertil i skattestyrelsesloven, men dette er dog efter arbejdsgruppens opfattelse ikke tilstrækkeligt til at opnå de formål, der er tilsigtet med arbejdsgruppens forslag.

3. Det må anses for mest realistisk at bygge **videre på skatteadministrationens bestående grundstruktur, hvorefter opgaverne er delt mellem staten og kommunerne. Men denne bør suppleres med sådanne virkemidler, især informationssystemer, at de fordele opnås, som ville** være **til stede i** en **enhedsorganisation.**

Det er naturligt at stille det spørgsmål, hvilken *grundstruktur for landets skatteadministration,* der er bedst egnet under de her opridsede vilkår. For en umiddelbar betragtning fremstår som en nærliggende mulighed tanken om en enhedsorganisation med korte, direkte kommandolinier, flytbart personale, rige muligheder for specialisering og for tilrettelæggelse af en kredsinddeling, som sikrer en passende og nogenlunde ensartet kapacitet i de lokale kontorer, samt med muligheder for en planlægning og styring af den administrative virksomhed, som ville være intern og derfor smidig. Der ville altså være tale om en samlet etat som f. eks. toldvæsenet og politiet. En ordning af denne art ville i princippet svare til de ordninger, man har i vore nabolande. Forslag sigtende hertil blev fremsat af et udvalg under skattedepartementet i begyndelsen af 60'erne, men blev ikke gennemført[3].

Vi har således stadig her i landet den ordning, at de administrative opgaver i forbindelse med skattelovgivningen er decentraliseret til de kommunale myndigheder. Dette har sin rod i, at der allerede var en kommunal indkomstskat og dermed kommunale ligningsmyndigheder, da indkomstskatten til staten blev indført i 1903. Påligningen af denne skat blev henlagt til disse eksisterende myndigheder i samarbejde med og under tilsyn af statslige skattemyndigheder, som blev oprettet samme år og siden udbygget. Ordningen er blevet forenklet noget i forbindelse med kommunalreformen, hvorved antallet af kommunale skattemyndigheder blev nedbragt til de nuværende 275. Ved den netop gennemførte skattestyrelseslov er ordningen opretholdt, men med nogle forenklende justeringer.

Selvom meget kan anfores til fordel for en enhedsorganisation, erkender arbejdsgruppen ud fra en realistisk betragtning, at skatteadministrationens videreudvikling i de kommende år må finde sted på grundlag af den gældende ordnings

- Dette forslag er stillet i en skrivelse fra arbejdsgruppen af 18 5 1976 til ministeriet for skatter og afgifter, og er optrykt i nærværende betænkning som bilag 1.

[3] Betænkning nr. 274 1961.

princip, således som dette senest er bekræftet af lovgivningsmagten **ved** skattestyrelsesloven[4].

Det vil fortsat i de kommende år i vidt omfang præge karakteren af de administrative problemer, at opgaverne er delt mellem statsmyndigheder og kommunale myndigheder. Dette er således givetvis baggrunden for, at de centrale skattemyndigheder kun i beskeden grad har oplysninger om de kommunale skatteadministrationer, deres bemanding og kapacitet. Det samme gælder spørgsmålet om, hvorledes vedtagen lovgivning virker rent administrativt i de lokale led. Dette understreger betydningen af, at der til den decentraliserede organisation opbygges informationssystemer, der muliggør en mere præcist virkende og relevant central styring, således at skatteadministrationen kan virke som et velfungerende hele. En styring af den art, som hidtil har været gennemført fra centralt hold med hensyn til ligningen m. v. er, som det vil fremgå af en række forslag i betænkningen, ikke tilstrækkelig hensigtsmæssig[5] .

Flere af arbejdsgruppens forslag i det følgende er derfor udtryk for, at man i videst muligt omfang har søgt at pege på metoder, hvorved de fordele, som ville være til stede i en enhedsorganisation for den samlede skatteadministration, kan opnås også på det gældende grundlag.

4. Der bør iværksættes ornkostningsanalyser inden for den samlede skatteadministration. Væsentligt under halvdelen af ressourcerne anvendes til egentlig ligning- og revisionsarbejde.

Om *skatteadministrationens ressourceforbrug* foreligger kun sparsomme oplysninger.

De totale driftsudgifter beløber sig til knap *1.2 mia kr.* for finansåret 1975/76, og det samlede personale er af størrelsesordenen godt *9.000 ansatte.* Fordelingen på myndighedsniveau fremgår af tabel I[6].

Tabel 1. Skatteadministrationens ressourceforbrug fordelt efter myndighedsniveau 1975/76. (procentuel fordeling)

	Drifts-udgifter	Personale-antal
Centrale myndigheder . . .	19	10
Regionale myndigheder ..	14	10
Lokale myndigheder.	67	80
I alt	100	100

Sættes administrationsomkostningerne i forhold til de oppebårne indtægter, fås nøgletallet *omkostningsprocenten.* Denne er for skatteadministrationen 2.1. Til sammenligning kan nævnes, at omkostningsprocenten for told- og forbrugsafgiftsadministrationen er 1.8[7] .

Det er nærliggende at antage, at toldvæsenets relativt lavere ressourceforbrug hænger sammen med, dels at lovgivningen vedrørende told- og forbrugsafgifter er enklere, jfr. de tidligere betragtninger i dette kapitel om skattelovgivningen, og dels at toldvæsenet har et færre antal »klienter«. Det kan også spille en rolle, at toldvæsenet - der i modsætning til skattevæsenet er organiseret som en samlet etat - har bedre muligheder for at gennemføre en opgave- og omkostningsstyring.

En sammenligning med den svenske skatte- og afgiftsadministration, som rigsrevisionen har foretaget[8], og som arbejdsgruppen har bygget videre på, viser at omkostningsprocenten for den svenske skatteadministration er en del lavere end den tilsvarende danske.

[4] Der skal her henvises til bemærkningerne vedr. disse spørgsmål i arbejdsgruppens udtalelse til finansministeriet af 3/12-1976 optrykt som bilag 2, hvad angår ligning og revision af de erhvervsdrivende til kap. VII afsnit 3, og hvad angår placeringen af dødsbobeskatningen til arbejdsgruppens udtalelse af 17/12-1976 til finansministeriet, optrykt som bilag 3.

Der henvises til kap. IV om skatteadministrationens opbygning og kap. V om skatteadministrationens ressourceforbrug.

[6] For nærmere specifikationer se kap. V afsnit 1.1.

[7] Se kap. V afsnit 1.1.

[8] Se statsrevisorernes beretning, maj 1976.

Materialet peger bl. a. på, at der er relativt store forskelle på antallet af ansatte (vedrørende direkte skatter) i forhold til antal indbyggere i de to lande og i forhold til det oppebårne provenue, jfr. tabel 2.

Tabel 2. Antal ansatte pr. 10.000 indbygger og pr. oppebårne 1 mia kr.

	Sverige	Danmark
Personale pr. 10.000 indbygger.	.12	18
Personale pr. oppebåren 1 mia kr. (hhv. S.kr. og .kr.)[9]	160	190

Det er naturligvis ikke muligt at drage meget håndfaste konklusioner ud fra en sammenligning mellem to lande; mange faktorer, som der ikke kan tages højde for, kan forstyrre billedet, men arbejdsgruppen finder det rimeligt at pege på følgende forhold, der kan forklare det lavere svenske omkostningsniveau[10]

- Det danske serviceniveau i bred betydning kan være højere, herunder en bedre ligning og et mere avanceret kildeskattesystem,
- den store vægt, der i Danmark lægges på en lokal udførelse af opgaverne kan virke fordyrende", fordi ressourcerne herved i højere grad spredes,
- den traditionelt begrænsede centrale styring kan have medført et relativt højt ressourceforbrug lokalt; samme virkning kan tilskrives det forhold, at administrative hensyn kun er tillagt mindre vægt ved udformningen af lovgivningen,
- der er en bedre samordning af skatte- og toldvæsenets opgaver i Sverige,
- i Sverige arbejder man i højere grad med stikprøvekontrol, mens man i Danmark i princippet skal foretage en ansættelse for hver skatteyder hvert år[12].

Arbejdsgruppen stiller forslag om iværksættelse af en dyberegående undersøgelse af den danske skatteadministrations omkostningsforhold og de faktorer, som påvirker disse.

Med den store vægt, der i dag tillægges de lokale skatteforvaltninger - et forhold der i øvrigt er blevet styrket ved skattestyrelsesloven - har arbejdsgruppen fundet det væsentligt nærmere at opgøre de kommunale skatteforvaltningers ressourceforbrug og -anvendelse, og at pege på de faktorer, der må anses for afgørende for dette.

Det er karakteristisk, at der fortsat er en meget stor spredning i kommunestørrelse og i størrelsen af de kommunale skatteforvaltninger. Dertil kommer, at de kommunale skatteforvaltninger i deres indre organisation og funktionssammensætning er meget forskelligartede[13].

Arbejdsgruppen skal fremhæve, at dette forhold må antages at vanskeliggøre bl. a. bedømmelsen af lovgivningens økonomiske og administrative konsekvenser og den overordnede styring af ligningsindsatsen. Arbejdsgruppen har derfor stillet forslag om en vis *standardisering af de kommunale skatteforvaltninger*, således at i det mindste ligning, arbejdsgiverkontrol, ejendomsbeskatning og opkrævning henlægges til samme lokale ledelse[14].

Hvad angår ressourceanvendelsen konkluderer arbejdsgruppen, at både amtsskatteinspektoraterne og de kommunale skatteforvaltninger er stærkt belastede af bundne opgaver (masse- og rutineopgaver o. lign.)[15], hvilket bl. a. giver sig udtryk deri, at mere fleksible opgaver som ligning og revision fortrænges. Amtsskatteinspektoraterne anvender

[9] Omregnes der til samme valuta, stilles Danmark »ugunstigere« i sammenligningen.

[10] For en nærmere uddybning, se kap. V afsnit 1.2.

[1] Den største afvigelse i omkostningsprocenten findes på lokalt niveau, se kap. V p. 32.

[12] Toldvæsenet i Danmark, der i høj grad arbejder med stikprøvemæssige kontrolforanstaltninger ligesom i Sverige, har nogenlunde samme omkostningsprocent som den svenske afgiftsadministration.

[13] Se kap. V afsnit 3.2.

[14] Dette forslag genfindes i Skatteinspektørforeningens debatoplæg. 1976.

[15] Arbejdsgruppen skønner, at alene kildeskattens bundne opgaver i kommunerne lægger beslag på 25 pct. af ressourcerne (svarende til en omkostning på mellem 150 og 200 mill. kr., se kap. V afsnit 3.3.).

næppe mere end ca. 25 pct. af ressourcerne til revision, og kommunernes ressourceforbrug til ligning overstiger næppe knap 40 pct. af de samlede ressourcer[16]. Dette skal endvidere ses i lyset af, at ligningsarbejdet så at sige er negativt motiveret«, al den stund en effektivt arbejdende ligningsafdeling - i modsætning til f. eks. socialforvaltningen - sjældent får tak for sin indsats.

5. Skatteadministrationens ressourceforbrug bør forskydes fra lønmodtagerområdet, hvor arbejdet kan gøres mindre mandskabsintensivt, til virksomhedsområdet, hvor en mere systematisk og samtidig kvalitativt krævende indsats er påkrævet

Arbejdsgruppen har overvejet, hvilke mere *generelle tendenser* der i lyset af den stedfundne og forventede udvikling i samfundsforholdene og lovgivningen må gøre sig gældende med hensyn til skatteadministrationens funktionsmåde. Man har her taget udgangspunkt i, at der allerede er en række væsensforskelle i den måde, hvorpå skatteadministrationens arbejde gribes an vedrørende på den ene side lønmodtagere m. v. og på den anden side virksomheder, dvs. regnskabspligtige personer og selskaber m. v.

På lønmodtagersiden er kildeskatteordningen indkørt. Bl. a. som følge af fordelene ved de landsdækkende informationssystemer er arbejdet blevet mindre mandskabsintensivt; der er en meget høj grad af ligelighed i ligningen og sagsbehandlingen i øvrigt landet over. Begge dele er muliggjort ved den udprægede ensartethed i sagerne, som gør sig gældende. Denne linie bør fortsættes af skattemyndighederne, og der er grund til at antage, at der herved kan opnås væsentlige rationaliseringsgevinster. Resultatet vil forbedres betydeligt i det omfang, der gennemføres en forenkling af regelgrundlaget, specielt med hensyn til fradrag.

På virksomhedsområdet er der behov for en mere omfattende og effektiv indsats fra skatteadministrationens side. Dette vil have både provenuemæssig og præventiv betydning.

Skattemyndighedernes normale sagsbehandling vedr. selskabers selvangivelser m. v. er efter arbejdsgruppens opfattelse sjældent tilstrækkelig dybtgående og kritisk. Ligningen af regnskabspligtige personer er i almindelighed mere effektiv, men ikke tilstrækkeligt systematiseret og styret, og generelt foregår revisionsarbejdet ikke efter en nøjere systematisk prioritering.

Visse opgaver vedrørende lønmodtageres skat er henlagt til virksomhederne i forbindelse med kildeskatten. Dette gælder således tilsvaret af A-skatter. Virksomhederne vil i videre omfang blive inddraget i opgaver vedrørende beskatningen af lønmodtagere, såfremt f. eks. problemerne vedrørende de trækfri A-indkomster løses ved, at de udgifter, der kan motivere en trækfri godtgørelse bæres af lønmodtageren mod et af arbejdsgiveren efter nærmere retningslinier beregnet definitivt »lønfradrag«, jfr. forslag herom i indkomstskatteudvalgets foreløbige redegørelse (betænkning nr. 788/1976).

Der er således grund til at antage, at *virksomhedskontrollen må tillægges stadig større vægt*[17]. Det bemærkes endvidere, at spørgsmålet om et nærmere samarbejde med toldvæsenet især vedrører virksomhedsområdet.

6. Arbejdsgruppen foreslår en bedre og mere omkostningsbevidst samordning af de statslige og kommunale skattemyndigheders virksomhed.

De hidtil nævnte forhold leder frem til, at skatteadministrationen for at fungere som en velstyret og i økonomisk henseende rigtigt dimensioneret enhed må arbejde med en betydelig større fleksibilitet og tilpasningsevne end i dag. Opgaverne viser en betydelig variation, ikke mindst fordi skattelovgivningens og skatteydernes dispositioner ændrer sig hurtig. Hertil kommer det ønskelige i at dreje indsatsen over mod virksomheds-

[16] Se kap. V afsnit 3.3.

[7] Se kap. VI, især afsnit 3.

området. Endelig viser betragtningerne om ressourceforbruget, at en større omkostningsbevidsthed og ressourcestyring er nødvendig. Dette kræver en overordnet styring af lignings- og revisionsindsatsen ved hjælp af vejledninger, instrukser og bemyndigelser.

For så vidt angår personaleanvendelsen vil det økonomisk set ikke være rigtigt at udstyre alle kommunale skatteforvaltninger med specialistpersonale, således at de kan klare selv de vanskeligste sagsgrupper alene. Det er derfor afgørende, at staten kan udtage sager til administrativ behandling og kan yde bistand til de kommuner, hvor det ikke vil være hensigtsmæssigt med »fuld« bemanding.

I en lang række tilfælde vil det være hensigtsmæssigt at inddrage de kommunale skatteforvaltninger i revisionsarbejdet, således som det hidtil har været tilfældet, og det må derfor være således, at den centrale ligningsmyndighed kan pålægge vedkommende kommunale skattemyndighed at deltage i revisionsarbejdet.

En afgørende forudsætning for en sådan styring er naturligvis, at de centrale myndigheder har et hensigtsmæssigt beslutningsgrundlag.

Arbejdsgruppen anser det derfor for meget væsentligt, at de centrale myndigheder ved hjælp af hertil egnede informationssystemer får overblik over såvel de statslige som de kommunale skatteforvaltningers kapacitet, udgifter og resultater m. v., således at de centrale myndigheder løbende kan styre skattelovgivningens administrative gennemførelse og herunder fordele og tilrettelægge den statslige bistand rigtigt[18].

Det forekommer arbejdsgruppen vigtigt, at der generelt arbejdes mere med *effektivitets- og omkostningsanalyser* i skatteadministrationen. Da det overalt i systemet i princippet er centralt fastsatte krav, der er bestemmende for arbejdsbelastningen, er det væsentligt, at de centrale myndigheder selv har overblik over omkostningsforhold og fremgangsmåder. Arbejdsgruppen har i bilag 7 peget på nogle principielle betragtninger i forbindelse hermed og stillet forslag til analyseformer.

7. Der stilles forslag til effektivisering af skatteadministrationens kontrol m. v. vedrørende virksomheder. Kontrollen bør bl. a. gøres mere systematisk og selektiv og bør tilrettelægges som en fortløbende proces, der ikke er bundet af bestemte ligningsfrister m. v. i det enkelte år.

Kontrollen med virksomhederne må tage udgangspunkt i en analyse af regnskaberne. Regnskabsteknisk indsigt kombineret med et vist branchekendskab er i stigende grad nødvendigt hos det personale, som skal varetage denne opgave. Dette stiller naturligvis krav til uddannelse og erfaring. Yderligere fordrer opgavernes løsning en nøje ledelsesmæssig planlægning og styring både fra de centrale myndigheders side og hos den enkelte lokale myndighed. Dette er efter arbejdsgruppens opfattelse det middel, der må anvendes for at forebygge tendensen til, at løsningen af konkrete problemer i lønmodtagersagerne i for høj grad kommer til at gå forud for behandlingen af de vanskeligere og ofte mere uhåndgribelige problemer i regnskabssagerne.

Meget taler for, at man vedrørende kontrollen med de erhvervsdrivende, som rummer meget komplicerede sagsgrupper, bør lægge meget stor vægt på en rationel arbejdstilrettelæggelse.

Det må derfor tilstræbes, at arbejdet systematiseres bl. a. således,

- at man nøjere sondrer mellem kontrolopgaver af varierende dybde og omfang
- at det ikke forudsættes, at man hvert år foretager en ansættelse, således som det i princippet bør gøres i dag, men i højere grad behandler virksomhedssager i en fortløbende proces, der kan strække sig over mere end et ind-

[18] Der skal her henvises til arbejdsgruppens udtalelse af 3/12-1976 samt kap. IX vedr. skatteadministrationens informationsvirksomhed. Det er i bemærkninerne til forslaget til den vedtagne skattestyrelseslov forudsat, at foranstaltninger af den her nævnte art gennemfores.

komstår, hvilket ud fra flere hensyn er mere praktisk,
- at kontrolarbejdet i det hele gøres mere selektivt, og
- at der opbygges arbejdsmetoder og informationssystemer, herunder prioriteringssystemer, som gør en selektiv udsøgning af virksomheder til kontrol mulig[19].

Arbejdet med regnskaberne sætter naturligvis efter sin art grænser for, hvor meget det kan rationaliseres ved hjælp af informationssystemer på edb. Der er dog for arbejdsgruppen ingen tvivl om, at denne teknik hidtil i for ringe omfang er blevet bragt i anvendelse på området. Rationaliseringsmuligheder ad denne vej foreligger, både når det gælder den arbejdsmæssige prioritering og gennem etablering af informationssystemer til brug for selve sagernes behandling og afgørelse[20].

Inden for toldvæsenets afgiftsadministration - i et vist omfang også vedrørende tolden - bygges der således på en kontrol med virksomhedsregnskaberne, som støttes ved anvendelse af edb-registre til begge de nævnte formål.

Da især kontrollen med virksomhederne stiller store krav til personalets kvalifikationer, er det vigtigt, at det kvalificerede personale er placeret således, at det udnyttes hensigtsmæssigt. Arbejdsgruppen foreslår på denne baggrund og under henvisning til skattestyrelseslovens ikrafttræden pr. 1/1 1979, at der snarest i endnu højere grad koncentreres et særligt specialistpersonale i amtsskatteinspektoraterne, hvor de pågældende kommuner bør have adgang til bistand.

8. Der foreslås et mere udbygget samvirke mellem skatte- og afgiftsmyndighederne på virksomhedsområdet, bl. a. således at resultaterne af toldvæsenets regnskabskontrol gøres anvendeligt for skattemyndighederne.

Skatteadministrationen og toldvæsenet, der administrerer afgifterne, henhører under hvert sit fagdepartement i ministeriet for skatter og afgifter med ministeren som den eneste fælles chef. Politisk og lovgivningsmæssigt er der især i vore dage en betydelig berøringsflade mellem de to områder, men også rent administrativt bliver forbindelsen stadig mere tydelig.

Flere af vore nabolande har et mere udbygget samarbejde mellem skatte- og afgiftsmyndighederne end her i landet.

I Danmark kom et egentligt samarbejde i stand efter momsens indførelse i 1967, men på grund af store praktiske vanskeligheder med momsens indkøring og forberedelsen og senere indkøringen af kildeskatten fik samarbejdet fra starten en meget beskeden karakter. Der er i tiden siden 1967 stillet adskillige forslag til en udbygning af samarbejdet, men kun få er gennemført[21].

Blandt de gennemførte forslag bør fremhæves den maskinelle modregning af told- og afgiftsrestancer i overskydende skat samt restancer vedrørende A- og B-skat og selskabsskat i momsgodtgørelser. Dernæst er der tillagt de to myndigheder mere ensartede kontrolbeføjelser samt givet generel bemyndigelse til udveksling af oplysninger af betydning fov skatteligningen og -opkrævningen og for momskontrollen. Disse forbedringer i det formelle grundlag for kontrolarbejdet er ikke blevet udnyttet, og samarbejdet i dag vedrører derfor hovedsageligt kun den ovenfor nævnte maskinelle modregning og udveksling af oplysninger i enkeltstående konkrete sager.

Når behovet for et intensiveret samarbejde i dag føles presserende, skyldes det flere forskellige forhold. Momskontrollen og skattevæsenets ligning og revision af regnskabspligtige personer og selskaber m. v. retter sig mod en nogenlunde sammenfaldende kreds af virksomheder, kontrolgrundlaget er i vidt

[19] Dette er princippet i toldvæsenets kontrolmetodik og i den vesttyske »Buch- und Betriebsprüfung«, for en nærmere beskrivelse heraf se kap. VII afsnit 2c.

[20] Se kap. VII afsnit 2d, kap. VI afsnit 3 og bilag 8 om rationalisering af den svenske skatteadministration.

[21] Se kap. VIII afsnit 1.2 og 1.3.

omfang det samme, nemlig virksomhedernes almindelige forretningsregnskab, der er mere ensartede kontrolbeføjelser og efter de forslag, der er stillet i betænkningen om toldvæsenets arbejde og organisation[22] og i nærværende betænknings kapitel VII om skattevæsenets virksomhedskontrol[23] vil der ske en betydelig tilnærmelse i selve kontrolmetoderne, arbejdstilrettelæggelsen og kontrolgrundlaget. Situationen i dag og i den nærmeste fremtid rummer derfor betydelige risici for dobbeltarbejde og dermed ressourcespild og for en separat opbygning af styrings- og kontrolsystemer i de to myndigheder. Dertil kommer, at de ulemper for virksomhederne, som kan være forbundet med, at flere myndigheder har kontrolopgaver med hensyn til deres økonomiske forhold, bør reduceres.

Arbejdsgruppen stiller på denne baggrund forslag om, at toldvæsenets generelle regnskabskontrol indrettes på en sådan måde, at den mere umiddelbart kan anvendes af skattevæsenet. Man har herved bl. a. gennemgået de hovedsagelige krav, der må stilles til selve regnskabsgennemgangen, den dertil knyttede planlægning vedrørende udsøgning af virksomheder til kontrol, og den videre kanalisering af kontrolresultaterne fra toldvæsenet til skattevæsenet.

Arbejdsgruppen har overvejet en række mere almene forudsætninger for at det fulde udbytte af en sådan ordning kan opnås. Arbejdsgruppen understreger herunder betydningen af, at de to administrationers distriktsgrænser bliver harmoniseret. Arbejdsgruppen peger dernæst på betydningen af indførelsen af fælles identifikationsnumre for virksomhederne, således som det er foreslået i forbindelse med erhvervsregisterprojektet, og foreslår etablering af fælles eller indholdsmæssigt tilpassede kurser for begge administrationers personale.

Endvidere peger arbejdsgruppen på betydningen af fælles kontrolaktioner, og på det ønskelige i at det lokale samarbejde i almindelighed styrkes. Endelig foreslår arbejdsgruppen etableret et samarbejde mellem revisionskyndigt personale i de to direktorater om bistand til de lokale myndigheder i meget komplicerede sager.

Ti! videre udvikling og iværksættelse af disse forslag, herunder en oprettelse af en ny samarbejdsaftale, har arbejdsgruppen foreslået, at der efter aftale mellem finansministeren og ministeren for skatter og afgifter nedsættes et hurtigt arbejdende udvalg[24].

9. Arbejdsgruppen foreslår en bedre og praktisk anvendelig tilrettelæggelse af den information, som gives den enkelte skatteyder i typiske sager og tvivlstilfælde. Der stilles en række forslag til forbedring af de interne informationssystemer i skatteadministrationen til brug såve! i lovgivningsarbejdet som i den daglige virksomhed. BL a. foreslås en samordning af den information, som udsendes til de lokale myndigheder, bedre dokumentation af lignings- og revisionsarbejdets resultater og af arbejdets omfang og fordeling. Der foreslås udgivet årsberetninger af statsskaftedirektoratet og landsskatteretten.

Ved sine overvejelser over skatteadministrationens informationsproblemer har arbejdsgruppen skelnet mellem på den ene side den udadvendte information af skatteyderne og på den anden side den interne virksomhed, som skal sikre, at der er et hensigtsmæssigt informationsgrundlag til stede for de afgørelser og andre dispositioner, myndighederne skal træffe.

Den *udadvendte information af skatteyderne* er for det første begrundet i hensynet til, at borgerne i rimelig grad er informeret om deres rettigheder og forpligtelser, men den har også indirekte betydning for administrationen, idet skatteydernes reaktionsmønster i vidt omfang

[22] Se kap. VI afsnit 4.

[23] Se kap. VII især afsnit 2.

[24] Arbejdsgruppen afgav en udtalelse om disse spørgsmål den 25. april 1977, og den 8. september 1977 er der nedsat et udvalg som foreslået.

er bestemmende for dennes arbejdsbelastning.

Arbejdsgruppen har på dette område koncentreret sig om informering af de skatteydere, som på den ene eller anden måde kommer til at stå i en særlig situation over for skatteadministrationen[25]. Arbejdsgruppen foreslår, at der tilrettelægges en *bedre situationsbestemt information* af skatteydere, der rejser forespørgsler, eller hvis selvangivne indkomst eller formue forhøjes. En sådan kan f. eks. gives i form af populært udformede, mindre pjecer, som hver for sig dækker afgrænsede områder, hvor der erfaringsmæssigt er tvivl om regelgrundlag og retspraksis. Meddelelserne fra skattemyndighederne om den enkelte forhøjelse vil da kunne ledsages med henvisning til den pågældende pjece, hvorved begrundelsen for afgørelsen bliver mere fyldestgørende og forståelig. For de skatteydere, der f. eks. ønsker at påklage en ansættelse, bør der udarbejdes en pjece om klageadgang, skatteadministrationens almindelige virkemåde etc.

Endelig bør de blanketsystemer, som anvendes ved meddelelser til skatteyderne om foretagne ansættelser, forenkles og standardiseres.

For så vidt angår *informationsvirksomheden mellem skattemyndighederne* - og herunder især mellem centrale og decentrale myndigheder - finder arbejdsgruppen det påkrævet med væsentlige forbedringer-[6]. Grunden hertil er for det forste, at det kan være en vanskelig opgave især for de lokale myndigheder at holde sig ajour med lovgivningen, dens kompleksitet og manglende stabilitet taget i betragtning. For det andet bevirker skatteadministrationens grundstruktur, at den overvejende del af opgaverne skal løses lokalt, hvorfor der foreligger en række problemer bl. a. vedrørende tilbagemelding om ny lovgivnings virkninger.

Arbejdsgruppen har sondret mellem information vedrørende

- lovgivning og praksis,
- ligningen og dens edb-systemer og
- den overordnede planlægning og styring af lignings- og revisionsindsatsen.

Arbejdsgruppen stiller en række forslag om tilrettelæggelsen af en systematisk *tilbagemelding til de centrale myndigheder vedrørende de administrative virkninger af lovgivning og praksis* med henblik på revision og forenkling af lovgivningen og de dertil knyttede administrative bestemmelser. Arbejdsgruppen foreslår endvidere, at de centrale myndigheder indsamler materiale i forbindelse med påtænkt lovgivning med henblik på at belyse dens formodede effekter og konsekvenser.

Arbejdsgruppen stiller i forbindelse hermed forslag om et generelt statistiksystem og etablering af en kreds af »modelskatteforvaltninger«, således at der etableres en fast kontakt mellem de centrale myndigheder og et repræsentativt udsnit af kommunale skatteforvaltninger samt et par amtsskatteinspektorater[27]. Ligeledes kan det være hensigtsmæssigt, at der i forbindelse med særligt vanskelige lovgivningsområder etableres fast kontakt mellem skattedepartementet og et mindre antal specialister fra den praktiske administration, revisorer fra det private erhvervsliv og advokater

Arbejdsgruppen foreslår endvidere, at der med mellemrum udarbejdes en redegørelse af landsskatteretten – eventuelt i form af en årsberetning - med statistik om landsskatteretssager, klagebehandlingen i øvrigt og med bemærkninger om aktuelle problemer i henseende til administrativt vanskelige regler, uklar praksis o. 1. Endelig finder arbejdsgruppen, at cirkulærer og andre udfyldende bestemmelser bør udarbejdes i snæver tilknytning til det lovforberedende arbejde, og at cirkulærer m. v., som sendes ud til ligningsmyndighederne forinden bør være gennemdrøftet med lokale repræsentanter, jfr. ovenfor om »modelskattemyndigheder«.

[25] Se kap. IX afsnit I.
[26] Se kap IX afsnit 2.
[27] Se kap. IX afsnit 3.1c.

Til hjælp for de lokale myndigheder bør der sikres en hensigtsmæssig redaktion af og let adgang til de væsentligste bestemmelser, afgørelser rn. v. Arbejdsgruppen foreslår, at der etableres en overskuelig og systematiseret regelsamling efter løsbladssystemet, og at der opbygges et edb-informationssøgesystem omfattende de mere principielle afgørelser m. m. fra de centrale myndigheder. Det foreslås endvidere, at al information desangående udsendes fra et sted.

For så vidt angår *ligningen og dens edb-systemer* foreslås anvendelsen af det maskinelle prioriteringssystem forbedret ved indsamling af oplysninger om de valgte prioriteringsalternativer og deres konsekvenser. Kontroloplysningerne til brug ved ligningen foreslås forbedret[28], og den almindelige information til de kommunale skatteforvaltninger vedrørende kildeskattens edb-systemer, som i dag udsendes fra tre forskellige steder, foreslås udsendt samlet fra et sted.

Vedrørende den *overordnede planlægning og styring af lignings- og revisionsindsatsen* foreslår arbejdsgruppen registreret resultaterne af ligningsindsatsen, det hertil medgåede ressourceforbrug og indikatorer for skatteadministrationens arbejdsbelastning. Formålet med disse oplysninger er at skabe grundlaget for en forbedret ligningsplanlægning og -styring samt en mere hensigtsmæssig ressourcefordeling.

Endelig foreslås det, at statsskattedirektoratet årligt - f. eks. i en årsberetning - bringer en oversigt over de mange permanente - eller ikke-permanente arbejdsgrupper, udvalg rn. v., som behandler spørgsmål af rationaliseringsmæssig, administrativ og politisk art inden for skatteområdet.

10. Personalepolitikken er et væsentligt virkemiddel til opnåelse af større sammenhæng i skatteadministrationen. For at forbedre uddannelsen foreslås bl. a. en fælles uddannelsesordning for statsligt og kommunalt assistentpersonale. Endvidere foreslås forskellige metoder til forøgelse af personalebevægeligheden inden for den samlede skatteadministration.

Inden for et så stort område som skatteadministrationen må personalepolitikken spille en meget væsentlig rolle i rationaliseringsovervejelserne. Særligt kan der ved en række personalepolitiske foranstaltninger bringes større sammenhæng i skatteadministrationen, der som tidligere fremhævet er karakteriseret ved at være spredt på mange kommunale og statslige myndigheder. De koordinerende opgaver, som påhviler de centrale myndigheder, må derfor også omfatte disse foranstaltninger[29].

Blandt de personalepolitiske virkemidler har arbejdsgruppen især beskæftiget sig med den egentlige uddannelse og med mulighederne for gennem større personalebevægelighed at opnå uddannelsesmæssige og administrative fordele.

For assistentpersonalet findes 2 meget beslægtede uddannelsessystemer, et for kommunalt personale og et for amtsskatteinspektoraternes personale. Arbejdsgruppen anser dette for mindre rationelt, og foreslår at der snarest nedsættes et udvalg med den opgave at stille forslag om en fælles uddannelsesordning for hele skatteadministrationen.

Endvidere understreges betydningen af en skatteuddannelse for det akademiske personale, som ansættes i skatteadministrationen. Da ingen af de eksisterende kandidatuddannelser sigter direkte på arbejdet i skatteadministrationen, vil en intern introduktionsuddannelse kunne medføre, at det nye personale hurtigere opnår den bredere indsigt i skattespørgsmål, således at det på et tidligere tidspunkt kan pålægges de mere kvalificerede arbejdsopgaver.

Den efteruddannelse, som iværksættes i forbindelse med ny lovgivning, opgaveomlægning o. lign. er af stor betydning for virkeliggørelsen af de politisk bestemte ændringer. Også efteruddannelse med det formål at ajourføre personalets viden i almindelighed på bestemte områder er væsentlig. Arbejdsgruppen peger

[28] Se kap. IX afsnit 4.2.

[29] Se kap. X.

på de muligheder og praktisk-økonomiske fordele, der foreligger for at gennemføre sådan uddannelse på tjenestestedet ved hjælp af eller med støtte af en brevskoleordning.

En større personalebevægelighed inden for skattesektoren med muligheder for et mere planlagt karriereforløb for personalet vil medføre betydelige fordele såvel for administrationen som for den enkelte. Arbejdsgruppen foreslår gennemført en rokeringsordning for akademisk personale omfattende de centrale myndigheder, amtsskatteinspektoraterne og de kommuner, som ønsker at indgå en gensidig ordning med staten om rokering. For assistentpersonalet peges på mulighederne for rokering mellem de kommunale skatteforvaltninger og amtsskatteinspektoraterne.

Endelig foreslås gennemført en gensidig ordning for lokalt og centralt ansat personale med ophold som volontør ved andre myndigheder end ansættelsesstedet.

Det vil være værdifuldt, at disse ordninger med større personalebevægelighed følges op ved, at der ved udnævnelser og forfremmelser lægges vægt på, at ansøgerne i deres karriereforløb har gjort tjeneste ved skattemyndigheder på forskelligt niveau og derved opnået et bredere kendskab til skatteadministrationens opgaver og virkemåde.

11. Princippet for indretningen af skattevæsenets organisation for klagebehandling bør efter arbejdsgruppens mening være, at der under landsskatteretten er forholdsvis få, men bæredygtige 1. instansmyndigheder.

I sin betænkning foreslog udvalget om det lokale ligningsvæsen samtlige de nuværende 65 skatteråd opretholdt udelukkende til *klagebehandling.*

Efter arbejdsgruppens opfattelse vil det principielt være rigtigere, at en ny egentlig klageinstans koncentreres til nogle forholdsvis få myndigheder med en sådan stedlig virkekreds, at der bliver grundlag for dannelse af sekretariater med de fornødne former for sagkundskab og uden andre opgaver end klagebehandling.

Sådanne klageinstanser, der kunne betegnes skatteklagenævn eller blot skattenævn, burde efter arbejdsgruppens opfattelse sammensættes af en juridisk uddannet tjenestemand som formand og et antal læge medlemmer udnævnt af ministeren for skatter og afgifter.

Forholdet mellem landsskatteretten og sådanne nævn måtte i givet fald fastsættes nærmere; en mulighed er, at alle klagesager som hovedregel hører til i nævnet som 1. instans, men således at nævnet kan vedtage at henskyde sager ti! landsskatterettens afgørelse som eneste administrative klagemyndighed under hensyn til sagernes principielle betydning eller særlige karakter.

Arbejdsgruppen har ikke i enkeltheder behandlet spørgsmålet om antal og stedlig placering af sådanne nævn; man vil anse det for et rimeligt udgangspunkt at sigte imod højst et nævn for hvert amt.

Der henvises i denne forbindelse til udtalelserne s. 51 f i betænkning om landsskatteretten om en decentraliseret skatteretsorganisation. Det højeste antal, landsskatteretsudvalget var inde på, var én skatteret (ét skatteklagenævn) for hver amtsskattekreds. Udvalget stillede forslag om etablering af 6 å 8 faste mødesteder for landsskatteretten uden for København.

Efter arbejdsgruppens opfattelse vil den her skitserede klageordning muliggøre en hurtigere og mere forståelig sagsbehandling for borgerne samtidig med, at klagesystemet vil blive aflastet.

Arbejdsgruppen har redegjort for de nævnte synspunkter i en udtalelse af 3/12-1976[30]. I den nu vedtagne skattestyrelseslov er det bestemt, at landets inddeling i skattekredse (og dermed antallet af skatteråd) fastsættes af ministeriet for skatter og afgifter. Skattedepartementet har i august 1977 nedsat en arbejdsgruppe, som bl. a. skal udarbejde forslag til ny skattekredsinddeling.

[30] Udtalelsen er optaget som bilag 2 til nærværende betænkning. Se pkt. 8. Et medlem har taget forbehold med hensyn til det her omhandlede spørgsmål.

Kapitel III.

Skattelovgivning og skatteadministration.

1. Skattelovgivningens formål og udvikling.

Skattemyndighedernes primære formål er tilvejebringelsen af indtægter til det offentlige. Men det er karakteristisk, at andre hensyn end det primære formål efterhånden har fået en meget fremtrædende plads. Således anvendes skattelovgivningen også som instrument for fordelingspolitikken (særligt ved bestemmelser vedrørende progression, fradrag m.v.), den generelle finanspolitik (f. eks. ved påvirkning af efterspørgselsniveauet), boligpolitikken (f. eks. ved adgangen til at fastsætte lejeværdi i egen bolig), og endelig sker der gennem udformningen af fradragsbestemmelser m. v. en tilskyndelse af borgerne og virksomhederne til bestemte former for økonomiske dispositioner (f. eks. boligforbrug, forsikrings- og pensionstegning, afskrivninger m. v.) Dette har medført, at skattelovgivningen er blevet meget kompliceret og omfattende.

Dertil kommer, at samfundsudviklingen i efterkrigsperioden har medført, at stedse flere opgaver er overgået til varetagelse af det offentlige, og at det derfor har været nødvendigt at forøge det offentliges indtægter ved skærpelse af beskatningen. I forbindelse hermed er der sket en betydelig skærpelse af indkomstskattens satser, herunder ikke mindst for så vidt angår personbeskatningen i dens forskellige former, ligesom også selskabsskatten er forhøjet en del. Endelig er der også gennemført en beskatning af forskellige kapitalgevinster og en del andre hermed sidestillede éngangserhvervelser.

Hele denne udvikling har ganske naturligt været ledsaget af en voldsom kvantitativ vækst af skattereglerne, hvorved disse er blevet stedse mere detaljerede med det formål at tilgodese en lang række af særlige hensyn af erhvervsmæssig og anden karakter, der gør sig gældende for de forskellige grupper af skattepligtige. Her kan der peges på regler om medhjælpende hustruer, sømandsskatteordningen, fradragsreglerne, de meget differencerede lejeværdibestemmelser m. v. Lovgivningen fremstår derfor på en række områder som udtryk for kompromisser, der er vanskeligt administrerbare.

Statsskatteloven af 1922 er i det store og hele grundstammen i skattelovgivningen. I 1939 kom man ind på at supplere statsskatteloven med de årlige ligningslove (første gang med ligningslov nr. 458 af 22. december 1939), hvilket fortsatte indtil kildeskatteordningens indførelse.

Herefter er man fortsat med at ændre og justere det stadigt stigende antal skattelove (f. eks. ligningsloven, lov om særlig indkomstskat, afskrivningsloven, lov om investeringsfond, selskabsskatteloven m. v.), der danner grundlag for indkomstopgørelsen.

Som indikator for skattelovgivningens kvantitative udvikling kan anføres, at ligningsdirektoratets meddelelser fra 1939 fyldte 45 sider, mens Statsskattedirektoratets Meddelelser fra 1976 er på 343 sider. I 1967 var Juristforbundets Skattelovsamling på 533 sider, mens den i dag er på 928 sider, og heri er ikke inkluderet områder som f. eks. overenskomster til imødegåelse af dobbeltbeskatning.

2. **Skattelovgivningens kompleksitet og nogle hermed forbundne administrative konsekvenser.**

Den omfattende og komplekse lovgivning giver anledning til flere problemer. Først og fremmest kan de enkelte lov-

givningsområder i sig selv give anledning til administrative problemer; her kan som eksempler nævnes pensionsforsikringsloven og afskrivningsloven. Men det bør fremhæves, at også opbygningen i lovgivningen bevirker, at det i den daglige administration kan frembyde betydelige vanskeligheder at overskue lovgivningen med dertil hørende cirkulærer, vejledende anvisninger og praksis. Dertil kommer de omfattende fortolkningsmuligheder og afgrænsningsvanskeligheder, som den omfangsrige lovgivning giver anledning til.

Det er endvidere nærliggende at fremhæve, at en sådan lovgivning må give anledning til mange fejltagelser ligesom den giver skatteyderne og disses rådgivere rige fortolkningsmuligheder.

Reglernes karakter kan også anspore de skattepligtige til gennem påklage at søge opnået en gunstigere ansættelse. Netop skattelovgivningens klageordninger har fra tid til anden givet anledning til administrative problemer, navnlig i forbindelse med sagsophobningen i landsskatteretten, jfr. i øvrigt pkt. 4 nedenfor.

Skattelovgivningen er præget af en manglende balance, idet der er områder, hvor lovgivningen formentlig er unødigt kompliceret, mens andre områder snarere bærer præg af manglende eller ufuldstændig lovgivning, f. eks. fradragsområdet. Statsskattelovens regel i § 6a om fradrag for driftsomkostninger er der som generel regel ikke grund til at kritisere, men den burde i takt med samfundsudviklingen i langt højere grad end tilfældet er, være fulgt op med specifikke lovregler på enkelte områder.

Disse problemer er imidlertid ikke særegne for skatteadministrationen selv. I princippet stilles der krav om, at også borgerne kender lovgivningen. Det er naturligvis illusorisk at forvente, at dette er tilfældet, men selvom det også i mange tilfælde er unødvendigt, skal peges på, at den fremvoksende stand af private skatterådgivere, som lovgivningens udvikling har givet anledning til, er en klar indikation for, at skattelovgivningen har nået et punkt, hvor den er vanskeligt forståelig. Opretholdelsen af denne stand er i princippet en samfundsmæssig omkostning ved skattelovgivningen, som bør indgå i overvejelserne vedrørende fremtidig lovgivning.

Disse problemer forstærkes yderligere, fordi lovgivningen også er overordentlig ustabil. Hvert år foretages mange ændringer i den bestående lovgivning, ligesom der bliver lovgivet for nye områder. Dette betyder, at der dannes en tidsmæssig segmentering af lovgivningen, hvor skatteadministrationen og specielt deres klageorganer, når de behandler flere indkomstår samlet, må anvende ikke blot de nyeste regler, men også reglerne vedrørende tidligere indkomstår. Som eksempel kan nævnes reglerne vedrørende fast ejendom i lov om særlig indkomstskat, afskrivningsloven og bestemmelserne vedrørende lejeværdi i enfamiliehuse.

Komplekse organisatoriske opgaver kan ofte hensigtsmæssigt modsvares af en administrativ arbejdsdeling. Men arbejdsdelingsprincippet synes ikke at være udnyttet i særlig høj grad i skatteadministrationen og kan vanskeligt blive det med den nuværende hovedsagelige struktur; specielt er der i de mange mindre kommuner ikke muligheder herfor.

Dertil kommer, at der naturligt må stilles det krav, at det ledende personale må kunne sammenfatte og overskue hele lovgivningen med dertil hørende bestemmelser og praksis. Det må antages at gælde i det mindste for kommunale skatteinspektører, amtsskatteinspektører, ledende personale i statsskattedirektoratet, i landsskatteretten og særligt det personale, der udarbejder lovforslag i skattedepartementet. Den tid, der må anvendes for at holde sig ajour med udviklingen i skattelovgivningen stiger formentlig mere end lineært med skattelovgivningens vækst. Man må derfor forudse det tidspundt, hvor ingen eller kun få kan overskue hele lovgivningen, hvis dette punkt da ikke allerede er nået. Klageudviklingen ved landsskatteretten kunne tyde på det.

Endvidere må man forvente lovgivningens vækst forstærket, når der ofte i gensidigt bebyrdende retsforhold er modstridende skattemæssige interesser

mellem parterne, således at fortolkningsbestræbelserne trækker i hver sin retning.

Dette tenderer i sig selv i retning af at komplicere lovgivningen og dens praktisering, idet lovgivningsmagten, såfremt den ønsker de oprindelige intentioner opretholdt, må reagere herpå med mere detaljeret lovgivning, hvilket blot kan give efterfølgende fortolkningsvanskeligheder og ændringsbehov. Der er formentlig en nøje sammenhæng mellem lovgivningens omfang, kompleksitet og ustabilitet på den ene side og skatteadministrationens ressourceforbrug på den anden side.

Endnu en selvforstærkende tendens findes i det forhold, at landsskatteretten ofte med sine kendelser må udfylde huller i lovgivningen, fordi den pågældende lov er for vag, unuanceret eller ikke kan tage højde for alle forhold.

Disse problemer kan endvidere skyldes, at skattedepartementet i utilstrækkeligt omfang følger lovgivningen op med cirkulærer m. v., ligesom f. eks. cirkulærestof rn. v. ikke altid udsendes i god tid til ligningsmyndighederne. Mens cirkulærer - i de tilfælde, hvor de ikke blot er en omskrivning af lovteksten - er generelt vejledende på et tidligt tidspunkt, er kendelser fra landsskatteretten konkrete og kommer først - med en ofte betydelig forsinkelse som følge af det voksende antal klager og dermed den forlængede ekspeditionstid - når »skaden« er sket. Disse forhold forårsager ofte en usikkerhed hos ligningsmyndighederne om praksis.

3, **Klientorientering og edb-teknologi.**

Ovenstående betragtninger kunne give det indtryk, at samtlige skatteyderes forhold er overordentligt komplicerede. Dette er langtfra tilfældet, og i erkendelse heraf har statsskattedirektoratet også taget initiativ til udarbejdelse af en forenklet selvangivelse, der i lighed med erfaringerne fra Sverige har kunnet udsendes til ca. 90 pct. af samtlige skatteydere. Kildeskattesystemet med dets udstrakte anvendelse af edb-systemer indeholder således betydelige stordriftsfordele. Men denne iagttagelse fører frem til påpegning af en grundlæggende konflikt i skattesystemet, nemlig konflikten mellem klientorientering og masseproduktion. Klientorienteringen indebærer i sin yderste konsekvens, at man nøje må behandle hver skatteyder for sig for at sikre, at hver får en korrekt behandling. Dette er naturligvis meget kostbart. Masseproduktionsorienteringen og edb-anvendelsen indebærer modsat, at alle sager standardiseres så meget som muligt, for kun derved opnås der de stordriftsfordele, der kan retfærdiggøre investeringerne i edb-teknologien. Masseproduktionen stiller således en række krav til overholdelse af tidsfrister, input-art og - form m. v. Denne standardisering er kun mulig, såfremt skattelovgivningen tillader det.

Findes der derfor mange særordninger, undtagelsesbestemmelser m. v. forskertses edb-teknologiens stordriftsfordele, idet omfanget af særprogrammer og særkørsler vil underminere edb-systemernes økonomi. Parallelt herned vil skatteyderen gerne have en hurtig afgørelse (den masseproducerede definitive kildeskat), på den anden side vil han gerne have en »skræddersyet« og »retfærdig« afgørelse. Var skattelovgivningen mindre omfattende og mere stabil og enkel i sin struktur, ville der ikke være nogen modstrid mellem disse to hensyn. I dag kan man imidlertid næppe se bort fra, at skattelovgivningen på en måske uhensigtmæssig måde sætter grænser for den produktivitetsforøgelse inden for skattevæsenet, som kildeskattesystemet, muliggør.

4. **Efterprøvelse af skattemyndighedernes afgørelser.**

En afgørende bestanddel af retssikkerhedsgarantierne i forbindelse med skatteadministrationens virksomhed er de ordninger, der efter skattelovgivningen og anden lovgivning gælder for efterprøvelse af trufne afgørelser.

Efter skattestyrelsesloven vil ordningen være den, at skatteyderen har krav på en fornyet behandling af sagen ved ligningskommissionen, såfremt han klager over ansættelsen. Den afgørelse, der derefter træffes, kan af skatteyderen ind-

bringes for skatterådet, hvis opgave alene vil være at behandle og træffe afgørelser i sådanne klagesager. Skatterådenes afgørelser kan indbringes for landsskatteretten til en i princippet tilbundsgående efterprøvelse. Antallet af klagesager inden for denne ordinære ordning vil efter de tidligere erfaringer være stort.

I sjældne tilfælde indbringes landsskatterettens afgørelser for domstolene. Det sker ved sagsanlæg ved landsretten mod ministeriet for skatter og afgifter med mulighed for appel til højesteret. I 1976 blev ca. 120 sager indbragt for domstolene.

Ligeledes i sjældne tilfælde påklages landsskatterettens afgørelser og behandling til folketingets ombudsmand, hvis prøvelsesadgang efter ombudsmandsloven er ganske den samme som i forhold til enhver anden statsadministrativ myndigheds afgørelser. Folketingets ombudsmand undersøgte i 1975 27 klager over landsskatteretten. Det pågældende år afsagde landsskatteretten 10031 kendelser vedrørende ansættelser af indkomst og formue.

Hvor der ikke er tale om klager over ansættelser af indkomst og formue kan de lokale myndigheders afgørelser i vidt omfang indbringes for statsskattedirektoratet og derefter for skattedepartementet. I et begrænset antal tilfælde indbringes skattedepartementes afgørelse for folketingets ombudsmand. Folketingets ombudsmand undersøgte i 1975 70 klager over statsskatteadministrationen bortset fra landsskatteretten.

I alle tilfælde, hvor en efterprøvelse iværksættes, forgrenes virkningerne gennem sagernes fornyede forelæggelse for den myndighed, som har afgjort sagen i forrige instans eller som i øvrigt skal deltage i klagesagens forberedelse. Belastningen for disse myndigheder bliver større jo ældre sager, der er tale om, bl. a. fordi pågældende skatteregler kan have ændret sig i mellemtiden.

Disse efterprøvelsesordninger og deres virkninger er et nødvendigt vilkår for skatteadministrationen, og er naturligvis med til at sætte visse grænser for, hvor langt rene rationaliseringsbetragtninger er bæredygtige. Heri ligger imidlertid ikke, at der ikke bør anlægges rationaliseringssynspunkter på selve klageordningerne. Arbejdsgruppen har for sit vedkommende stillet enkelte forslag i sin udtalelse af 3. december 1976, der er optaget som bilag 2 til denne betænkning.

Kapitel IV.

Skatteadministrationens opbygning.

Skatteadministrationen er sammensat af en lang række enkeltorganisationer, som afspejler fordelingen af opgaver mellem kommunale og forskellige statslige organer. I princippet består den af 275 kommunale ligningsadministrationer, 275 kommunale arbejdsgiverkontrolorganer, 65 statslige eller kommunale skatterådssekretariater, 25 amtsskatteinspektorater, sømandsskattekontoret, landsskatteretten, statsskattedirektoratet og skattedepartementet. Dertil kommer lægmandsorganerne, det vil sige ligningskommissionerne, skatterådene, amtsskatterådene og ligningsrådet.

1. Problemer i forbindeise med den delte organisation.

For mange administrationsområder må det betragtes som en fordel, at opgaverne i vidt omfang er henlagt til lokale eller regionale myndigheder med høj grad af selvstændighed. En sådan decentral opbygning vil ofte rumme fordele, som f. eks. manøvrefrihed, evnen til at træffe hutige beslutninger, bedre muligheder for tilpasning til de mere lokale forhold og større klientnærhed. Selvstændigheden må endvidere antages at fremme personalets engagement i opgaverne. *På den anden side kræver en decentralisering forskellig betingelser opfyldt, for at den samlede administration på området skal kunne virke efter hensigten; navnlig må visse ledelses-, koordinerings- og støttefunktioner relevante for hele området varetages af de centrale myndigheder.* Dette må antages også at gælde skatteadministrationen.

Normalt må det forventes, at en enkelt organisation søger at tilgodese egne krav først, og det har den effekt, at andre hensyn får en mindre fremtrædende plads. I dette er der intet mærkeligt; det er udelukkende en konsekvens af, at skatteadministrationens samlede funktioner i dag er organiseret således, at de søges varetaget af en række enkelte organisationer. Følgende eksempler vil illustrere synspunktet.

Samarbejdet mellem told- og skattevæsenet er af et relativt beskedent omfang, fordi samarbejdet hidtil kun er blevet udviklet i det omfang, hvor der er »ledige ressourcer« til det, selvom der på visse punkter er en betydelig opgavelighed og koordineringsfordel.

Som et andet eksempel kan nævnes arbejdsgiverkontrollen, som udføres af den kommunale administration under tilsyn og hjælp fra inspektoraterne, Der er imidlertid ikke faste normer for arbejdsgiverkontrollens mål, der klart definerer omfanget af denne opgave, ligesom det ikke er klart, hvori inspektoraternes pligter består.

En grundig og solid ligning og en dybdegående klagebehandling i første instans vil formentlig give landsskatteretten færre sager, mens omvendt den skatteyder, som af rationelle eller irrationelle grunde ikke har tillid til denne behandling, vil klage videre. Således kan sagstilgangen til landsskatteretten være afhængig af den lokale indsats.

Fordelingen af opgaver på de mange organisatoriske enheder inden for skatteadministrationen er udtryk for først og fremmest en geografisk arbejdsdeling. I princippet skal kommunerne ligesom amtsskatteinspektoraterne varetage ensartede opgaver, men i forskellige geografiske områder. Der er imidlertid store forskelle i kommunernes størrelse.

Selvom skatteadministrationen er sammensat af et meget stort antal organisationer, kan dette derfor ikke siges at være udtryk for en særlig vidtgående arbejds-

deling, der i. eks. kunne modsvare kompleksiteten i skatteadministrationens opgaver. Mulighederne for en funktionel arbejdsdeling (eller specialisering), afhænger nemlig på det lokale plan af kommunernes størrelse. De bliver formentlig mindre ved skattestyrelseslovens ikafttræden, især på de mindre kommuners område, idet skatterådenes ligningsopgaver vedrorende selskaber og dødsboer henlægges til de kommunale skatteforvaltninger.

Specialiseringens fordele vil dog kunne opnås i betydeligt omfang, såfremt amtsskatteinspektoraternes bistand til kommunerne fordeles på en hensigtsmæssig måde, især på virksomhedsområdet [1].

Ovennævnte tilfælde er eksempler på problemer, som den meget delte administration giver anledning til. Konsekvenserne kan vise sig som dobbeltbehandling, ventetider og flaskehalse, manglende initiativ til samarbejde, ansvarsforflygtigelse og problemeksport (det vil sige et problem »løses« ved at henskyde det til anden myndighed).

2. Særlige forhold ved skatteforvaltningen.

Denne type problemer er ikke specielt særegne for skatteadministrationen, men kan formentlig findes ved alle større administrationsområder, særligt hvis disse, som skattevæsenet, er sammensat af mange særskilte organisationer. Samspilsproblemerne er endvidere delvis en nødvendig omkostning ved arbejdsdeling, decentralisering eller fragmentering af et stort administrationsområde. Men visse egenskaber må formodes at forstærke disse problemer. I det følgende skal tre sådanne forstærkende egenskaber, der er særligt karakteristiske for skatteadministrationen, trækkes frem.

2.1 Skatteadministrationens manglende målangivelser.

Et kendetegn ved skatteadministrationen og dens virkemåde er, at der kun i ringe omfang findes udspecificeret klare målangivelser, et forhold, der i øvrigt har afgørende indflydelse på forsøg på at måle skatteadminstrationens effektivitet. I princippet må skatteadministrationens mål være at administrere lovgivningen bedst muligt, en målangivelse, der er overordentlig vag og derfor lidet retningsdirigerende for indsatsen af ressourcerne. Denne målangivelse siger ikke noget om, hvornår man har opnået den bedst mulige administration, hvad denne består i, hvor stor ressourceindsatsen bør være etc. »Bedst muligt« betegner en uspecificeret idealtilstand, som man i princippet aldrig kan nå, og målangivelsen er derfor ikke egnet som udgangspunkt for effektivisering. En uklar målformulering efterlader endvidere tvivl om, hvordan ensartetheden i praksis skal opnås, og om man overhovedet opnår denne ensartethed. For de enkelte organisationer i skatteadministrationen er opgaverne i det store hele blot specificeret ved at henvise til, hvilke lovområder der skal administreres, eller ved omtale af meget bredt definerede opgaver (»ligning«, »tilsyn«, »sikre ensartethed og effektivitet« og lignende).

På denne måde er det i høj grad op til enkeltorganisationerne nærmere at definere og prioritere opgaverne og overveje ressourceomfanget. Selvstændighed i så henseende skaber imidlertid behov for en anden koordinering af indsatsen end den, der ville være nået ved en nøje opgave- og målspecifikation, idet man ellers løber den risiko, at de enkelte organisationers indsats bliver meget uensartet og måske i nogle tilfælde modstridende. Iværksætter f. eks. kommunerne en kampagne overfor skatteyderne på et særligt område, kan dette give et stort efterfølgende arbejde for inspektoraterne og klageorganerne. Har der ikke forlods fundet en koordinering sted mellem de relevante myndigheder, kan det betyde, at f. eks. inspektoraterne blive en flaskehals i sagsbehandlingen, og at kommunernes indsats derved bliver delvist spildt. Sammenfattende kan man derfor sige, at uklare målformuleringer forstær-

[1] Der henvises ti! kap. VII om virksomhedskontollen.

ker problemerne ved den fragmenterede administration.

2.2 Den delte styring.

Skatteadministrationen er præget af, hvad man kunne kalde delt styring. Herved forstås, at den samme myndighed styres af flere overordnede instanser, hver med sin mere eller mindre velafgrænsede kompetence. Som et eksempel kan nævnes amtsskatteinspektoraterne, idet skattedepartementet i det store og hele stod for den personalemæssige styring, medens det daværende ligningsdirektorat stort set stod for opgavestyringen, indtil statsskattedirektoratet blev dannet, og personalesagerne samtidig delvis blev udlagt til dette fra skattedepartementet.

Analoge problemer findes stadig, idet bevillingene til og personaledimensioneringen i den statslige del af skatteadministrationen fastsættes af folketinget, som ligeledes ved lovgivningen er medbestemmende for opgavernes omfang både for den statslige og den kommunale administration, mens det for de kommunale skatteadministrationer er den enkelte kommunalbestyrelse som afgør, om der skal ske ændringer i skatteforvaltningens udgiftsniveau f. eks. som følge af ændringer i skattelovgivningen. Også Kommunernes Landsforening og Kommunedata har en indflydelse på opgavesiden.

Det er imidlertid indlysende, at *der må være en sammenhæng mellem de opgaver, en organisation udfører, og det personale, der skal udføre opgaverne.* Når der således både er en delt styring, hvad opgaverne angår, og hvad angår forholdet mellem opgaver og personale, øges risikoen for, at der rettes modstridende eller urealistiske krav til de kommunale skatteforvaltninger, og for at der ikke er balance mellem bemandingen i henholdsvis den kommunale og den statslige del af skatteadministrationen.

Som argument for ansættelse af flere medarbejdere i skatteadministrationen anføres undertiden, at de pågældende i deres arbejde er i stand til at fremskaffe et merprovenu for det offentlige, som er flere gange større end deres egen Søn. Det afgørende må imidlertid efter arbejdsgruppens opfattelse være, om samfundet som helhed er bedre tjent med flere folk i skattesektoren fremfor andre sektorer. Den politiske afvejning, der her må finde sted, er netop tillagt de bevilgende myndigheder.

Da skatteadministrationen er blandet statslig-kommunal, er der imidlertid efter arbejdsgruppens opfattelse *behov for større samordning på det bevillingsmæssige område mellem staten og kommunerne.* Arbejdsgruppen har i overensstemmelse med dette synspunkt i udtalelsen af 3. december 1976 vedrørende den nu vedtagne skattestyrelseslov stillet forslag om, at ministeren for skatter og afgifter lader udarbejde oversigter over bl. a. de kommunale skatteadministrationers ressourceforbrug. Dette forslag er optaget i bemærkningerne til forslaget til den nævnte skattestyrelseslov.

2.3 Den delte administration.

Skatteadministrationen er som nævnt foran karakteriseret ved i udpræget grad at være en delt administration. Herved tænkes ikke blot på, at den består af mange enkelte organisationer, men især på, at der i den samlede administration indgår kommunale (lokale) og statslige (regionale, centrale) enheder. Denne deling gør sig gældende på flere områder.

Således varetager kommuner og stat i det store og hele forskelligartede funktioner, jf. tidligere, løn- og ansættelsesvilkårene er ikke ensartede, og der er i udpræget grad tale om adskilte ansættelsesområder og derved adskilte karrieresystemer. Det ses således meget sjældent, at man besætter chefposter med personale fra den anden sektor. Dertil kommer, at der rekrutteres personale til dels med forskellig grunduddannelse, ligesom efteruddannnelsen for kommunalt respektive statsligt personale foregår inden for hver sine rammer.

For så vidt kunne denne udprægede deling af skatteadministrationen, hvad angår uddannelse, løn, avancement m. v. begrundes ved at henvise til, at stat og kommuner varetager forskellige funktio-

ner i skatteadministrationen. Heroverfor må anføres, at udøvelsen af forskellige funktioner naturligt til en vis grad betinger personale med forskellige kvalifikationer, men at der er en række ulemper ved denne skarpe adskillelse.

For det første råder de lokale myndigheder i dag stort set ikke over personale, som har haft ansættelse i den regionale eller centrale skatteadministration, og som derved har fået et kendskab til de opgaver og de hensyn, de regionale og centrale myndigheder må varetage. Det må således antages, at den kommunale ligningspraksis ville forbedres, hvis der typisk i den kommunale ligningsadministration var personale, som havde prøvet at deltage i f. eks. det statslige revisions- og klagebehandlingsarbejde og således havde opnået en bredere erfaring og et perspektiv, der ville række udover en enkelt kommune. Omvendt ville det styrke f.eks. det statslige ligningstilsyn, såfremt de regionale og centrale myndigheder havde personale, der havde prøvet at arbejde med ligning i praksis og havde fået et mere omfattende kendskab til kommunale forhold og de krav, der gør sig gældende på dette niveau.

For det andet er en korrekt sagsbehandling og hensigtsmæssig administration på langt de fleste sagsområder betinget af et effektivt samarbejde mellem stat og kommune. Langt de fleste sager starter i dag på kommunalt niveau, men tages op af regionale eller centrale myndigheder i en senere fase, ligesom kommunen er registreringsmyndighed på praktisk taget alle sagsområder. Det er derfor af stor betydning, at de centrale og regionale myndigheder har en realistisk fornemmelse for, hvad man med rimelighed kan pålægge de kommunale skatteforvaltninger, ligesom det ville være gavnligt, om kommunerne havde et godt og praktisk kendskab til sagernes videre gang i det statslige system[2].

For det tredje varetages den praktiske administration af skattelovgivningen over for borgerne i vidt omfang af de lokale skatteforvaltninger, og det er forventeligt, at det er i dette led de fleste administrative problemer vil vise sig.

De centrale myndigheder og lovgivningsmagten har hidtil haft et utilstrækkeligt kendskab til de administrative konsekvenser ved skattelovgivningen bl. a. i mangel af udbyggede informationssystemer[1]. Det må antages, at den delte administration er en medvirkende faktor hertil. Det virker især uhensigtsmæssigt, når man tager i betragtning, at ca. 65% af de samlede administrationsomkostninger afholdes af de lokale myndigheder.

Statsskattedirektoratet har dog i de sidste par år etableret kontaktudvalg med kommunerne, og disses virksomhed vil givetvis medvirke til at forbedre statsskatteadministrationens kendskab til de lokale myndigheder.

Den delte administration må således antages at have en række forskellige uheldige konsekvenser.

Disse kan sammenfattende grupperes på følgende måde:

- konsekvenser for den konkrete sagsbehandling
- konsekvenser for administrationens evne til at tilpasse sig nye opgaver og krav
- konsekvenser for administrationens evne til at omforme opgavere, f. eks. ved at vurdere lovgivningens administrative konsekvenser.

Er der manglende balance mellem f. eks. opgaver og personale, uhensigtmæssige sagsgange, unødig vanskelig lovgivning etc., vil korrektioner eller forbedringer kræve et feed-back eller tilbagemelding fra dem, der aktuelt varetager opgaverne og kan identificere problemerne, til de, der har ansvaret for deres udbedring. Den delte administration mellem stat og kommuner må antages at vanskeliggøre dette feed-back betydeligt. Dette forhold må derfor antage at forstærke problemerne ved den fragmenterede adminstration.

[2] De mere personalemæssige problemer er behandlet i kap. X.

[1] De informationsspecifikke problemer er behandlet i kap. IX.

3. Skatteadministrationens ændringskapacitet

De informations- og feed-backkrav, der her er peget på, varetages i dag mere eller mindre ad hoc. Der findes ikke systematiske rutiner eller særlige slagkraftige organer, der har hovedansvaret for, at disse opgaver løses tilfredsstillende. Der er således anledning til at tro, at den erfaringsopbygning, der givetvis finder sted, er af overvejende »lokal« karakter. I så henseende er skatteadministrationen en samling meget løst forbundne organer. Dette virker særlig uheldigt, når man betænker, at de konkrete administrationsopgaver har en sådan karakter, at de ofte netop kræver et tæt samspil mellem flere myndigheder.

Dette samspil er normalt karakteriseret ved forskellige former for afhængighed mellem forskellige myndigheder. Her skal i korthed peges på f. eks. beslutningsafhængighed (en myndigheds afgørelser er afhængig af forudgående myndigheders sagsbehandling), informationsafhængighed (en myndigheds afgørelser er afhængig af anden myndigheds fremskaffelse af information eller at flere myndigheder skal bruge samme information f. eks. en selvangivelse eller et regnskab), registerafhængighed (flere myndigheder skal bruge samme type informationer fra et centralt register) og personaleafhængighed (behandling af forskelligartede sager kræver indsats fra samme personale).

Samtidig er der normalt meget snævre tidsfrister for opgavernes udførelse. Disse punkter kendetegner især hele kildeskattesystemet, fordi edb-systemerne er det centrale i dette system. Økonomisk anvendelse af edb forudsætter netop stramme tidsfrister (ganske særligt i cykliske arbejdsopgaver som ved skattevæsenet) og standardiserede informationsoverførsler. De enkelte organer i skatteadministrationen er specielt her koblet meget tæt sammen.

Dette betyder, at ændringer i systemerne og deres administration dårligt kan finde sted, uden at hele systemet bliver berørt. Der er således grænser for, hvormeget en kommune umiddelbart kan drage nytte af sine administrative erfaringer, når konkrete problemers løsning ofte vil forudsætte generelle ændringer. Den lokale erfaringopbygning tenderer således mod at forblive lokal og uudnyttet, hvis det samtidig er sådan, at der ikke er organer, der specielt har det fomål at gøre de lokale erfaringer almene og nyttiggøre disse. Skatteadministrationen er herved relativt tæt koblet, når det gælder det løbende arbejde. Sammenholdt hermed er den omstændighed, at skatteadministrationen er relativt løst koblet, når det gælder de mere langsigtede og planlægningsorienterende overvejelser, hæmmende for skatteadministrationens evne til fortløbende at tilpasse sig. *Det er derfor af betydning, at der etableres tilstrækkelige rutiner eller organer, f eks. på linje med statsskattedirektoratets kontaktudvalg, der har til formål at reducere ulemperne ved den delte administration.*

Kapitel V.

Skatteadministrationens ressourceforbrug og bemanding.

1. Skatte- og afgiftsmyndighedernes ressourceforbrug i hovedtal.

/./ De danske myndigheder.

Skatte- og afgiftsmyndighedernes ressourceforbrug kendes kun eksakt for de enkelte statslige myndigheder og kun i hovedtal. For så vidt angår de kommunale skatteadministrationer og særskilte funktioner, som går på tværs af myndighedsgrænser, f. eks. ligning, opkrævning, klagebehandling, informationsvirksomhed og rådgivning, mangler der i vidt omfang oplysninger.

De årlige driftsudgifter og personaleforbruget fordelt på henholdsvis centrale, regionale og lokale skattemyndigheder er vist i tabel 1. Det fremgår af tabellen, at de kommunale myndigheder beskæftiger langt den overvejende del af personalet og tilsvarende afholder de fleste af udgifterne. Endvidere at de (statslige) centrale og regionale myndigheder er bemandet antalsmæssigt i nogenlunde samme omfang, men at de med de centrale myndigheders aktiviteter forbundne omkostninger udgør en forholdsmæssig større del af de samlede statslige udgifter. Denne forskel kan i vidt omfang forklares ved den mere udbredte anvendelse af akademisk uddannet personale og edb-udgifterne vedrørende kildeskattesystemet.

Tabel 1. Skatteadministrationens ressourceforbrug 1975/76.

Myndighed	Driftsudgifter mill. kr.	%	Personale antal	%
Centrale myndigheder	224,2[1]	19	940[2]	10
Regionale myndigheder (amtsskatteinspektorater, amtsskatteråd, skatteråd, skyldog vurderingsråd)	167,7[1]	14	925[2]	10
Lokale myndigheder (de kommunale skatteadministrationer)	ca. 780[3]	67	ca. 7.200[3]	80
Total	ca. 1170	100	ca. 9.065	100

[1] Statsregnskab for finansåret 1975/76.
[2] Forventet gennemsnitlig beskæftigelse i 1975/76 iflg. forslag til finanslov 1975/76, anmærkningerne.
[3] Arbejdsgruppens beregninger, se bilag 11.

Driftsudgifterne for afgiftsadministrationen for 1975/76 fremgår af nedenstående tabel 2.

Tabel 2. Told- og forbrugsafgiftsadministrationens ressourceforbrug i finansåret 1975/76.

Myndighed	Udgifter mill. kr.	Personale antal
Tolddepartementet	11,3	80
Tolddirektoratet samt distriktstoldkamrene	531,9	5.024
I alt	543,2	5.104

Kilde: Statsregnskab for finansåret 1975/76.

Sættes administrationskomstningerne i forhold til de af myndighederne oppebårne indtægter, fås følgende omkostningsprocenter:

Tabel 3. Omkostningsprocenter. 1975/76.

Myndighed	Indtægter	Omkostninger mill. kr.	Omkostningsprocent
Skatteadministrationen	54,9[4]	1170	2,1
Afgiftsadministrationen	30,1[5]	543	1,8

Kilde: Tabel 1 og 2 samt statsregnskabet for finansåret 1975/76.

Det ses, at omkostningsprocenten er noget lavere for toldvæsenets vedkommende. Dette kan umiddelbart forventes at hænge sammen med, at lovgivningen vedrørende told- og forbrugsafgifterne er enklere, og at toldvæsenet, der alene kontrollerer virksomheder og ikke personer, har færre »klienter«; disse har dog mere komplicerede forhold end gennemsnitsskatteyderen. Man kan heller ikke se bort fra, at der inden for toldvæsenet i højere grad er muligheder for en administrativ opgave- og omkostningsstyring end inden for skattevæsenet. Bl.a. gælder der ikke ligningsfrister.

1.2 En nordisk sammenligning.

Rigsrevisionen har i en rapport fra 1974, hvoraf de væsentligste dele er optrykt i statsrevisorernes beretning maj 1976, foretaget beregninger og sammenligninger af skatte- og afgiftsadministrationens indtægter og omkostninger i Norge, Sverige og Danmark.

Der er naturligvis usikkerhed forbundet med disse beregninger, og navnlig vil der altid være vanskeligheder forbundet med at foretage en sammenligning mellem flere landes administrationsgrene. Bl.a. er det diskutabelt, hvad der skal henføres til centrale henholdsvis decentrale myndigheder. Sammenligningen må derfor indskrænkes til en vurdering af de største afvigelser i omkostningsprocenterne. Af den grund skal der i øvrigt ikke her foretages en sammenligning med Norge, hvis omkostningsprocent ligger et sted imellem Sveriges og Danmarks. Der er imidlertid tale om sammenligning mellem lande, der er relativt ensartede, hvad angår samfundsstruktur, den materielle skattelovgivning og det samlede skatte- og afgiftstryk, men forskellige for så vidt angår opbygning af skatteadministrationen. Derfor vil en sammenligning være relevant med henblik på en vurdering af administrationens hensigtsmæssighed ikke blot hvad angår ydeevne men også ressourceforbruget.

I Tabel 4 er vist omkostningsprocenterne m.v. for skatteadministrationen og told- og forbrugsafgiftsadministrationen i henholdsvis Sverige og Danmark. For en nærmere specifikation af forudsætningerne for opgørelsen henvises til bilag 12.

[4] Heri indgår dels de almindelige formue- og indkomstskatter, men også arve- og gaveafgift, selskabsskat, ejendomsskyld, bøder m.v., samt visse afgifter oppebåret af skattedepartementet. Kommunale ejendomsskatter ikke medregnet,

[5] Heraf udgjorde merværdiafgiften godt 15 mia. kr.

Tabel 4. Omkostninger og indtægter ved henholdsvis svensk og dansk skatte- og afgiftsadministration 1973/74.

	Sverige S.kr.			Danmark D.kr.		
	Omkostninger mill. kr. (1974/75)	Indtægter mill. kr. (1973/74)	Omkostningsprocent	Omkostninger mill. kr. (1973/74)	Indtægter mia. kr. (1973/74)	Omkostningsprocent
I Opkrævning af told- og forbrugsafgifter + bevogtningsopgaver	400	26	1,5%	400	26	1,5%
II Opkrævning af direkte skatter	700	62	1,1%	1.100	48	2,3%
a) Centrale myndigheder (Danmark incl ASIer)	330		0,5%	350		0,7%
b) Decentrale myndigheder (Danmark = kommuner)	370		0,6%	750		1,5%
I + II	1.100	88	1,3%	1.500	74	2,0%

Det fremgår umiddelbart af tabellen, at mens der næppe er forskelle i omkostningsprocenterne for så vidt angår de to landes afgiftsadministrationer er administrationen vedrørende de direkte skatter ca. dobbelt så dyr i Danmark som i Sverige, og at den væsentligste medvirkende faktor hertil må findes i de decentrale myndigheder. Forskellige forhold forklarer eller modificerer dog denne konklusion noget.

En del af afvigelsen kan således direkte henføres **til,** at det svenske lønniveau er lavere end det danske; den svenske skatte- og afgiftsadministration ville altså være i stand til at beskæftige et større personale end det danske for de samme omkostninger.

Det anslås på grundlag af oplysninger fra Riksskatteverket, at der i den svenske skatte- og afgiftsadministration (direkte skat, indenlandske punktskatter og indenlandsk merværdiskat m. v. det vil sige excl. told og bevogtningsopgaver) er beskæftiget ca. 12.000 ansatte. De samlede omkostninger (excl. tullverket, der andrager ca 275 mill. S. kr.) beløber sig til ca. 825 mill. S. kr. De gennemsnitlige omkostninger pr. ansat (incl. generalomkostninger) er herefter ca. 70.000 S. kr. Personalefordelingen på direkte og indirekte skatter (incl. told 4- bevogtning) kan derefter skønsmæssigt beregnes således, idet personaletallene for Danmarks vedkommende er opgjort efter tabel 1 og anmærkningerne til finanslovforslaget 1975/76:

Tabel 5. Forholdet mellem antal ansatte og antal indbyggere.

	Sverige (beregnet)	Danmark
indirekte skatter	5.700	5.100
direkte skatter	10.000	9.100
I alt	15.700	14.200
antal ansatte i alt pr. 10.000 indbyggere	20	28
Antal ansatte vedr. direkte skatter pr. 10.000 indbyggere	12	18

Usikkerheden taget i betragtning kan man konkludere, at der i Danmark og Sverige i skatte- og afgiftsadministrationen er beskæftiget et personaleantal af

stort set samme absolutte størrelsesorden. Sætter man personaletallet i relation til antallet af indbyggere fås, at der i Sverige i hele skatte- og afgiftsadministrationen er beskæftiget ca. 20 pr. 10.000 indbyggere. Det tilsvarende tal for Danmark er ca. 28 pr. 10.000 indbyggere. For skatteadministrationens vedkommende (direkte skat) er personaletallene pr. 10.000 indbyggere for Sverige og Danmark henholdsvis 12 og 18. Det er næppe forsvarligt at bryde disse tal yderligere ned på myndighedsniveauer, da usikkerheden herved bliver for stor, især fordi generalomkostningerne formentlig er meget ujævnt fordelt (specielt edb-udgifter).

For de direkte skatter fremgår det, at der i henholdsvis Sverige og Danmark bliver opkrævet ca. 7.600 S. kr./ indbygger og ca. 9.600 D. kr./indbygger. Sættes personaletallet i relation til provenuet fås, at 1 mia. S. kr.gennemsnitligt kræver ca. 160 menneskers indsats, mens der i Danmark kræves ca. 190 menneskers indsats pr. oppebåren 1 mia. D. kr[6].

Når der i Sverige opkræves færre direkte skatter end i Danmark, selvom der er et nogenlunde ensartet samlet skattetryk, hænger det sammen med, at de offentlige opgaver i Sverige i større grad finansieres ved bl. a. forskellige afgifter, der opkræves af Riksforsikringsverket (ca. 21 mia. S. kr. i 1974).

1.3 Arbejdsgruppens overvejelser.

Dette ganske vist spinkle talmateriale synes at pege på, at den danske skatteadministration er en del dyrere i administrationsomkostninger end den svenske. Materialet peger også på, at den største afvigelse formentlig kan findes på decentralt niveau.

Materialet giver i øvrigt ikke i sig selv anledning til at drage bestemte konklusioner, men der kan dog fremsættes flere hypoteser. Således har rigsrevisionen peget på, at den svenske skatteadministration er et rent statsligt foretagende, hvilket alt andet lige muliggør en bedre omkostningsstyring, og at den svenske administration indebærer en højere grad af samordning af skattevæsenets og toldvæsenets arbejdsopgaver. Eksempelvis foretages restanceinddrivelse under ét for skatter og afgifter, og der foretages i et vist omfang fælles regnskabsrevision og kontrolbesøg[7].

Man kan ligeledes overveje nærmere, hvorvidt den danske skatteadministrations struktur i sig selv medfører et højere omkostningsniveau, eller om f. eks. den centrale styring udøves således, at den medfører et relativt højt omkostningsniveau decentralt, idet de kommunale skatteadministrationers opgaver i princippet er bundne. Endvidere må man overveje, hvorvidt de højere danske omkostninger er affødt af en grundigere ligning, der kan betegnes som mere »retfærdig« og ensartet, om det danske serviceniveau over for skatteyderne ligger højere etc.

Skulle det danske skattevæsen arbejde med svenske normtal f. eks. med ca. 160 ansatte pr. 1 mia. kr., der opkræves, ville det danske skattevæsen skulle beskæftige et personale på omkring 7.700, det vil sige godt 1300 færre end i dag.

Derfor er spørgsmålet bl. a., om det danske skattevæsen yder en service i bred forstand (mere grundig og »retfærdig« ligning, mere rådgivning af skatteyderne, større sikkerhed i edb-systemerne etc.), der svarer til det ovenfor nævnte »merpersonale«, der efter det danske lønniveau modsvarer en merudgift på mellem 100 og 150 mill. kr.

Endvidere skal man pege på, at der i den svenske skatteadministration modsat den danske er en tradition for at koncentrere kontrolindsatsen på dyberegående stikprøveundersøgelser og kontrolaktioner, især på virksomhedsområdet. Her er sagerne henlagt, til de såkaldte »särskilda taxeringsnämder«, hvortil det sagkyndige personales indsats er kon-

[6] Omregnes til samme valuta, stilles Danmark »ugunstigere« i sammenligningen.

[7] Endvidere bemærkes det, at man i Sverige agter at etablere et omfattende edb-baseret system *fælles* for skatte- og afgiftsadministrationen indeholdende diverse stamoplysninger vedr. virksomheder, jfr. kap. VI afsnit 3 og bilag 8.

centreret. Derimod udøves ligningen i øvrigt i de »lokale taxeringsnämder« med udstrakt anvendelse af såkaldte fritidsgranskere. I overensstemmelse hermed er det fastansatte personale hovedsageligt samlet i forholdsvis få regionale og centrale instanser. Der er visse svagheder i dette system, og det er derfor besluttet at styrke embedsmandsligningen ved at ansætte omkring 800 mand, som skal gøre tjeneste ved lenstyrelserne og de lokale skattemyndigheder, men assistere ved »granskningen«. I Danmark har man traditionelt i højere grad anvendt ressourcer i 1. instans. Indregnes disse merudgifter vil den svenske omkostningsprocent for de direkte skatters vedkommende derved blive forhøjet til ca. 1,2% totalt og for de decentrale myndigheders vedkommende til ca. 0,7%, man vil dog stadig klart ligge under den danske.

Det er sandsynligt, at en medvirkende faktor til det højere omkostningsniveau i Danmark for de direkte skatters vedkommende bl. a. skal findes i traditionen for principielt at foretage en ansættelse af hver indkomst og formue hvert år. Denne hypotese understøttes af, at toldvæsenet i Danmark, der i høj grad arbejder med selektive (stikprøvemæssige) kontrolforanstaltninger ligesom i Sverige, har nogenlunde samme omkostningsprocent som den svenske afgiftsadministration.

Endelig kan den omstændighed, at en mindre del af den samlede finansiering af det offentlige lægges på skatter og afgifter i traditionel forstand i Sverige, give anledning til overvejelser om det højere danske direkte skattetryk i sig selv giver anledning til forholdsmæssigt højere udgiftsniveau i skatteadministrationen i Danmark.

2. **De statslige myndigheders opgaver og ressourceforbrug.**

2.1 De centrale myndigheder.

De centrale myndigheders driftsudgifter var i 1975/76 ca. 224 mill. kr. eller ca. 19% af de samlede omkostninger, hvoraf edb-udgifterne udgjorde knap 100 mill. kr. eller ca. 8%.

I betænkning vedrørende statsskatteadministrationen (nr. 651/1972) er der gjort rede for den nuværende og fremtidige opbygning af statsskatteadministrationen, idet man dog i betænkningen kun i mindre grad beskæftiger sig med skattedepartementet, men i højere grad med ligningsdirektoratet, kildeskattedirektoratet og den lokale skatteadministration, først og fremmest amtsskatteinspektoraterne, der netop da var dannet ved sammenslutningen af amtsligningsinspektorater og amtstuer og følgelig var under opbygning.

I betænkningen gives der udtryk for, at statsskatteadministrationen burde have en anden organisation med henblik på dels at opnå en bedre styring og dermed en større slagkraft, dels på at opnå muligheder for en mere intensiv ligning og revision. Med henblik herpå foreslås det bl. a. i betænkningen at sammenslutte de to direktorater til et »statsskattedirektorat«, hvilket formelt er sket pr. 1. december 1975. I tiden herefter har en række arbejdsgrupper i direktoratet udarbejdet en ny organisationsplan, der i hovedtræk er i overensstemmelse med den, der er skitseret i betænkningen.

Sideløbende med organisationen af statsskattedirektoratet foregår der i skattedepartementet overvejelser om en ændret struktur, der skal gøre departementet egnet til fremtidig i videre omfang at beskæftige sig med opgaver af en anden art end konkret sagsekspedition: budget, information, planlægning, lovgivning m. v. For at opnå dette, er det tanken til statsskattedirektoratet at overføre hovedparten af den konkrete sagsekspedition, og arbejdet hermed er i gang. Bl. a. som konsekvens heraf er det klart, at statsskattedirektoratet på sin side må udlægge sagsområder, først og fremmest til amtsskatteinspektoraterne.

2.2 Amtsskatteinspektoraterne.

Amtsskatteinspektoraterne er statens regionale skatteadministration og er oprettet i et antal af 25. Inspektoraternes hovedopgave er at sikre en ensartet og effektiv ligning.

Inddelingen i inspektoratsområder bygger på skattekredsinddelingen. Følgende oversigt viser inspektoraterne fordelt efter antallet af skattekredse:

Tabel 6. Inspektoraterne fordelt efter antallet af skattekredse.

Antal skattekredse	antal amtsskatte-inspektorater
1	2
2	12
3	9
4	1
5	0
6	1
Ialt	25

Amtsskatteinspektoraternes befolkningsunderlag er meget forskelligt (dog typisk mellem 100.000 og 200.000 indbyggere) ligesom der også er en betydelig spredning med hensyn til personalestørrelse, jfr. følgende oversigt pr. 1. april 1977.

Tabel 7. Inspektoraterne fordelt efter relativ bemanding.

Antal ansatte pr. 100.000 indbyggere	Antal inspektorater
11–15	4
16–20	5
21–30	12
31–40	3
41–50	0
51–60	1

Som forklaring på denne spredning, som også gør sig gældende på tidsanvendelsen på forskellige funktioner, jfr. bilag 13, kan bl. a. peges på forskelle i befolknings- og erhvervssammensætning inden for det pågældende inspektoratsområde.

Desuden kunne det forventes, at bemandingen ved inspektoraterne ville være afhængig af bemandingen i pågældende kommunale skatteforvaltninger. Beregninger vedrørende sammenhængen mellem den relative bemanding i inspektoraterne og kommunerne (både incl. og excl. kommuner med skatterådssekretariat) giver imidlertid ikke støtte til denne hypotese. Snarere ser det ud til, at inspektoraternes kvantitative bemanding er uden sammenhæng med den kommunale bemanding.

De samlede udgifter til den statslige lokalforvaltning er opgjort til 167,7 mill, kr. i finansåret 1975-76[8].

Heraf anvendes knap 70 mill. kr. til varetagelse af de egentlige inspektoratsfunktioner. Såfremt dette beløb fordeles på arbejdsområder i forhold til det ledende og sagsbehandlende personales tidsanvendelse, jfr. herved bilag 13, når man frem til, at der næppe anvendes mere end ca. 20 mill. kr. til revision af skatteansættelser, hvilket svarer til, at der i gennemsnit ved hvert inspektorat er ca. 5 medarbejdere, som udelukkende foretager revision.

Som følge af flere opgaver, en udvidelse af det samlede personale og en forøget undervisningsaktivitet ved inspektoraterne, siden tidsforbrugsundersøgelsen blev foretaget i 1973, er disse beregninger naturligvis behæftet med nogen usikkerhed.

Den overvejende del af de resterende ca. 50 mill. kr. kan formentlig henføres til de mere bundne opgaver, herunder navnlig til den ret betydelige sagsekspedition på forskellige områder, jfr. bilag 13. Hver for sig medfører de pågældende sagskategorier en forholdsvis begrænset arbejdsbelastning for inspektoraterne. Tilsammen er de pågældende ekspeditioner imidlertid i stand til i væsentligt om

I dette beløb er medregnet et samlet vederlag på 30,4 mill. kr. til medlemmer af skatteråd og vurderingsråd samt 36,9 mill, kr., som staten betaler til en række kommuner for sekretariatsbistand til skatterådene. Ser man bort fra disse særlige ydelser, reduceres amtsskatteinspektoraternes udgifter til ca. 100 mill, kr., hvilket svarer til ca. 110.000 kr. for hver af de omkring 925 ansatte ved inspektoraterne. Det antages, at ca. 300 personer ved inspektoraterne udfører sekretatiatsopgaver for skatterådene. Såfremt inspektoraternes udgifter kan fordeles forholdsmæssigt efter personaleanvendelsen, er der tale om en udgift til de statslige skatterådssekretariater på ca. 33 mill. kr.

fang at reducere inspektoraternes muligheder for efter behov at udføre ligningsog revisionsmæssige opgaver.

Efter at udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen havde indhentet oplysninger om amtsskatteinspektoraternes tidsanvendelse, jfr. bilag 13, fik inspektoraterne i 1975 yderligere til opgave at udføre en forberedende behandling af klager til landsskatteretten. Det vides ikke i hvilket omfang, dette har påvirket aktiviteten på andre områder.

Men denne nyordning belaster utvivlsomt inspektoraterne i vidt forskelligt omfang, jfr. følgende oversigt:

Tabel 8. Inspektoraterne fordelt efter klager til landsskatteretten.

Antal klager til landsskatteretten 1/10 75–30/9 76	Antal inspektorater
0– 100	1
101– 200	1
201– 300	5
301– 400	5
401– 500	2
501– 600	1
601– 700	3
701– 800	4
801– 900	1
900–1000	2
I alt	25

Selvom der som nævnt ikke foreligger tilstrækkelige oplysninger vedrørende inspektoraternes arbejdsbelastning og -resultater samt ressourceforbruget og dettes fordeling efter funktioner, er der dog meget i det oplyste, der tyder på, at kun en beskeden del (ca. 25 pct.) af inspektoraternes ressourcer anvendes til revision. Der blev i 1976 ved inspektoraterne ekspederet i alt ca. 12.000 revisionssager, hvilket svarer til ca. 0,4 pct. af det samlede antal ansættelser. Selv om behovet for revision i områder med veludbyggede kommunale skatteadministrationer er forholdsvis begrænset, er det derfor tvivlsomt, om amtsskatteinspektoraterne ved deres nuværende aktiviteter er i stand til at yde et effektivt bidrag til at sikre ensartetheden i kvaliteten af skatteansættelserne i landet som helhed.

3. De kommunale skatteforvaltninger.

De kommunale skatteforvaltninger udgør langt den største del af den samlede skatteadministration. Således er ca. 80 pct. af det samlede personale ansat i de lokale skattemyndigheder og ca. 65 pct. af de samlede omkostninger afholdes af disse. Endvidere er de lokale skattemyndigheder første instans i en lang række sagstyper og på en lang række funktioner, hvor ligningen bør fremhæves som den primære. Det betyder, at den lokale Indsats er af afgørende betydning for arbejdstilrettelæggelsen og sagsbehandlingen i de efterfølgende led.

3.1 Arbejdsbelastning og bemanding.

Ved kommunalreformen i 1970 blev antallet af kommuner reduceret meget væsentligt, og der er idag 275 kommuner. Der er fortsat en meget stor spredning med hensyn til de enkelte kommuners indbyggertal, jfr. følgende oversigt.

Tabel 9. Kommuner fordelt efter antal indbyggere.

Antal indbyggere	Antal kommuner
indtil 4.000	6
4.001– 8.000	109
8.001– 12.000	61
12.001– 16.000	27
16.001– 20.000	21
20.001– 30.000	14
30.001– 40.000	13
40.001– 60.000	15
60.001– 80.000	4
80.001–300.000	4
300.000 og derover	1
I alt	275

Dertil kommer, at sammensætningen af skatteyderne naturligvis varierer betragteligt. De forskellige kommunale skatteforvaltninger må derfor have meget varierende opgaver og arbejdsmængde.

Sættes antal ansatte i de kommunale skatteforvaltninger i forhold ti! arbejds-

mængden (groft udtrykt ved antal indbyggere (pr. 10.000)) fås følgende oversigt over den relative bemanding (excl. København og Frederiksberg).

Tabel 10. Kommuner fordelt efter relativ bemanding.

Antal ansatte i skatteforvaltn. pr. 10.000 indbyggere	Antal kommuner
6,01– 8,00	11
8,01–10,00	53
10,01–12,00	90
12,01–14,00	66
14,01–16,00	40
16,01–18,00	6
18,01–20,00	4
20,01–24,00	2
24,01–28,00	1
I alt	273

Mere specificerede oplysninger vedrørende arbejdsmængde og bemanding foreligger fra to skattekredse (Sønderborg og Åbenrå skattekredse), jfr. følgende oversigt:

	Antal selvangivelser pr. ligningsmedarbejder	Antal regnskaber pr. ligningsmedarbejder
Gennemsnitlig bemanding	1.121	263
Højeste bemandede kommune	729	132
Lavest bemandede kommune	1.961	871

Det fremgår af begge tabeller, at bemandingen synes at være ujævnt fordelt i forhold til arbejdsmængderne.

Disse opgørelser er dog meget grove, men der findes i dag kun et meget beskedent systematiseret materiale om disse spørgsmål.

3.2 Administrativ opbygning.

Der er i alle kommuner oprettet en skatteadministration, som ikke alene udfører de rent manuelle og opkrævningsmæssige funktioner m. v., men også deltager direkte i ligningen og udarbejder forslag til foreløbig ansættelse.

Skatteadministrationen fungerer således også som sekretatiat for ligningskommissionen. I organisatorisk henseende hører skatteadministrationen i lighed med de øvrige forvaltningsgrene under kommunen, og det er således kommunalbestyrelsen, der afgør den kommunale skatteforvaltnings størrelse og opbygning.

Størrelsen af den enkelte kommunes skatteforvaltning må antages at afhænge bl. a. af de opgaver, der er henlagt til vedkommende skatteforvaltning. En undersøgelse foretaget af skatteinspektørforeningen viser følgende 11 typer skatteforvaltninger forstået som forskellige kombinationer af de enkelte funktioner (se omstående tabel 11):

Tabel 11. Kommunerne fordelt efter skatteforvaltningens arbejdsområde.

Type	Forvaltningstype defineret ved de funktioner den pågældende forvaltning omfatter:											Antal kommuner fordelt efter deltagelse i respektive funktioner:
Funktion	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	
Ligning	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	275
Arbejdsgiverkontrol	x	x	x	x	x	x	x	x				260
Folkeregister ..	x	x	x			x			x		x	194
Ejendomsbeskatning ...	x	x			x		x				x	164
Incasso	x				x	x		x				115
Antal kommuner fordelt efter skatteforvaltningens opbygning:	66	60	42	29	21	17	14	11	6	6	3	275

Det fremgår af oversigten, at de kommunale skatteforvaltninger er meget forskelligt indrettet. Heraf kan ikke uden videre udledes, at dette i sig selv er uhensigtsmæssigt. Det kan således nævnes, at der sandsynligvis er taget hensyn af forskellig personalemæssig karakter ved opbygningen af de nye kommunale administrationer efter kommunesammenlægningen i 1970. Men det kan fremhæves, at den variationsbredde med hensyn til forvaltningsopbygning, som oversigten viser, f. eks. må give anledning til vanskeligheder vedrørende

- bedømmelsen af de administrative og økonomiske virkninger i de kommunale skatteforvaltninger af den eksisterende skattelovgivning og ny lovgivning,
- tilrettelæggelsen af en overordnet styring af opgaverne og ressourceindsatsen, og
- mulighederne for at registrere tidsanvendelsen og arbejdsresultater, og herudfra at beregne relevante normtal, der kan belyse effektiviteten.

Arbejdsgruppen finder anledning til her at bemærke, at sådanne oplysninger kun findes i meget begrænset omfang, og at eksisterende oplysninger ikke er systematiserede i en form, der er egnet til at belyse effektiviteten. Udover at konstatere at dette må hænge sammen med utilstrækkelige styringsbeføjelser, skal arbejdsgruppen pege på, at en af årsagerne også kan tænkes at være den meget uensartede forvaltningsopbygning.

3.3 Ressourceforbrug.

Som tidligere nævnt findes der ikke præcise opgørelser over de kommunale skatteforvaltningers totale ressourceforbrug, og når det gælder opgørelser over ressourcernes konkrete anvendelse er manglen på datamateriale mærkbar. Arbejdsgruppen har imidlertid haft adgang til et beskedent talmateriale, der er egnet til en foreløbig belysning af ressourceanvendelsen.

I skatteinspektørforeningens debatoplæg 1976 findes der følgende eksempel på tidsforbruget byggende på faktiske tidsregistreringer, jfr. omstående tabel 12.

Denne tidsfordeling genfindes i det store og hele i et tilsvarende materiale arbejdsgruppen har fået stillet til rådighed af seks kommunale skatteadministrationer. Dette materiale, der er indhentet fra kommuner, som har fra ca. 6.000 til ca. 56.000 indbyggere, viser - omend der er nogen spredning - i det store og hele samme tendenser som tabel 12. Da fordelingen mellem opgaver harmonerer ganske godt med de oplysninger, der blev indsamlet af udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen, jfr. bilag 14, må man konkludere, at materialet i rimelig grad er et pålideligt udgangspunkt. Det har dog som følge af manglende ensartethed i såvel statistikkerne som de pågældende skatteforvaltningers opbygning været nødvendigt med en del korrektio-

Tabel 12. Tidsanvendelse på funktioner. Procentuel fordeling.

Funktion	pct.
Ledelse og planlægning	6
Rutine- og masseopgaver	
Charteque, arkiv	
Post	
Sortering	
Skrivestue	18
Attester	
Henstand	
Konvertering	
Kontrolmateriale	
Slutopgørelser	4
Forskudsregistrering og ændringer	8
Ligning m.m. af alm. lønmodtagere	5
Ligning m.m. af »tungere« lønmodtagere	7,5
Ligning og revision »lettere« regnskaber	9,5
Ligning og revision »tungere« regnskaber	12
Enker, sømænd, udlandsforhold	4
Arbejdsgiveradministration og kontrol	5
Opkrævning	15
Ejendomsbeskatning og vurdering	6
I alt	100

Kilde: Skatteinspektørforeningens Debatoplæg 1976 p. 17.

I tabel 13 er vist et sammendrag af tabel 12 og det øvrige materiale.

Tabel 13. Tidsanvendelse fordelt på funktioner. Procentuel fordeling.

Funktioner	pct.
Ledelse: planlægning, møder m.v.	7
Rutine/masseopgaver	20
Slutopgørelser	3
Forskudsregistrering	7
Ligning og revision	36
Arbejdsgiverkontrol/administration	6
Opkrævning	14
Ejendomsbeskatning m.v.	7
I alt	**100**

Ressourceanvendelsen kan meget skønsmæssigt gøres samlet op ud fra tabel 13 således:

Tabel 14. Anslået samlet ressourceanvendelse.

Funktioner	pct.
Ledelse: planlægning, møder m.v.	50
Rutine/masseopgaver	I 50
Slutopgørelse	25
Forskudsregistrering	50
Ligning/revision	275
Arbejdsgiverkontrol	45
Opkrævning	! 05
Ejendomsbeskatning m.v.	50
I alt	750

Det er naturligvis en meget grov indikation, men angiver formentlig med nogenlunde sikkerhed størrelsesordenen af omkostningerne af de enkelte funktio ner.

Det fremgår af tabel 12 og 13, ar *godt 60 pct. af tidsforbruget (svarende til et omkostningsforbrug i størrelsesordenen 450 mill, kr.) hidrører fra andre opgaver*

end ligning og revision. Ifølge førnævnte debatoplæg fra skatteinspektørforeningen må det påkalde sig særlig opmærksomhed

- »at de mange manuelt og maskinelt betonede opgaver er så tidsrøvende,
- at forskudsregistreringen, er en opgave, som fortsat er en betydelig belastning i skattevæsenet,
- at ligningen af de mindre komplicerede lønmodtagere har en ganske beskeden plads i skemaet.«

Hvad angår de bundne opgaver vedrørende kildeskatteordningen kan omfanget på basis af de foreliggende oplysninger ikke gøres præcist op, men der kan peges på, at forskudsregistrering, slutopgørelse og den del af arbejdsgiverkontrollen, som har karakter af administration af systemet mere end egentlig kontrol, tilsammen udgør 15-16 pct. Dertil kommer formentlig en meget væsentlig del af rutine- og masseopgaverne. Det vil herefter ikke være urimeligt at skønne, *at kildeskattens bundne opgaver lægger beslag på godt 25 pct. af arbejdstiden.* Der skal i denne sammenhæng peges på, at den egentlige udadrettede arbejdsgiverkontrol efter det oplyste kun udgør en mindre del, mens administrationen af indeholdelsessystemet udgør hovedparten af den samlede kontrolindsats over for de indeholdelsespligtige.

Hvad angår selve lignings- og revisionsindsatsen fremgår det både af tabel 12 og det øvrige materiale, at den største indsats i tid finder sted over for de regnskabspligtige skatteydere, mens de almindelige (»lette«) lønmodtagere kun har en relativ beskeden plads i ligningsarbejdet, jfr. nedenstående tabel 15, der bygger på tabel 12.

Det fremgår endvidere, at den relative tidsanvendelse pr. skatteydertype, det vil sige den faktiske tidsanvendelse pr. skatteydertype i forhold til antallet af (udsøgte) skatteydere, varierer ganske meget. Sættes den brugte tid på en let lønmodtager lig med 1 fås, at en »tung« lønmodtager tager gennemsnitlig 4 gange så lang tid, et »let« regnskab 6 gange så lang tid, et »tungt« regnskab 11 gange så lang tid osv.

Tabel 15. Faktisk tidsanvendelse på forskellige ligningsgrupper[9].

Funktion	Tidsforbrug ved ligningen i pct.	Skatteyder-gruppen i pct. af samlet antal skatteydere	Relativ tids-anvendelse for hver gruppe	Relativ tidsan-vendelse: »let« lønmodtager = 1
Ligning af alm. (lette) lønmodtagere .	13	25,0	0,52	1
Ligning af tunge lønmodtagere	20	10,0	2,00	4
Ligning af lette regnskaber.	25	7,5	3,33	6
Ligning af tunge regnskaber.	31	5,5	5,64	11
Sømænd, enker, udlandssager m.v.	10	3,5	2,86	5
Taksationer.	1	3,5	0,29	1
	100	55[1]		

4. Konklusion.

Sammenligningen mellem den svenske og den danske skatteadministration har vist, at skatteadministrationen herhjemme har relative høje omkostninger. Det lader sig ikke entydigt bestemme alene ud fra den foretagne sammenligning, om dette er forårsaget af en mere uhensigtsmæssig administrationsopbygning, manglende planlægning og styring af arbejdsindsatsen og omkostningsforbruget eller et højere serviceniveau. Andre faktorer kan selvsagt også være virksomme. Men det er arbejdsgruppens opfattelse, at det er ri-

[9] Se skatteinspektørforeningens debatoplæg 1976, figur 2 og 3.

[10] Her er kun medregnet »udsøgte« skatteydere. De ej udsøgte udgør 45 pct. af samtlige.

meligt at pege på de forskelle i administrationsopbygning, arbejdsmetodik m.-v., der findes mellem de to lande. Alene derfor finder arbejdsgruppen, *at der er behov for en dyberegående undersøgelse af omkostningsforholdene i den danske skatteadministration.*

Skatteadministrationens omkostningsforhold og præstationer er i dag utilstrækkeligt belyst. Store dele af ressourceforbruget lader sig kun vanskeligt bestemme nærmere. Det samme gælder gennemførelsen af mere specifikke analyser af ressourceindsatsens effekter og en belysning af de faktorer, der er bestemmende for ressourceforbruget, der i dag vanskeligt lader sig gennemføre, hovedsageligt på grund af manglende materiale.

Arbejdsgruppen skal især pege på, *at kildeskattens bundne opgaver er meget omkostningskrævende* (formentlig 25 pct. af ressourceforbruget i de kommunale skatteforvaltninger svarende til mellem 150–200 mill. kr). *Her foreligger formentlig et område, hvor der er muligheder for rationaliseringer,* bl. a. fordi selv små ændringer i edb-systemerne, blanketgange og lignende vil have store effekter på grund af de meget store sagsmængder, der her er tale om".

Arbejdsgruppen skal endvidere bemærke, *at den samlede lignings- og revisionsindsats kun udgør en mindre del af de samlede aktiviteter;* næppe mere end 40 pct. af personaleindsatsen for de kommunale skatteforvaltningers vedkommende, og næppe mere end 25 pct. for amtsskatteinspektoraternes vedkommende. *Selvom en del af de bundne kildeskatteopgaver kan betragtes som en forudsætning for en effektiv ligning, navnlig kontrol- og prioriteringssystemerne, er arbejdsgruppen overbevist om, at der må skabes mere »plads« til lignings- og revisionsopgaverne.*

Medvirkende til at trække opmærksomheden over mod det mere komplicerede lignings- og revisionsarbejde ville det også være, *hvis dette arbejde i højere grad blev styret, bl. a. ved hjælp af statistikker over sagsgrupper, ligningsresultater og ressourceindsats.* I det hele ville analyser af arbejdsmængder og bemanding m. v. kunne danne basis for normberegninger og tilvejebringe mulighederne for en bedre omkostningsstyring og kapacitetsudnyttelse.

Arbejdsgruppen skal endvidere foreslå *en standardisering af de kommunale skatteforvaltninger, således at i det mindste ligning, arbejdsgiverkontrol, ejendomsbeskatning og opkrævning henlægges under samme lokale ledelse.* Herved vil de funktioner, som udviser størst opgaveligh- ed være bragt sammen. *En sådan ensartethed vil gøre det betydeligt lettere at gennemføre den belysning af de kommunale skatteforvaltningers virkemåde og lovgivningens økonomiske og administrative konsekvenser, som er forudsætningen for en hensigtsmæssig planlægning og styring af den samlede skatteadministration.*

Der skal her henvises til dette kapitels afsnit 3.2 og skatteinspektørforeningens debatoplæg 1976.

Til brug for de videre overvejelser om gennemførelsen af de her foreslåede omkostnings- og effektivitetsanalyser m. v. har arbejdsgruppen i bilag 7 om effektivitetsvurderinger m. v. skitseret nogle metoder. I kap. VII er disse forhold taget op specielt med henblik på virksomhedskontrollen, dvs. ligning og revision af regnskabspligtige personer og selskaber m. v., og de nærmere informationskrav, der må tilgodeses ved omkostningsanalyser, ligningsstyring m. v. er behandlet i kap. IX.

En oversigt over sagsmængdernes omfang findes i bilag 9. Kildeskatten: en kronologisk oversigt.

Kapitel VI.

Udviklingstendenser af betydning for skatteadministrationen.

1. Indledning.

Arbejdet med at ændre og tilpasse skatteadministrationen til skiftende vilkår har i det seneste ti-år især været påvirket af kildeskatteordningens indførelse og den ændrede kommunale inddeling. Disse to forhold indgik således i overvejelserne i udvalget vedrørende statsskatteadministrationen og i udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen.

Arbejdsgruppen har fundet det hensigtsmæssigt at fremhæve nogle hovedtendenser - samfundsmæssige såvel som administrative - som på nuværende tidspunkt må skønnes at være af betydning for skatteadministrationens videre udvikling. Til sammenligning skildres kort hovedtrækkene i den udvikling, der tegner sig inden for afgiftsadministrationen.

2. Erhvervsudviklingens betydning for skattemyndighedernes lignings- og revisionsarbejde.

Udviklingen inden for erhvervslivet har i en stor del af efterkrigstiden været præget af en stærk økonomisk vækst. Denne vækst har bl. a. været ledsaget af en forøget kapitalanvendelse baseret på teknologiske fremskridt. Samtidig er der sket betydelige strukturelle ændringer i erhvervenes sammensætning. Mange erhvervsvirksomheder er vokset i størrelse og har bl. a. derfor fået en mere kompliceret opbygning.

Denne udvikling har medfødt, at arbejdet med ligning og revision af selvstændige erhvervsdrivende personer og af selskaber m. v. er blevet en langt mere kompliceret opgave end tidligere. Et indgående branchekendskab, kombineret med regnskabsteknisk indsigt, er i stigende grad nødvendig for de personer, der beskæftiger sig med dette arbejde. Dette har ganske naturligt medført, at opgaven mere og mere overlades til et professionelt uddannet personale, og at behovet for en lægmandsmedvirken ikke er så udpræget som tidligere, hvor skønsudøvelse var en væsentlig bestanddel af ligningsopgaven.

Udviklingen har endvidere medført, at det er blevet mere vanskeligt i forbindelse med ligningen at foretage en sammenligning af virksomhedernes regnskaber, selv om der er tale om virksomheder inden for samme branche. Dette hænger bl. a. sammen med, at virksomhederne reagerer forskelligt på ændringer i produktions-, afsætnings- og finansieringsvilkår m. v. Den ofte hastige udvikling er desuden medvirkende til, at det end ikke for den enkelte virksomhed altid har mening at tale om et »normalt« år, idet der hvert eneste år kan være særlige forhold, der gør sig gældende.

Dyberegående undersøgelser af de samlede regnskaber og især regnskabsbilag er særdeles tidskrævende og foretages derfor kun i begrænset omfang. Dette hænger også sammen med, at resultatet af en sådan undersøgelse i mange tilfælde ikke står mål med indsatsen, idet det ofte viser sig, at regnskabet på langt de fleste punkter er uangribeligt.

En del af forklaringen herpå er, at næsten alle større virksomheder har opbygget en betryggende forretningsgang omkring den daglige bogføring, og at denne overvåges af virksomhedens egen interne revision.

Ved ligning og revision af navnlig større virksomheder må interessen derfor i stigende grad koncentreres om en analyse af regnskaberne med henblik på at belyse de økonomiske transaktioners karakter. Herudover må opmærksomheden rettes mod enkelte konti og mod visse

posteringer i forbindelse med regnskabsafslutningen, som erfaringsmæssigt kan være behæftet med fejl.

På linie med den almindelige økonomiske og teknologiske udvikling i samfundet *er lignings- og revisionsopgaven på denne måde blevet mere specialiseret med behov for et i henseende til regnskabsanalyse veluddannet personale.* Samtidig er det blevet stadig mere betydningsfuldt, at *ligningspersonalet fordeles og anvendes hensigtsmæssigt,* og at dette personale videst muligt *aflastes for de rent manuelle og mere rutineprægede funktioner.*

3. **Forholdet mellem skattevæsenets lønmodtagerkontrol og virksomhedskontrol.**

Det er arbejdsgruppens almindelige indtryk, *at ligningen og kildeskatteordningen med hensyn til lønmodtagere i det store og hele systemmæssigt fungerer acceptabelt.* Der kan dog peges på en del administrative problemer, f. eks. i forbindelse med fradragene, tidsfrister, blanketudformning og forskudsregistrering, ligesom visse særlige ordninger som sømandsskat, dødsbobeskatning m. m. giver anledning til administrative problemer. Men med opbygningen af de centrale edb-registre og prioriteringssystemet er der skabt et grundlag for en mere forenklet, ensartet og effektiv ligning af lønmodtagerne.

Der må endvidere konstateres *en stadig interesse for at forbedre og forenkle kildeskattesystemet og lønmodtagerligningen.* Her kan henvises til den lange række af udvalg, der i kommunalt, statsligt eller fælles regie for tiden arbejder med disse problemer.

Det må på denne baggrund forudses, at der *i de kommende år kan frigøres ressourcer fra lønmodtagerligningen og de manuelle funktioner i forbindelse med kildeskattesystemet.*

Styrken af denne tendens vil bl. a. afhænge af, om der i de kommende år kan gennemføres forenkling på specielt fradragssiden og inden for visse særlige ordninger som f. eks. sømandsskatteordningen.

Medens den administrative indsats inden for lønmodtagerligningen således systemmæssigt er virkedygtigt og til stadighed er genstand for rationalisering, er det arbejdsgruppens opfattelse, at *ligningen og revisionen vedrørende regnskabspligtige og selskaber bør effektiviseres væsentligt.*

Skattemyndighedernes normale gennemgang af selskabers selvangivelser m.v. er således efter arbejdsgruppens opfattelse sjældent tilstrækkelig dybtgående og kritisk. Ligningen af de regnskabspligtige personer er formentlig mere effektiv, men skatteadministrationens indsats på dette område er næppe tilstrækkeligt systematiseret og styret. Revisionen foregår ikke efter en nøjere systematisk prioritering. Hidtil har revisionsobjektet hos amtsskatteinspektoraterne og statsskattedirektoratet ofte været bestemt ud fra de enkelte problemer, der dukker op under ligningsarbejdet i vedkommende første instans, og som den pågældende instans bestemmer sig for at forelægge for den højere myndighed. Inden for den senere tid er der taget initiativer hen i mod at styrke planlægningen.

Fordelingen af skattemyndighedernes aktuelle indsats på henholdsvis lønmodertagerligning og ligning og revision af regnskabspligtige og selskaber er næppe optimal. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at der kan *vindes meget provenuemæssigt og præventivt ved at satse flere ressourcer på virksomhedsområdet på bekostning af lønmodtager* området.

Flere tendenser i den aktuelle skattepolitiske debat kan trække i retning af at skattemyndighedernes opgaver vedrørende kontrollen med virksomheder vil blive forøget.

Det gælder således, såfremt problemerne vedrørende de trækfri A-indkomster løses ved, at de pågældende udgifter, der kan motivere en trækfri godtgørelse, bæres af lønmodtageren mod et af arbejdsgiveren efter nærmere retningslinier beregnet definitivt »lønfradrag«. Her skal henvises til den af indkomstskatteudvalget afgivne foreløbige redegørelse (betænkning nr. 780/1976).

Endvidere må det - mere hypotetisk - nævnes, at samme forskydning fra lønmodtagerligning til virksomhedskontrol vil gøre sig gældende, såfremt eventuelle

fremtidige skattereformer indeholder elementer af kildearts- eller lønskat, eller der indføres arbejdsgiverbidrag, f. eks. i forbindelse med ændrede forsikringsordninger på det sociale område eller ØD.

Flere forhold taler således for, at en mere omfattende og effektiv indsats fra skatteadministrationens side med hensyn til virksomhederne bliver påkrævet i de kommende år. Dette rejser en række spørgsmål om den generelle tilrettelæggelse af denne kontrol, herunder om forholdet mellem arbejdsgiverkontrollens, ligningsmyndighedernes og revisionsmyndighedernes arbejdsfunktioner.

Det må endelig erindres, at spørgsmålet om et *bedre samvirke mellem skattevæsenet og toldvæsenet* alene berører virksomhedsområdet. Her er virksomhedernes regnskaber det fælles kontrolobjekt for skattemyndighederne og toldvæsenet. Som det fremgår af afsnit 4 nedenfor, er der inden for toldvæsenet en klar tendens i retning af at tilrettelægge indsatsen både på told- og afgiftsområderne som en regnskabsmæssig kontrol med de enkelte virksomheder.

Arbejdsgruppens opfattelse, at skatteadministrationens kontrolarbejde vedrørende virksomhederne kan effektiviseres væsentligt, har bl. a. sammenhæng med, at *edb-teknologien hidtil kun i beskedent omfang er udnyttet inden for dette felt.* De edb-tekniske muligheder for et virksomhedsregister indeholdende både stamoplysninger og oplysninger om virksomhedernes økonomiske forhold har været til stede i en årrække. Det kan forudses, at omkostningerne ved etablering og drift af et sådant system vil blive væsentligt mindre end hidtil, bl. a. på grund af masseproduktion af terminaler, pladelagre m. v. samt indførelsen af et egentligt datakommunikationsnet.

Det forekommer derfor nærliggende at overveje, om der vil være væsentlige fordele forbundet med anvendelsen af en landsdækkende database, hvortil forskellige myndigheder foretager indberetning, og hvorfra de pågældende myndigheder kan indhente ajourførte oplysninger om de virksomheder, som myndighederne har til opgave at føre kontrol med, f. eks. vedrørende moms, told, punktafgifter, A-skat, indkomstansættelse m. v.

Registret ville formentlig kunne benyttes til udsøgning af kontrolobjekter, til betalingskontrol og med henblik på særlige foranstaltninger fra det offentliges side ved konkurs eller betalingsstandsning[1].

Det kan i denne forbindelse nævnes, at et system af den omhandlede art er besluttet og under opbygning i Sverige. Det svenske system vil komme til at omfatte både selvstændige erhvervsdrivende og selskaber, og det skal benyttes til kontrol af både merværdiafgift, kildeskat og skattepligtig indkomst. De lokale og regionale myndigheder bliver forsynet med terminaler, der også skal kunne benyttes til ajourføring af registrene. De første dele af projektet ventes gennemført i 1978, således at der fra og med 1979 kan gøres brug af det nye system.

4. Udviklingen inden for afgiftsadministrationen.

Tilrettelæggelsen af administration af told- og afgiftslovgivningen har for nylig været genstand for overvejelser i en af direktoratet for toldvæsenet nedsat arbejdsgruppe, og nedenstående skildring bygger på denne rapport. *Udviklingen inden for afgiftsadministrationen er først og fremmest præget af den større vægt, der lægges på kontrollen med den enkelte virksomhed som en helhed;* den enkelte virksomhed og ikke den enkelte sag betragtes således som afgiftsadministrationens arbejds- eller kontrolobjekt.

Dette viser sig på flere områder. For så vidt angår toldområdet ønsker man fortoldningsarbejdet centreret i pågældende virksomheds hjemtoldkammer, idet den fysiske varekontrol forlades til fordel for dokumentgranskning og regnskabsmæssig kontrol. Herefter er det ikke så meget kontrollen med den enkelte forsendelse ved grænsetoldkammeret, der bliver det bærende element, men

[1] Der skal her henvises til forslagene i kap. VII og kap. VIII.

mere en kontrol med virksomhedens samlede transaktioner med udlandet.

For punktafgifternes vedkommende ønskes kontrollen forenklet og tilrettelagt på grundlag af det almindelige forretningsregnskab med det formål, at punktafgift- og momskontrol i videst muligt omfang skal kunne støtte hinanden.

Hovedreglen er altså den, at told- og punktafgiftsadministrationen søges tilrettelagt efter samme principper som momsadministrationen, der netop allerede i dag arbejder med den enkelte virksomhed som kontrolobjekt, hvorved der opnås en integration mellem forskellige, nu adskilte, dele af toldvæsenets område.

På restanceområdet foreslås alle krav fra toldvæsenet til en enkelt virksomhed samlet på én restancekonto, og kontouddrag udformes som rykkerskrivelse. Dette vil endvidere lette en fuldautomatisk modregning med skattevæsenet. Oppebørselsarbejdet kan derimod ikke i dag i videre omfang integreres på grund af forskelligartede bestemmelser bl. a. vedrørende tidsfrister.

Denne generelle omlægning af kontrolarbejdet har betydning for organiseringen af toldvæsenets informationssystemer, som er den anden væsentlige udviklingstendens. *Informationssystemerne foreslås generelt omlagt således, at de bliver organiseret om den enkelte virksomhed for at få et samlet overblik over relationerne til og mellemværender med virksomheden,* dels på grund af det ovenfor anførte, dels fordi der allerede i dag er en stærkt stigende tendens i kontrolarbejdet til at støtte sig på en mere intens udnyttelse af informationer om virksomhederne og deres aktiviteter. Informationssystemerne, med det kommende erhvervsregister som overordnet register, søges udbygget bl. a. med oplysninger vedrørende ansvars- og hæftelsesforhold, lønudbetalinger og relevante oplysninger fra de til skattevæsenet indsendte årsregnskaber. Til ajourføring og nyttiggørelse af virksomhedsregistret skal anvendes skærmterminaler i distriktstoldkamrene.

En udviklingstendens ligger dernæst i den øgede anvendelse af *maskinelt præget kontrol.* Dette kommer til udtryk derved, at det maskinelle kontrolgrundlag søges udvidet, og at specielt kontrollen med de mindre virksomheder søges automatiseret, bl. a, ved en nuancering af de såkaldte koefficientberegninger.

Udviklingen kentegnes endvidere ved en generelt øget vægt på en *selektiv arbejdstilrettelæggelse.* Denne viser sig for momskontrollens vedkommende dels ved en branchevis organisering af momskontrollen, dels ved en mere udbygget prioritering af kontrolressourcernes anvendelse. Det gælder endvidere for godsregistrerings- og trafikkontrollen, at man søger at flytte tyngden i arbejdet væk fra de rutinemæssige kontroller til kontrol med risikobetonede forsendelser, efterforskning og særlige kontrolaktioner.

For momskontrollens vedkommende søger man i højere grad kontrolarbejdet opdelt i følgende faser[2]:

A. Regnskabsanalyse.
B. Systemkontrol.
C. Regnskabsrevision.

Hvilken kombination af disse forskellige kontrolforanstaltninger man bør vælge, afhænger af virksomhedens art. I nogle mindre og mellemstore virksomheder kan man ved indkaldelse af materiale til toldkammeret foretage en detailleret regnskabsrevision der.

Modsætningsvis må kontrollen i store eller større virksomheder ligge på systemkontrol for derved at begrænse det videre arbejde til en regnskabsanalyse. I meget store virksomheder bliver en egentlig regnskabsrevision for tidskrævende i forhold til udbyttet, og desuden opnår man ikke herved et totalbillede af virksomhedens økonomiske forhold. Arbejdet må derfor ligge på en systemkontrol.

Endelig er der, hvad angår toldvæsenets struktur og organisation en generel

[2] For en nærmere beskrivelse af disse kontrolforanstaltninger, se betænkning om toldvæsenets arbejde og organisation pp 90-94.

tendens til at søge en yderligere *udbygning af den regionale sagsafgørelse* i distriktstoldkamrene. Dette nødvendiggør på den anden side, at toldkamrene råder over en stadig større ekspertise. Samme krav stilles i øvrigt også på grund af den mere og mere avancerede tekniske udvikling. Toldvæsenets fremtidige struktur ønskes derfor baseret på mere ensartede toldkamre, som er i stand til at yde en vidtgående lokal publikumsbetjening, sikre en rationel ressourceanvendelse og en effektiv uddannelse af personalet. Endvidere må toldkamrene være af en sådan størrelse (have et sådant virksomhedsunderlag), at de kan foretage kontrolsammenligninger, f.eks. mellem virksomheder inden for samme brancheområde og opbygge kontrolerfaringer.

Toldkamrenes interne organisation foreslås baseret på en 3-deling, nemlig på følgende hovedopgaver: Oppebørselsarbejde, afgiftsarbejde og toldarbejde.

Oppebørselsafdelingen skal varetage toldvæsenets regnskabsaflæggelse, virksomhedernes afregning af told og afgifter og restanceinddrivelse. *Afgiftsafdelingen* skal varetage administrations- og kontrolopgaverne vedrørende moms- og punktafgiftslovgivningen, opgaver vedrørende EFs vinmarkedsordninger, kontrolsamarbejde med skattevæsenet m. fl. *Toldafdelingen* skal varetage opgaver vedrørende EF's forordninger på toldsiden samt toldloven og de i medfør af denne udstedte bekendtgørelser m. v., opgaver vedrørende statistik, valuta og særbestemmelser, serviceopgaver og andre opgaver, som varetages i tilknytning til løsningen af de ovenfor nævnte opgaver. Endelig er der efter forhandling i hovedsamarbejdsudvalget stillet forslag om oprettelsen af et sekretariat for toldstedchefen, der skal varetage drifts- og personaleadministration, intern revision og andre fællesopgaver.

De to toldfaglige uddannelser (TA og TB-linien) foreslås samlet til én toldfaglig linie som konsekvens af den tilstræbte integrering af told- og afgiftsarbejdet og den øgede vægt på kontrollen af virksomhedernes regnskaber. Endelig er der forslået etablering af en ny grunduddannelse med øget vægt på driftsøkonomi, regnskabslære og revisionsteknik samt skatteret.

5. Sammenfatning.

Erhvervsudviklingen har medført og vil i formentlig forstærket grad medføre - at de økonomiske transaktioner i almindelighed er blevet af mere kompliceret natur. Samtidig er der inden for flere brancher sket en vis koncentration, hvilket tenderer i retning af at skabe større og mere komplicerede virksomheder og regnskabssystemer. Dette peger i sig selv på behovet for overvejelser i forbindelse med tilrettelæggelsen af lignings- og revisionsopgaverne vedrørende regnskabspligtige personer og selskaber.

På lønmodtagersiden er kildeskatteordningen indkørt, og bl. a. som følge af fordelene ved de landsdækkende informationssystemer er arbejdet blevet mindre mandsskabsintensivt, hvorfor man kan forvente en frigørelse af personalekapacitet på lønmodtagerområdet. Dertil kommer, at andre forhold trækker i retning af, at skatteadministrationen bør flytte indsatsen fra kontrol med lønmodtagere til kontrol med virksomhederne, dels fordi regnskabskontrollen i dag fremstår som et område, der i særlig grad trænger til en effektivisering, dels fordi det måske i fremtiden vil blive mere hensigtsmæssigt at kontrollere lønmodtagerforhold hos den indeholdelsespligtige, jfr. således førnævnte betænkning fra indkomstskatteudvalget. Samme tendens gør sig gældende i toldvæsenet, hvor de mere eller mindre adskilte kontrolforanstaltninger i forbindelse med forskellige afgiftstyper søges integreret, således at de kan støtte hinanden.

Der er derfor meget, der peger på, at virksomhederne bliver det fremtidige kontrolobjekt. Dette rejser spørgsmålet om en generel omlægning af kontroltilrettelæggelsen, og der er i første omgang især peget på de støttefunktioner, der muliggøres ved den moderne edb-teknologi.

Ovenstående overvejelser har naturligvis en rent foreløbig karakter, men ar-

bejdsgruppen skal i de følgende kapitler nærmere overveje mulighederne for en effektivisering af virksomhedskontrollen og samarbejdet med toldvæsenet. Generelt finder arbejdsgruppen, at det i fremtiden vil være en meget vigtig opgave for skatteadministrationen mere systematisk at overveje opgavernes karakter, herunder at vurdere mere konkrete bevægeiser inden for erhvervene som f.eks. brancheudvikling og -glidning, udviklingen i antallet og størrelsen af virksomheder, herunder selskaber og anpartsselskaber, m. v. for herefter mere præcist at kunne fastlægge de konsekvenser disse forhold måtte have for skatteadministrationens struktur og kontrolmetoder.

Kapitel VII.

Skatteadministrationens virksomhedskontrol.

1. Indledning.

Ved arbejdsgruppens overvejelser af det meget omfattende spørgsmål om, hvorvidt den samlede statslige og kommunale skatteforvaltning er hensigtsmæssigt indrettet til varetagelse af de forskelligartede opgaver, den er sat til at løse, har det været nødvendigt at rette opmærksomheden mod enkelte, mere generelle problemstillinger, og i den forbindelse har man navnlig henset til, hvilke sagsområder der må antages at ville frembyde de vanskeligste problemer i de kommende år[1].

Der er næppe tvivl om, at det er tilrettelæggelsen af skattemyndighedernes arbejde vedrørende ligning og revision af regnskabspligtige og selskaber, der i første række må påkalde sig opmærksomhed i denne henseende. De tendenser, der er ridset op i kap. VI, peger således på, at der i fremtiden må indsættes relativt større ressourcer på kontrollen med virksomheder set i forhold til skatteadministrationens øvrige opgaveområder.

Som begrundelse herfor har det været nævnt, *at* virksomhedskontrollen i forhold til lønmodtagerligningen ikke har samme kvalitative niveau, *at* man formentlig i højere grad må ind på, at lønmodtagerligningen bygges på eller suppleres med indsigt i og kontrol med virksomhedens regnskaber, *at* ligningsarbejdet i vidt omfang har skiftet eller bør skifte karakter fra skønsudøvelse til kontrol og revisionsvirksomhed, *og at* edb-teknologien ikke i særligt omfang har fundet anvendelse i kontrollen med virksomhederne (modsat ligningsarbejdet vedrørende lønmodtagere og toldvæsenets momskontrol).

Når der i det følgende tales om virksomhedskontrol eller virksomhedssager, er dette taget i temmelig vid betydning. Medmindre andet anføres, sigtes der til det arbejde inden for skatteadministrationen, som fører frem til den årlige ansættelse eller en senere revision af en regnskabspligtig persons eller et selskabs skattepligtige indkomst og formue. I visse henseender tages tillige arbejdsgiverkontrollen med i betragtning.

For virksomhedskontrollen gælder - som for skatteforvaltningen i øvrigt - at opgaverne er fordelt på statslige og kommunale myndigheder, der på den ene side har hver sine opgaver, men på anden side indgår i et samvirke, som udadtil må virke som en enhed. De årlige ansættelser for så vidt angår skattepligtige personer, herunder regnskabspligtige, skal foretages i et samvirke mellem de kommunale ligningsmyndigheder og skatterådene. Det arbejdsmæssige tyngdepunkt ligger her hos de kommunale skatteforvaltninger. For selskabernes vedkommende foretages ansættelsen af skatterådene, og det sekretariatsmæssige arbejde ligger her i nogle skattekredse hos statsligt personale, i andre hos kommunale skatteforvaltninger. I øvrigt har skatterådenes og de andre statslige skattemyndigheders funktioner som hovedregel karakter af tilsynsudøvelse eller angår behandling og afgørelse af klager over foretagne ansættelser. Dette billede vil efter skattestyrelsesloven blive forandret på visse punkter. Skatterådenes medvirken i den årlige ansættelse vedrø-

Forslagene og synspunkterne i dette kapitel lå til grund for arbejdsgruppens udtalelse om etledsligningen m. v. af 3/12-76 til finansministeriet til brug for udarbejdelsen af ministeriets bemærkninger til forslaget til en skattestyrelseslov. Kapitlet var i en tidligere redaktion optaget som bilag til denne udtalelse. Som følge af skattestyrelseslovens senere vedtagelse bringes det her i let omredigeret form.

rende personer og senere ændring eller revision heraf vil blive afviklet, og ligningen af selskaber og foreninger samt dødsboer skal overgå til de kommunale myndigheder til behandling på linje med andre skatteydere; man har bl. a. erkendt, at der ikke er større forskel på ligningarbejdet vedrørende et selskab og et tilsvarende personligt firma.

De direkte udførende opgaver i forhold til skatteyderne vil herefter i stort set alle tilfælde være placeret hos de kommunale myndigheder, medens de statslige skattemyndigheders 2. instans- og tilsynsfunktion vil blive yderligere accentueret.

En konsekvens af denne ordning, der beror på en lang tradition, er bl. a., at hvis regeringen ønsker at effektivisere ligningen ved en forøget personaleindsats, må dette ske indirekte ved at styrke tilsynet med ligningen.

Det er, som også anført i bemærkningerne til lovforslaget, nødvendigt at en gennemførelse af den foreslåede kompetencestruktur ledsages af en modernisering af den statslige tilsynsvirksomhed således, at der i denne først og fremmest lægges vægt på en ved generelle virkemidler tilrettelagt planlægning og styring af de kommunale myndigheders arbejde med henblik på ansættelse og revision fremfor efterprøvelsen af sager, der på grund af konkrete problemer, som de kommunale myndigheder er blevet opmærksom på, forelægges for de statslige myndigheder med henblik på videre bearbejdelse eller for at opnå bemyndigelse til at ændre en ansættelse. Lignende synspunkter med hensyn til de centrale skattemyndigheders og amtsskatteinspektoraternes opgaver er anført i statsskatteadministrationsudvalgets betænkning (651/1972).

Arbejdsgruppen har set det som sin opgave at overveje og stille forslag vedrørende det nærmere indhold af det her nævnte samvirke mellem de statslige og kommunale skattemyndigheder, specielt med hensyn til virksomhedssagers behandling. Grundlaget herfor har været almene metodeovervejelser vedrørende kontrolarbejdet. Man har tillige i nogen grad søgt problemerne belyst uden hensyn til de her nævnte institutionelle forudsætninger, bl. a. for at komme til klarhed over, om en anden principiel opgavefordeling mellem staten og kommunerne end den nuværende og den, som er foreslået i betænkningen om det lokale ligningsvæsen, måtte anses for at indebære så åbenbare fordele, at det ville være forsvarligt at tilråde en omlægning.

2. Ledende synspunkter for virksomhedskontrollens tilrettelæggelse.

I en så stor organisation, som der for virksomhedskontrollens vedkommende er tale om, må der - som i andre store organisationer - især lægges vægt på,

1) om indsatsen af ressourcer er rigtigt fordelt
2) om der er tilfredsstillende mulighed for rigtig anvendelse af det kvalificerede og specialiserede personale, som er til stede, og at
3) der ikke er uhensigtsmæssige mellemled i de formelle sagsgange.

Overvejelserne om virksomhedskontrollens organisation må endvidere naturligt tage sit udgangspunkt i opgavernes karakter.

a. Arbejdsgruppen har drøftet, om man ved behandlingen af spørgsmålet skulle sigte med en vis opdeling af virksomhedssagerne efter deres sværhedsgrad. Flere hensyn kunne således tale for dette. Bl. a. kunne man herved få grundlag for at centralisere de mere komplicerede sager til behandling hos særlige myndigheder, der så måtte have en større stedlig virkekreds. Dette ville formentlig i visse henseender betyde en bedre ressourceudnyttelse, bl.a. af specialistpersonalet, og dermed forbedrede muligheder for en mere dybtgående behandling. Overfor disse synspunkter kan imidlertid anføres, at en opdeling af virksomhedssager efter enkle og komplicerede virksomheder næppe kan blive tilstrækkelig entydig og stabil, således som den bør være det, når der er tale om en fastlæggelse af ligningskompetence. Arbejdsgruppen har derfor under sine overvejelser som hovedregel behandlet virksomhedssager som en samlet gruppe.

b. I vore dage er det de færreste skatteansættelser, der beror på et egentligt skøn. Der er en udbredt regnskabsførelse og kontroloplysninger hvilende på pligtmæssigt grundlag til rådighed med den videre følge, at der nu er en egentlig pligt for skatteyderne til selv at angive deres indkomst med deraf følgende ansvar for rigtigheden. Ligningsarbejdet har derved i vidt omfang skiftet karakter fra skønsudøvelse til kontrol og revisionsvirksomhed. Især hvad angår regnskabspligtige personer og selskaber, er der tale om opgaver, som må varetages af et gennem uddannelse og erfaring særligt kvalificeret personale.

Den samlede skatteforvaltning råder formentlig over et sådant personale, men spørgsmålet er, om ikke personalets fordeling på de enkelte myndigheder og de gældende kompetencegrænser i nogen grad forhindrer, at de komplicerede sager uden unødige mellemled dirigeres hen til det bedst egnede personale. *Det mest rationelle er, at så få myndigheder som muligt bliver inddraget i de komplicerede sager, og det må tilstræbes, at sagerne normalt kan starte og afsluttes hos samme sagkyndige sagsbehandler,* naturligvis under en forsvarlig intern kontrol, herunder af vedkommende kollegiale ligningsmyndighed. Heri ligger også, at *når en sag underkastees behandling, bør denne være så grundig, at behovet for senere at tage den op mindskes så meget som muligt.* Dette medfører såvel fordele for skatteyderne som rationaliseringsfordele for administrationen.

Virksomhedskontrollens tilrettelæggelse må i høj grad indrettes efter *den kontrollerede virksomheds art, størrelse og karakter af dens regnskabsførelse.* Da et af de vigtigste punkter i virksomhedskontrollen er selve regnskabsgennemgangen har arbejdsgruppen overvejet, hvorledes denne mest hensigtsmæssigt kan tilrettelægges. Der bør inden for kontrolarbejdet sondres mellem følgende kontrolformer[2]:

1) regnskabsanalyse, det vil sige en prøvelse af regnskabets posteringer for at vurdere dets rigtighed,
2) systemkontrol, det vil sige at vurdere om virksomhedens regnskabsførelse, forretningsgange og interne kontrol er af en sådan standard, at der herved i sig selv sikres et rigtigt regnskab, og
3) regnskabs- eller bilagsrevision, det vil sige en mere detaljeret gennemgang af regnskabet og dertil hørende bilag.

Disse tre kontrolformer har alle til formål at vurdere, *hvorvidt regnskabet giver et rimeligt præcist billede af de faktiske økonomiske aktiviteter, hvilket ideelt må anses for at være en forudsætning for at nå frem til en korrekt ansættelse.*

Naturligvis er det urealistisk at forestille sig, at denne forudsætning kan tilvejebringes ved alle ansættelser. Man må derfor i kontrolarbejdet skelne mellem undersøgelser af varierende dybde og omfang, og arbejdsgruppen skal pege på følgende *principielle opdeling af kontrolarbejdet, som kan finde anvendelse ved den mere konkrete arbejdstilrettelæggelse:*

I.

1. Tilvejebringelse af
   a. basisoplysninger (selvangivelser, regnskaber m.v.)
   b. alment kontrolmateriale

↓

2. Rutinemæssige kontroller af
   a. materialets validitet
   b. tilstrækkeligheden af materialets omfang
   c. sammentællinger og lign.
   d. basiskrav vedrørende forskellige særordninger

↓

3. Årlig ansættelse eller indberetning på basis af de selvangivne beløb

Man skal herved bl. a. henvise til den systematik, der tilstræbes i momskontrollens regnskabskontrol, således som den er beskrevet i betænkning om toldvæsenets arbejde og organisation, pp 90-94.

II. 1. Partielle revisioner af udsøgte virksomheder hvert år
a. indkaldelse af supplerende materiale
b. virksomhedsbesøg
c. regnskabsanalyse m. v.

↓

2. Ansættelse og/eller ændring af tidligere ansættelser.

III. 1. Totale revisioner af udsøgte virksomheder
a. omfatter de under II. nævnte arbejdsoperationer
b. evt. bilagsrevision
c. dyberegående regnskabanalyse

↓

2. Ansættelse og/eller ændring af tidligere ansættelser.

Ad I

Disse operationer må naturligvis udføres hvert år for alle virksomheder.

Ad II

Der bør gennemføres sådanne partielle revisioner hvert år af en mindre kreds af virksomheder. Disse partielle revisioner kan gennemføres som særlige kampagner i forbindelse med de årlige ansættelser og kan eksempelvis vedrøre forhold som afskrivninger, repræsentationsudgifter m. v. I disse tilfælde kan man overveje at lade samtlige virksomheder gå ind i undersøgelsen. Det kan også dreje sig om undersøgelser af bestemte brancher, eller virksomheder med bestemte kendetegn såsom anstrengt likviditet, lille egenkapital og lignende. Undersøgelsen bør omfatte flere indkomstår, og for at sikre en maksimal præventiv effekt bør der generelt tilstræbes en fast cyklus, således at alle virksomheder inden for en bestemt tidsperiode underkastes en partiel revision.

Ad III

Der henvises til bemærkningerne vedrørende de partielle revisioner, men de totale revisioner vil måske i højere grad have karakter af »ambulanceudrykninger« i særlige tilfælde.

Hvad vægtforholdet mellem de forskellige typer kontrolaktiviteter angår, kan anføres, at hensynet til virksomhederne tilsiger, at man søger at gennemføre et dybtgående kontrolarbejde i forbindelse med den årlige ansættelse for at få en så definitiv påligning som muligt, det vil sige en kombination af I og II.

Hensynet til en rationel arbejdstilrettelæggelse betinger modsat, at det generelle kontrolarbejde i forbindelse med den årlige ansættelse holdes nede på et beskedent niveau, mens den største indsats sker over for særligt udsøgte virksomheder, hvor risikoen for skatteunddragelse er størst. Her bør kontrolarbejdet omfatte flere indkomstår, hvilket også ud fra et regnskabsanalytisk synspunkt er det mest hensigtsmæssige.

c. Følges disse retningslinjer betyder det, *at man ikke i praksis kan regne med, at skattepåligningen hvert år foretages på basis af en tilstrækkelig prøvelse af regnskabsmaterialet og selvangivelsen, således som det forudsættes i udskrivningslovens § 12, men at indberetningerne i et vist omfang foretages på basis af de selvangivne beløb.* Arbejdsgruppen mener, at hensynet til en rationel arbejdstilrettelæggelse betinger, at der bør åbnes adgang herfor.

Dette betyder, at grænsen mellem den årlige ligning og senere revision af de herved foretagne ansættelser udviskes; for virksomheders vedkommende er det i vore dage urealistisk at forudsætte, at skattemyndighedernes arbejde vedrørende et bestemt indkomstår kan afsluttes inden for en forholdsvis snæver frist.

Arbejdsgruppen skal her pege på en ordning svarende til den vesttyske. Efter denne foretager skattemyndighederne (Finanzamt) hvert år, når selvangivelserne er indkommet, en ansættelse. Denne ansættelse kan være endelig, men myndighederne kan også foretage den som en foreløbig ansættelse i overensstemmelse med selvangivelsen. Dette sidste er ret almindeligt for større erhvervsdrivende, idet den endelige ansættelse ofte her udskydes, til der er foretaget en mere

indgående revision (Buch- und Betriebsprüfung).

En foreløbig ansættelse kan frit ændres, medens en endelig ansættelse kun kan ændres på grundlag af nye faktiske oplysninger eller beviser. Fristen for skattemyndighedens foretagelse af en skatteansættelse eller ændring af en skatteansættelse er 5 år fra udgangen af det år, hvor selvangivelse er eller skulle være indgivet. Hvor der foreligger strafbar skatteunddragelse, er fristen dog 10 år.

Toldvæsenets momskontrol er tilrettelagt på en måde, som er beslægtet med den tyske ordning med foreløbige ansættelser. Der foretages en overvejende formel kontrol med virksomhedernes indberetninger, men egentlig kontrol sker efterfølgende efter en bestemt plan, der bl. a. ved anvendelse af visse kriterier (nøgletal) tager hensyn til risikoen for uregelmæssigheder. Når en virksomhed således underkastes kontrol, er den revisionsmæssig og vedrører de seneste 5 år.

Det er nærliggende at antage, at behandlingen af virksomhedssager inden for skattevæsenet må indrettes efter et lignende mønster. Såfremt det ville være muligt, ville dette mest hensigtsmæssigt kunne finde sted ved at henlægge både lignings- og revisionskompetencen til samme myndighedsregi. Arbejdsgruppen vil senere under omtalen af forskellige overordnende strukturer for virksomhedskontrollen vende tilbage til dette spørgsmål.

d. En kontroltilrettelæggelse efter ovenstående principper forudsætter, at der foreligger muligheder for at *tilrettelægge kontrolarbejdet selektivt.* Det er derfor afgørende nærmere at overveje opbygningen af et *informationssystem til dette brug.* Et sådant bør indeholde dels stamoplyninger vedrørende virksomhederne og dels oplysninger med direkte henblik på prioriteringsformål. Dernæst skal det kunne støtte selve sagsstyringen og -fordelingen og danne basis for udarbejdelsen af virksomhedslister og statistisk materiale.

Arbejdsgruppen har overvejet, hvilke oplysninger man med fordel kunne have i et sådant informationssystem, og skal pege på følgende til nærmere overvejelse:

a) likviditet (stram likviditet øger sandsynligheden for tilstedeværelsen af »moms- og skattekreditter«)
b) omsætningsstørrelse (indikator for størrelse af momstilsvar og eventuelt også skattetilsvar; indicerer derved højere risikoklasse)
c) omsætningsstigning eller andet mål på ekspansion (indikator for stram likviditet, se pkt a)
d) aktuelle eller tidligere moms- eller skatterestancer (indikator for »tilbøjeligheden« til at skaffe sig »moms- eller skattekredit«)
e) bruttoavance
f) samlede lønudbetalinger (salg 4- køb bør som minimum kunne dække bruttoløn og en »rimelig« absolut bruttoavance (»mestersalær«), svarende til ejers og ansattes »rimelige privarforbrug«)
g) branchenormtal, herunder normtal for produktionsfaktorernes typiske branchebestemte sammensætning (ubestemt indikator)
h) antal og størrelse af fradrag benyttet specielt inden for afskrivningsområdet (indikator for hvor »presset« regnskabet er)
i) kode for regnskabssystemets og -førelsens kvalitet
j) kode for revisorpåtegning på ejers/hovedaktionærs/direktørs selvangivelse (manglende påtegning er indikator for »tvivlsom« selvangivelse)
k) kode for koncern eller koncernlignende virksomhed med flere forskudte regnskabsår (indikator for muligheden for at flytte indtægter og omkostninger)
1) kode for tidligere erfaringer (subjektiv indikator for »tvivlsomme tilfælde«).

Det er nærliggende at overveje et *edb-baseret system,* ppbygget således, at datakommunikationen mellem tolddirektoratet og statsskattedirektoratet og mellem de centrale og udøvende myndigheder inden for skattevæsenet er hensigtsmæssig med henblik på at lette mulighederne for at planlægge større aktioner. Arbejdsgruppen er endvidere af den op-

fattelse, at det bør undersøges i hvilket omfang overvejelserne i forbindelse med erhvervsregistret om forbedret datakommunikation mellem toldvæsenets, statsskattedirektoratets og Danmarks statistiks virksomhedsregistre kan indgå i tilrettelæggelsen af et edb-system for virksomhedskontrollen.

Konstruktionen af et sådant edb-system kan i givet fald følge princippet for opbygningen af toldvæsenets system, det vil sige et centralt register med datafødsel og udtræk ved hjælp af skærmterminaler placeret hos de udøvende myndigheder.

Et sådant system kan naturligvis ikke gennemføres på kort sigt, og man kan rejse det spørgsmål, om man ikke indtil da med mindre avancerede hjælpemidler kan foretage en hensigtsmæssig udsøgning. Arbejdsgruppen skal i denne sammenhæng pege på, *at en relativ grundig gennemlæsning af regnskaberne ved ligningsarbejdets start med det formål at sortere sagerne efter revisionsproblemernes art og de skønnede provenuemæssige virkninger,* vil kunne give gode resultater, især hvis det personale, som senere skal foretage ansættelsen, også foretager denne grovsortering. Det er en arbejdsmetode, som under alle omstændigheder bør anlægges, også efter at et informationssystem til prioriteringsformål måtte være gennemført.

Der er i det foregående nævnt en række principper, som bør tilgodeses ved den fremtidige organisering af skattevæsnets virksomhedskontrol. Disse principper er baseret på regnskabs- og selskabsligningens nuværende niveau og er endvidere afledt af kontrolopgavernes karakter og vedrører alene krav til kontrolarbejdets tilrettelæggelse. Der er derimod ikke herved taget selvstændig stilling til de mer almene strukturovervejelser, det vil sige i hvilket regie virksomhedskontrollen skal finde sted.

3. Overvejelser vedrørende den overordnede struktur for virksomhedskontrollen.

Et kendetegn ved den danske skatteforvaltning er, at den i selve sin struktur ikke skelner mellem komplicerede og enkle sager. Hvad enten der er tale om den ene eller den anden kategori, er sagsgangen gennem myndighederne formelt den samme.

På andre områder er der ofte fastsat kompetenceordninger, hvorved de komplicerede sager, der afgrænses efter faste kriterier, starter på et højere hierarkisk niveau end de øvrige sager. De pågældende myndigheder har typisk en større stedlig virkekreds end de myndigheder, hvor de forholdsvis mange og elementære sager behandles og afgøres, og der er få eller ingen mellemled til den øverste myndighed inden for området. De større distrikter bidrager til at skabe ensartethed i afgørelsen af de relativt få komplicerede sager, og man begrænser antallet af instanser, hvis personale skal pålægges den som regel ret arbejdskrævende opgave at sætte sig ind i de komplicerede sager. Ved sådanne ordninger kan man afhjælpe knaphed på særligt kvalificeret personel, idet der kan være begrænset tilgang af sådant personel, ligesom lønninger og/eller uddannelsesomkostninger ofte kan være betydelige.

Som eksempler på ordninger af denne art kan for det første nævnes retsplejen, hvor de mindre komplicerede sager er henført til underretterne, medens de øvrige skal foretages ved landsretten. I underretssagerne er der appel til landsretten, medens videre appel til højesteret kræver en særlig bevilling, hvorved der navnlig tages hensyn til sagens principielle betydning. I landsretssager er der direkte appel til højesteret. Endvidere kan nævnes anklagemyndigheden, hvor tiltalespørgsmålet i de mange, mindre alvorlige sager afgøres af politimesteren og i de øvrige af statsadvokaten.

Endelig genfindes princippet i den svenske skatteforvaltning, hvor de komplicerede eller større sager er henført til de »särskilda taxeringsnämder«, der har særlig kvalificeret administrativ bistand.

Disse generelle synspunkter leder frem til spørgsmålet om, *på hvilket administrativt niveau virksomhedskontrollen ideelt burde placeres,* eller udtrykt med andre ord, hvilket *virksomhedsunderlag* (antal virksomheder) man ideelt burde lægge

til grund ved valg af administrativt niveau.

Arbejdsgruppen har overvejet dette spørgsmål. Man har fundet, at størrelsen af virksomhedsunderlaget er afhængig af flere faktorer. Bl. a. kan nævnes, at det må være så stort:

- at man forsvarligt kan opretholde en stab, der rummer *specialister* inden for f. eks. regnskabs- og revisionsteori og teknik samt skatteret, selskabsret m. m.
- at der er mulighed for en vis *branchemæssig specialisering.* Dette forhold tillægges allerede i dag betydning og forekommer i en række større skatteforvaltninger. Det samme gælder i endnu højere grad bl. a. i momskontrollen og i Riksskatteverkets og Länsstyrelsernes skatteafdelingers revision,
- at den geografiske udstrækning muliggør større *samlede aktioner,* uden at man til stadighed er nødt til hver gang at koordinere tæt med flere myndigheder; vægten af dette synspunkt afhænger naturligvis af disse aktioners karakter,
- at det er muligt at foretage en meningsfyldt udsøgning eller *prioritering* i kontrolarbejdet. Det bemærkes, at en sådan - udover at forudsætte et stort antal sager - tillige må forudsætte et velopbygget informationssystem indeholdende indikatorer for hensigtsmæssigheden af udsøgning,
- at den *overordnede administrative styring og koordineringen med andre myndigheder,* herunder toldvæsenet, vanskeliggøres mindst mulig,
- at der kan blive tale om så tilpas store enheder, at der er muligheder for en bred *personaleoplæring og -rotation.*

På den anden side må virksomhedskredsen ikke blive så stor

- at muligheden for at erhverve et kendskab til kredsens særlige forhold bliver illusorisk,
- at den gennemsnitlige geografiske afstand mellem den enkelte virksomhed og kontrolmyndigheden gør hyppige kontrolbesøg og eventuelle direkte forhandlinger unødigt omkostningskrævende,
- at der bliver tale om myndighedsenheder eller interne koordineringsbehov, der fordrer megen administration.

Udover spørgsmålet om virksomhedskredsenes størrelse skal der peges på, at der må sikres en vis ensartethed mellem de enkelte kredse, ikke blot på opgavesiden, men også på personalesiden.

I denne sammenhæng skal anføres, at toldvæsenets erfaringer med distriktstoldkamre med varierende virksomhedsunderlag fra ca. 6.000 til op mod 30.000 virksomheder ud fra overvejelser som ovennævnte peger på en optimal kredsstørrelse for momskontrollen på ca. 15.000 - 20.000 virksomheder. Til sammenligning kan anføres, at med f. eks. 300.000 virksomheder[3] vil en *gennemsnitskommune* rumme godt 1.000 virksomheder, et *gennemsnitsamtsskatteinspektorat* ca. 12.000 virksomheder og en *gennemsnitsamtskommune* ca. 20.000 virksomheder.

Med udgangspunkt i toldvæsenets erfaringer kan man derfor med forsigtighed pege på en amtskommune eller et amtsskatteinspektoratsområde som en rimelig administrativ enhed. Det må dog fremhæves, at dette kun er en meget grov indikation, dels fordi en umiddelbar overføring af toldvæsenets erfaringer til skatteadministrationen kun er relevant i det omfang, de respektive arbejdsområder lader sig sammenligne, dels fordi spredningen i kommunestørrelser er betragtelig, og fordi virksomhederne ikke er jævnt fordelt, men samler sig i større byer.

Arbejdsgruppen har bl. a. ud fra disse synspunkter fundet det relevant at overveje nærmere, hvorledes en virksomhedskontrol kunne tilrettelægges med udgangspunkt i virksomhedskredse sam-

[3] Dette tal, der kun er valgt til illustration, er væsentligt større end antal indeholdelsespligtige, men på den anden side mindre end antal momspligtige, og når det nævnte tal er valgt, skyldes det, at tyngden i virksomhedskontrollens arbejde må ligge på de større virksomheder og de virksomheder, hvis forhold er komplicerede, altså et færre antal end det samlede antal selskaber og regnskabsførende fysiske personer.

menfaldende med amtsskatteinspektoratsdistrikterne.

3.1 En statslig virksomhedskontrol

En statslig virksomhedskontrol måtte naturligt bygge på amtsskatteinspektoraterne. Til hvert inspektoratsdistrikt kunne der tænkes oprettet en særlig ligningsmyndighed for virksomheder, og inspektoratet skulle herefter yde den administrative bistand til denne.

En række såkaldte »etatsfordele« vil formentlig opnås med denne model. Man må således antage, at der kunne opnås en mere rationel personaleudnyttelse, idet personalet mere fleksibelt ville kunne flyttes derhen, hvor opgaverne kræver det, da ansættelsesområdet ville være den statslige skatteadministration som helhed. Virksomhedsunderlaget vil være så tilpas stort, at man økonomisk forsvarligt kan ansætte kvalificerede specialister, der, såfremt man i fremtiden kommer ind på at styrke inspektoraternes indsats i klagebehandlingen, også vil kunne finde anvendelse til disse opgaver. Mulighederne for selektive kontrolaktioner, kontrolsammenligninger, branchespecialisering m. v., selvstændigt tilrettelagt af det enkelte inspektorat foreligger, og personalet vil have en sådan størrelse, at der kan blive tale om muligheder for opbygning af kontrolerfaringer.

Endelig vil man, ved at henlægge både det årlige ligningsarbejde og det supplerende og efterfølgende kontrolarbejde til samme instans, opnå betydelige muligheder for at skabe det bedste vægtforhold mellem de forskellige typer kontrolaktiviteter, ligesom større landsdækkende aktioner lettere ville kunne koordineres. Da ordningen i princippet ville svare til den, toldvæsenet anvender, vil skattevæsenets samarbejde med toldvæsenet lettes, og mulighederne for gensidig aflastning vil blive større end i dag. Endvidere kan nævnes, at det kontrol- og informationssystem, der tidligere er peget på, i vid udstrækning må bygge på de erfaringer, der opnås ved kontrolarbejdet. Personalet må derfor forudsættes at have tilstrækkelige kvalifikationer til at overskue sagen allerede ved den foreløbige ansættelse.

Af denne grund og for i det hele at smidiggøre sagsstyringen som tidligere anført, er det ønskeligt, at såvel den årlige ansættelse som det mere revisionsmæssige arbejde med sagerne kan ske inden for samme administrative regie. Betingelserne for at tilgodese dette hensyn er selvsagt størst inden for en samlet etat.

En rent statslig løsning for virksomhedskontrollen vil medføre, at en del skatteydere ikke umiddelbart lader sig henføre til hverken den ene eller anden ligningsmyndighed, ligesom lønmodtagerligningen og virksomhedskontrollen vil blive stærkt adskilt. Specielt det sidste forhold er næppe hensigtsmæssigt, hvis man i fremtiden i højere grad vil kontrollere lønmodtagerforhold i virksomhedernes regnskaber, således som det er ridset op i kap. VI.

Konsekvensen heraf måtte i givet fald blive enten, at lønmodtagerligningen gøres statslig, eller at man på anden vis sikrer sig en forbindelse mellem lønmodtagerligningen og virksomhedskontrollen.

Denne model, som på mange punkter er den mest logiske, bryder således på afgørende punkter med forholdene i dag, og vil betyde en væsentlig omlægning af skatteadministrationen. Arbejdsgruppen har derfor ikke ment, at den burde stille forslag i den retning.

3.2 En blandet statslig-kommunal virksomhedskontrol.

De to væsentligste ulemper ved den rent statslige løsning (adskillelsen af lønmodtagerligning og virksomhedskontrol) kan i overvejende grad afhjælpes i en model, der bygger på en fælles medvirken i kontrolarbejdet fra stat og kommuner. I lighed med den statslige model antages virksomhedskredsene at være identiske med inspektoratsområderne, ligesom der dannes en særlig ligningsmyndighed for virksomhedssager. Denne ligningsmyndighed sammensættes af statsligt såvel som kommunalt udpegede repræsentanter.

Et inspektorat og virksomhedskredsens kommuner skulle herefter indgå i et administrativt samvirke med henblik på den administrative bistand til den særlige ligningsmyndighed. Man kan sige, at samvirket består af et centralkontor med visse stabs- og specialfunktioner og et antal lokalkontorer. For den kommunale skatteinspektør og hans forvaltning betyder dette, at kommunens virksomhedssager gennem samvirket skal forelægges for den særlige ligningsmyndighed i overensstemmelse med den sagsstyring, samvirkets ledelse tilrettelægger, medens sager vedrørende andre skatteydere forelægges ligningskommissionen som hidtil.

De fordele, der er nævnt ved den statslige virksomhedskontrol vil i det store og hele ligeledes være til stede i denne model. Dertil kommer, at de kvalificerede medarbejdere, som skal beskæftige sig med virsomhedssager, bevarer deres lokale tilknytning og dermed et mere dybtgående kendskab til de stedlige forhold, end hvis det pågældende personale skulle samles i et enkelt regionalt kontor, der kun har med virksomhedssager at gøre, og at det personale, der fra først af ansættes i kommunerne, sikres en adgang til via uddannelse og erfaring at »avancere« til at beskæftige sig med de mere komplicerede virksomhedssager. Derigennem opretholdes eller forbedres et godt rekrutteringsgrundlag for de kommunale skatteforvaltninger.

For at få de fulde fordele ved den større stedlige virkekreds vil det formentlig på længere sigt blive nødvendigt med en vis sagsvandring over kommunegrænsen bl.a. for at muliggøre stordrifts- og specialiseringsfordele. De hermed afføde sagsstyrings- og personaledimensioneringsproblemer må dog fremstå som en væsentlig ulempe ved denne model.

Disse problemer kan i en vis udstrækning overvindes ved at lade de større bykommuner, der jo vil rumme langt de fleste virksomheder i inspektoratsdistriktet, varetage kontrolopgaverne for de i disse kommuner beliggende virksomheder med direkte reference til den særlige ligningsmyndighed. Derefter vil alene de mindre kommuner indgå i et administrativt samvirke med inspektoratet.

For begge modeller gælder det imidlertid, at skatteinspektørens stilling ikke er klar, og at der i det hele vil kunne opstå kompetenceuklarheder. Arbejdsgruppen stiller derfor ikke forslag om en sådan ordning.

3.3 En kommunal virksomhedsligning.
Som nævnt tidligere kunne det antages, at en gennemsnitskommune ville repræsentere en for lille administrativ enhed. Man kunne derfor overveje etableringen af inter-kommunale virksomhedskontrolsteder. Arbejdsgruppen finder imidlertid principielt at måtte afstå fra at stille forslag om sådanne kommunale fællesskaber, når der som her er tale om myndighedsudøvelse.

Arbejdsgruppen har derfor valgt at lægge den i skattestyrelsesloven fastlagte ordning, som bygger på den i betænkningen fra udvalget vedr. det lokale ligningsvæsen (nr. 757/1976) foreslåede model til grund for sine overvejelser. Der gennemføres en kommunal etledsligning for alle personer, selskaber m.v., samtidig med at skatterådene gøres til alene klagebehandlende organer.

Fordelene ved denne model ligger først og fremmest i, at alle ligningsopgaverne stort set samles i ét regi. Det betyder, at der ikke bliver tale om særlige afgrænsningsvanskeligheder, ligesom kontakten mellem lønmodtagerligning og virksomhedskontrol umiddelbart bevares. Modellen ligger endvidere tæt på forholdene i dag og de historiske forudsætninger i øvrigt, når man bl.a. tager i betragtning, at størsteparten af selskaberne hidtil er blevet lignet i kommunale skatterådssekretariater.

Det er en svaghed ved den omtalte ordning, at den kan lede til en uøkonomisk udbygning af navnlig de mindre kommuners skatteforvaltninger, såfremt forudsætningen er, at alle forvaltninger - af hensyn til ensartetheden i ligningen - principielt skal råde over samme slags sagkundskab i alle henseender. Dette gælder efter arbejdsgruppens opfattelse stort set alene på virksomhedsområdet, hvor kravene til skatteretlig og regnskabsmæssig indsigt er store. *Den nævnte ordning stiller endvidere særlige krav til*

tilrettelæggelsen af de overordnede myndigheders styring af de kommunale skattemyndigheders indsats.

4. Arbejdsgruppens forslag vedrørende virksomhedskontrollen.

4.1 Indledende bemærkninger.

a. Som tidligere nævnt kan ensartethed og effektivitet i kontrolarbejdet i et vist omfang sikres ved at skabe tilstrækkelig store administrative kredse jfr. afsnit 3. Når virksomhedsligningen henføres til ligningskommissionerne og de kommunale skatteforvaltninger, må man derfor tage i betragtning, at en række kommuner er relativt små, og at mulighederne for en uensartet praksis herved fortsat vil være til stede. Konsekvenserne ved en uensartet praksis er først og fremmest en vigende retssikkerhed samt en formentlig negativ provenueeffekt. Men der kan også peges på, at det kan skabe tendenser til, at skatteydere søger bopæl i »mildt« lignende kommuner, at effektiviteten i den »hårdt« lignende kommune hermed falder, og i det hele at motiveringen for at yde en forsvarlig indsats vil være mindsket, når ikke alle kommunale skatteforvaltningers indsats er på samme kvalitative niveau. Der henvises i øvrigt til betragtningerne i bilag 7 om effektivitet i skatteadministrationen. Arbejdsgruppen har derfor fundet det afgørende, at man på anden vis søger at sikre ensartetheden.

b. Ligningsarbejdet er den centrale funktion blandt skattevæsenets opgaver. Det må derfor påkalde sig opmærksomhed, at nogle kommuner ved tidsregistreringer har kunnet dokumentere, at *selv med en forsvarlig tidsanvendelse lægger det arbejde, der ikke kan karakteriseres som lignings- eller revisionsarbejde, beslag på over halvdelen af ligningsadministrationens tid. Dertil kommer, at ligningsopgaven er en overordentlig og farligt fleksibel opgave, der indebærer risici for at dens varetagelse fortrænges til fordel for andre arbejdsopgaver af mere konkret og rutinepræget karakter, uden at der opstår en umiddelbar reaktion herimod.* Dette illustreres bl.a. af følgende argumentation fra skatteinspektørforeningens debatoplæg »En ideel skatteforvaltning« 1976. p. 3:

»Modsat de forvaltninger, hvis opgave det er at yde borgerne bistand på forskellig måde, og hvor borgerne naturligt vil reagere over for manglende bistand, vil en begrænsning af ligningsopgaverne næppe medføre reaktioner fra borgerne. Tværtimod. Med den meget komplicerede skattelovgivning vil det også kun i meget begrænset omfang være muligt for de folkevalgte organer at bedømme, om ligningsarbejdet har resulteret i udfindelse af det rette beskatningsgrundlag. Der påhviler derfor administrationen et meget stort ansvar for, at ligningsarbejdet kvalitativt er så godt som muligt. Der er slet ingen tvivl om, at retssikkerheden for de mange kontrollable skatteydere klart sættes over styr ved en helt utilstrækkelig indsats overfor de resterende ca. 10 pct., som ukorrekt overvælter en ikke ubetydelig del af deres skattebyrde til de øvrige skatteydere.«

Arbejdsgruppen kan tilslutte sig disse betragtninger. Det er derfor *af betydning, at denne fleksibilitet på forskellig vis reduceres,* uden dog samtidig i stedet at introducere en uhensigtsmæssig stivhed i ligningsarbejdet.

c. De kommunale skatteforvaltninger er meget forskelligt udrustet med personale bl.a. på grund af en betydelig variation i kommunestørrelse og skatteydersammensætning. Umiddelbart må man også antage, at en uensartethed i personalebemanding er hensigtsmæssig, hvis dette er ensbetydende med en *relativ* ensartethed i forhold til skatteydersammensætningen. Det er dog tvivlsomt, om det ville være økonomisk forsvarligt ubetinget at tilstræbe en sådan ensartethed. Her tænkes specielt på det forhold, at det med virksomhedsligningen som et kommunalt anliggende kan blive nødvendigt især for en række af de mindre kommuner at ansætte specialistpersonale for forsvarligt at kunne ligne de måske få større komplicerede virksomheder beliggende i pågældende kommuner. *Arbejdsgruppen har derfor fundet det nødvendigt at overveje, hvorledes man sikrer*

en for hele skatteadministrationen hensigtsmæssig ressourcefordeling.

4.2 Statens tilsyn, bistand og øvrige opgaver i forbindelse med virksomhedskontrolle n.

a. Som det er nævnt i afsnit 2 ville det ud fra flere betragtninger være mest praktisk, om opgaverne vedrørende den årlige ansættelse og hele det efterfølgende dyberegående kontrolarbejde (herunder revision af tidligere ansættelser) kunne henlægges til samme administrative myndighed. Under en kommunal etledsligning vil det næppe fuldt ud være hensigtsmæssigt hverken ud fra driftsøkonomiske eller retssikkerhedsmæssige synspunkter. Arbejdsgruppen har imidlertid fundet, at der, *for at sikre en rationel arbejdstilrettelæggelse ud fra de tidligere nævnte principper, bør være adgang til at beregne skatten alene på grundlag af de selvangivne beløb, således at man ikke urealistisk forudsætter, at alle regnskaber og selvangivelser gennemgås hvert år. Herved åbnes mulighed for at foretage en mere systematisk prioritering af arbejdet.*

Dette forudsætter imidlertid, at der tilvejebringes en mere *fast cyklus i ligningsarbejdet, hvorved de skatteydere, for hvilke man uden videre et år har taget de selvangivne beløb til efterretning, bliver taget op til grundigere behandling senere hen inden for de gældende forældelsesfrister. Ved en sådan senere grundig gennemgang kan der opstå behov for at ændre tidligere ansættelser.*

Det må være de overordnede myndigheders opgave at foretage en vis planlægning og regulering (bl.a. gennem bemyndigelse) af dette arbejde, dels for at opretholde en regelmæssighed og for at sikre, at særlige grupper af virksomheder eller særlige arter af indkomst eller fradrag gøres til genstand for mere omfattende kontrolaktioner, dels af retssikkerhedshensyn, således at det påses, at den endelige stillingtagen til en virksomheds skattemæssige forhold i et bestemt år ikke i de enkelte kommuners praksis udskydes i urimeligt omfang.

b. Ideelt set bør man tilstræbe en styringsform, der - uden at tilsidesætte kravet om ensartethed - åbner mulighed for en fleksibel, lokal tilpasning. Den styringsform, der her skønnes mest anvendelig, er *målstyring.* En sådan målstyring bør rumme flere forskellige elementer. Først og fremmest bør man fortsat ved instruktion m. v. sikre de lignende myndigheder en ensartet opfattelse af skattelovgivningens bestemmelser. Dernæst bør der udformes mere præcise mål for behandlingen af virksomhedssager. Disse mål bør specificeres på to dimensioner. Dels skal målene angive det *ambitionsniveau,* der skal anlægges i ligningen, dels skal de angive, hvilke af de enkelte *skatteyderes forhold,* der især bør undersøges.

Med henvisning til skitsen i afsnit 2.b kan man således sige, at sådanne mål principielt bør angive f. eks., hvor mange partielle og totale revisioner (i regnskabsanalytisk forstand), der bør udføres.

Et sådant system forudsætter, at man har en fornemmelse af, hvilket tidsforbrug, der er forbundet med udførelsen af de forskellige typer ligningsopgaver. Arbejdsgruppen har til sin rådighed haft et tidsregistreringsmateriale fra enkelte kommunale skatteforvaltninger, der viser, hvorledes arbejdstiden anvendes i pågældende kommune. Det fremgår heraf - som forventeligt - at tidsanvendelsen er meget forskellig på forskellige ligningsopgaver[4]. Arbejdsgruppen har fundet, at *tidsregistreringer af denne art er meget nyttige og mener, at disse generelt burde finde sted mere systematisk i både kommunale og statslige myndigheder, end det er tilfældet i dag.*

Endelig forudsætter en målstyring, at relevante oplysninger med henblik på prioritering af ligningsopgaverne foreligger. Man skal her henvise til afsnit 2.d.

En målstyring som den ovenfor foreslåede kan ikke etableres fra den ene dag til den anden. Endvidere vil målstyringen kræve løbende justeringer, når den er etableret. Man skal her pege på, at man, uagtet at systemet bør styres

[4] Se kap. V, tabel 15.

centralt af statsskattedirektoratet, må regne med, at den viden, der naturligt skal til for at gøre det brugbart og tidssvarende, formentlig i størst grad findes og udvikles hos de myndigheder, der mest direkte er beskæftiget med de udøvende opgaver, det vil sige hos de lokale og regionale myndigheder. Arbejdsgruppen foreslår derfor, *at der dannes et samråd for hvert amtsskatteinspektoratsdistrikt, hvori amtsskatteinspektøren og skatteinspektørerne fra de i distriktet beliggende kommuner deltager. I disse møder bør endvidere deltage chefen fra vedkommende distriktstoldkammer.* Dette samråd bør holde faste møder med regelmæssige mellemrum med den opgave at gennemgå ligningen og øvrige kontrolaktiviteter og deres resultater, herunder at foretage sammenligninger af forskellige kontrolaktiviteter, at vurdere udsøgningskriterier og -praksis og at overveje ændringer heri og eventuelle behov for særlige opfølgende, tværgående kontrolaktioner. Herved skulle der tilvejebringes muligheder for at sikre hurtig tilbagemelding til statsskattedirektoratet, således at forbedringer kan foretages løbende.

c. Målstyringen bør følges op med en *registrering og vurdering af ligningsarbejdets resultater.* En resultatopfølgning bør dels finde sted i samrådets regi som beskrevet ovenfor, dels må den støtte sig på generelle statistikker. Disse statistikker bør for hver kommune indeholde oplysninger om antal foretagne ændringer og disse ændringers beløbsmæssige størrelse. Oplysningerne bør være fordelt på relevante emner og/eller skatteydergrupper. Endvidere bør der være oplysninger om det totale antal skatteydere (fordelt som ovennævnt), samt hvor mange af disse, der har været udsøgt til særlig behandling. Derved vil man for det første få et indtryk af med hvilken hyppighed en given kommunal skatteforvaltning foretager ændringer (fordelt efter ovennævnte kategorier), og for det andet hvor relevante de anvendte kriterier for udsøgning har været.

Dette statistiksystem kan næppe etableres på meget kort sigt, men arbejdsgruppen har fundet, at der så hurtigt som muligt bør træffes foranstaltninger til at sætte det i værk[5].

Endelig må målstyringen selvsagt støtte sig på klagestatistikker opbygget efter tilsvarende principper som beskrevet ovenfor.

d. Forskellige forhold bevirker dog, at en generel målstyring kan komme til at virke uhensigtsmæssigt.

Der kan f. eks. peges på, at to skatteforvaltninger, der foretager samme relative antal ændringer i forhold til det samlede antal skatteydere kan arbejde med højst forskellig målopfyldelse, idet der eksempelvis for den ene kommunes vedkommende kan gøre sig en præventiv effekt gældende som resultat af en tidligere indsats. En sådan præventiv effekt vil tendere mod at påvirke antallet af ændringer i nedadgående retning. Tolker man derfor dette som manglende indsats, er det således en forkert konklusion, man ledes til at drage[6].

Desuden kan det ud fra konstaterede målafvigelser alene være overordentligt svært at vurdere, hvilke årsager, der måtte ligge til grund for en eventuel svigtende målopfyldelse. Målstyring forudsætter således et fuldt kendskab, som næppe lader sig etablere, til samspillet mellem den opnåede målopfyldelse og de faktorer, der påvirker denne.

Endvidere er en målstyring alene ikke anvendelig for en vurdering af en skatteforvaltnings produktivitet eller effektivitet, idet man i en sådan vurdering må se nærmere på de ressourcer, der er medgået til opnåelsen af ligningsresultatet.

Flere forhold trækker således i retning af, at man på forskellig vis må supplere målstyringen med andre former for parametre.

e. Det er almindeligt anerkendt, at man ved at *styre størrelsesordenen af personaleindsatsen* på en given opgave opnår en vis kontrol med opgavens udførelse. På baggrund af ovennævnte leder dette frem til nærmere at overveje, hvor-

[5] Der henvises i øvrigt til forslagene i kap. IX.
[6] Der henvises i øvrigt til bemærkningerne i bilag 7.

vidt personaleindsatsen i de kommunale skatteforvaltninger bør normeres i en eller anden forstand. En sådan personalenormering eller -dimensionering bør foretages efter en nøje vurdering af arbejdsbelastningen i en given skatteforvaltning. Der findes næppe noget entydigt mål for denne, men arbejdsgruppen kan pege på, at der formentlig kan findes forskellige objektive indikatorer herfor, således som man har set det forsøgt eksempelvis i den norske socialforvaltning (de lokale trygdekontorer), i den svenske skatteadministration (»de lokala skattemyndigheterna«) og i private virksomheder. Arbejdsgruppen har ikke fundet det hensigtsmæssigt konkret at pege på sådanne indikatorer, men kan som illustration nævne: Antal indeholdelsespligtige, antal regnskabspligtige, antal selskaber, selskabsskatteprovenue og lignende (fordelt kommunevis).

En personaleplan må formentlig gælde en kommunal skatteforvaltning som helhed og ikke de enkelte funktioner. Dertil kommer, at personaleplanen forudsætter en vis form for standardopbygning af de kommunale skatteforvaltninger, således at der tilstræbes ensartethed i henseende til hvilke hovedfunktioner, der henlægges under ligningskommissionen. Forslag er stillet herom i kap. V.

Der kan, som nævnt i afsnit 4.1 c, argumenteres for, at det navnlig i mindre kommuner næppe vil være økonomisk rationelt at ansætte kvalificeret personale til ligningen af nogle få komplicerede virksomheder. Her bør det snarere være således, at det nødvendige personale placeres i vedkommende amtsskatteinspektorat. Dertil kommer, at man ydermere må overveje at koncentrere særligt specialistpersonale i inspektoraterne, for at sikre, at alle kommuner har adgang til ekspertbistand. Endelig skal det påpeges, at der, efter skattestyrelseslovens ikrafttræden må påregnes en del bemandingsmæssige justeringer. Arbejdsgruppen har generelt fundet, at personaleændringer i såvel lokale som regionale og centrale myndigheder ikke bør finde sted isoleret, men ud fra en samlet vurdering.

f. Virksomhedskontrollen bør tilrettelægges som en løbende flerårskontrol, hvor man mere systematisk må koncentrere sig om de udsøgningsegnede skatteydere. En sådan fremgangsmåde, sammenholdt med, at man i fremtiden bør satse flere ressourcer på særlige tværgående kontrolaktioner, betyder øgede krav til personalets kvalifikationer, større koordineringsbehov og dermed et større behov for samarbejde mellem myndighederne på de forskellige niveauer samt selektivitet i kontrolarbejdet. *De centrale og regionale myndigheder bør derfor have muligheder for at pålægge de lokale myndigheder at stille personale til rådighed* f. eks. ved større kontrolaktioner, (det vil sige, især aktioner, der omfatter mere end en kommune), ligesom de - når særlige forhold taler herfor - bør have adgang til efter forhandling med ligningskommissionen fra starten *at udtage sager til særlig administrativ behandling.* Det bør endvidere fortsat være således, at staten som led i tilsynet kan udtage sager til revision. Det bør dog på grund af de relativt høje omkostninger, der er forbundet hermed, kun undtagelsesvist være en mulighed, der benyttes. Som hovedregel bør det kun ske, når de øvrige styringsmidler har vist sig utilstrækkelige.

Principielt bør det være således, at den lokale skatteforvaltning må klare de opgaver, som forudsættes i målstyringen og personaleplanen. Det må dog erkendes, at der hvert år sandsynligvis vil være en del virksomheder med særligt komplicerede forhold, som mest hensigtsmæssigt i henseende til en rationel personaleanvendelse bør undersøges med bistand fra et amtsskatteinspektorat. *De lokale skatteforvaltninger skal derfor have adgang til regional og central bistand.*

Samarbejdet mellem de lokale og regionale myndigheder bør herefter antage flere former.

For det første kan peges på *det generelle samarbejde* vedrørende vurdering af kontrolarbejdets resultater, udsøgningskriterier og -praksis m. v., der bør finde sted i samrådets regi, som foreslået i pkt. 4.2 b.

For det andet bør samarbejdet vedrøre 1) særligt komplicerede enkeltstående

virksomheder, der f. eks. tages op et år til dyberegående behandling, og 2) virksomheder, der er udsøgt som led i større kontrolaktioner.

Samarbejdet bør endvidere principielt tilrettelægges således, at de sager, der i denne forbindelse kommer i betragtning, om muligt bliver sorteret fra den almindelige ligning straks, *således at man undgår, at den ene myndighed først kommer ind i billedet og må sætte sig ind i sagen forfra, efter en anden myndighed har arbejdet med sagen.* Dette ville indebære et betydeligt ressourcespild.

På den anden side må det naturligvis erkendes, at det kan være vanskeligt at foretage en sådan straks-sortering. Ofte vil man netop først støde på de vanskelige problemer, når man har arbejdet med sagen et stykke tid. Arbejdsgruppen har imidlertid været af den opfattelse, at prøver man systematisk i forbindelse med prioriteringen af ligningsopgaverne at vurdere sagernes sværhedsgrad, vil man efterhånden med betydelig sikkerhed kunne udskille de sager, der bør klares med bistand fra de regionale eller centrale myndigheder.

Endelig bør det tilstræbes, at man i de tilfælde, hvor bistand af den ene eller anden karakter fra en anden myndighed er påkrævet, *af hensyn til denne myndigheds opgaveplanlægning anmoder om denne bistand i så god tid som muligt.* Det er naturligvis ikke altid muligt, men for særlige kontrolaktioners vedkommende vil mulighederne for en hensigtsmæssig tidsplanlægning være til stede.

Kapitel VIII.

Samarbejdet mellem skattevæsenet og toldvæsenet.

1. Det hidtidige samarbejde.

1.1. Situationen før 1970.

I de politiske forhandlinger, der gik forud for indførelsen af merværdiafgiften, blev det fremhævet, at der ved toldvæsenets administration af den nye afgift ville kunne samarbejdes med skattemyndighederne til gensidig fordel for kontrollen på de to områder[1].

Toldvæsenet fik nu som led i kontrollen med afgiftstilsvarets korrekte beregning til opgave at kontrollere omsætning og vareforbrug i langt den overvejende del af landets erhvervsvirksomheder, og ved årsskiftet 1966/67 anmodede finansministeriet direktoratet for toldvæsenet og statens ligningsdirektorat om at udveksle kontroloplysninger. I 1968 blev der indgået nærmere aftale herom mellem de to direktorater.

Ved indgåelsen af denne aftale måtte der imidlertid tages hensyn til flere forhold. For det første stod toldvæsenet midt i en omfattende strukturrationalisering, der indbefattede en sammenlægning af 78 provinstoldkamre til 26 distriktstoldkamre, og toldvæsenet havde endvidere endnu ikke afsluttet den administrative indkøring af momsen. For det andet ville skattevæsenet i de kommende år blive stærkt belastet af den administrative forberedelse og indkøring af kildeskatten, og for det tredje ville skattevæsenets organisatoriske forhold undergå væsentlige ændringer i forbindelse med amtsstuernes sammenlægning med de daværende amtsligningsinspektorater, ligesom antallet af kommunale skatteforvaltninger ville blive reduceret drastisk ved kommunalreformens gennemførelse i 1970.

En række forskellige forhold bevirkede således, at betingelserne for etablering af et omfattende samarbejde mellem toldvæsenet og skattevæsenet langt fra var de bedste. Samarbejdet blev derfor fastlagt på den måde, at det i vidt omfang blev overladt til de lokale myndigheder at aftale dets nærmere tilrettelæggelse, herunder især arten og omfanget af de kontroloplysninger, der var interesse for at udveksle, f. eks. oplysninger om konstaterede skatte- eller afgiftsunddragelser.

1.2 Samarbejdsudvalget af 1971.

Et af statens ligningsdirektorat, kildeskattedirektoratet og direktoratet for toldvæsenet nedsat samarbejdsudvalg kunne i 1971 konstatere, at samarbejdet inden for 1968-aftalens rammer stort set havde udviklet sig tilfredsstillende. Men det betonedes, at samarbejdsaftalen omfattede underretning i enkelttilfælde og ikke en mere generel udveksling af kontroldata. Aftalen tog heller ikke sigte på, at den ene myndighed skulle indrette sine kontrolrutiner efter den anden. Endvidere havde vægten på det lokale initiativ medført, at der nok havde udviklet sig et værdifuldt og uformelt samarbejde, men at dette var meget uensartet i de forskellige distrikter.

I rapporten stilledes der derfor en række konkrete forslag til et udvidet samarbejde. Det generelle udgangspunkt herfor var, at begge myndigheders kontroludøvelse foregår i en næsten sammenfaldende kreds af virksomheder og ved gennemgang af et stort set sammenfaldende regnskabsgrundlag. Men der består en række forskelle mellem told-

[1] Dette kapitel lå til grund for arbejdsgruppens udtalelse af 25/4-1977 om samarbejdet mellem skattevæsenet og toldvæsenet og var bilagt denne. Kapitlet bringes her med mindre redaktionelle ændringer.

væsenet og skattevæsenet for så vidt angår arbejdstilrettelæggelse og kontrolmetoder, kontrolkompetence, tidsfrister og organisatorisk opbygning. Der pegedes på, at mens toldvæsenets kontrolkompetence er koncentreret i distriktstoldkamrene, er kompetencen hos skattevæsenets forskellige myndigheder tidsmæssigt opdelt mellem de kommunale ligningsmyndigheder, de statslige skatteråd og amtsskatteinspektoraterne. Endvidere er arbejdsgiverkontrollen henlagt til kommunalbestyrelsen. Endelig er den skatteliignende myndighed forskellig alt efter om en virksomhed er personligt ejet eller et selskab. Hertil kommer, at toldvæsenet står frit med hensyn til prioriteringen af kontrolindsatsen, mens ligningsmyndighederne (men ikke revisionen) formelt er bundet til en gennemgang af samtlige selvangivelser hvert år inden for bestemte tidsfrister.

Forskellene vedrørende arbejdstilrettelæggelse og kontrolmetoder bevirker på den ene side, at myndighederne har gode forudsætninger for at støtte og supplere hinanden i kontroludøvelsen, mens forskellene i den organisatoriske opbygning på den anden side uundgåeligt skaber en række praktiske problemer f. eks. ved generel koordinering af kontrolaktiviteterne, ved behandling af enkeltsager og ved tilrettelæggelse af særlige aktioner, f. eks. krydsrevision.

Vanskelighederne ved at mindske disse forskelligheder bevirkede, at samarbejdsudvalgets forslag hovedsagelig blev af mere teknisk karakter, idet man søgte at stille forslag til et udvidet samarbejde, som kunne indpasses i myndighedernes eksisterende kontrolrutiner. Hovedpunkterne i disse forslag var følgende:

a. *Styrkelse af regnskabsgrundlaget.* En ensartet opstilling af regnskaberne ville give et bedre grundlag for sammenligningen mellem ensartede virksomheder. Der blev foreslået skærpelse af bestående regnskabskrav (faktureringsregler i landbruget, krav til kasseregnskaber, krav til edb-regnskaber).
b. *Udveksling af kontroldata i edb-form.* Vedrørte bl. a. lønoplysninger og regnskabsoplysninger.
c. *Udvidet rapportering i enkeltsager.*
d. *Direkte kontrolsamarbejde.* Assistance fra toldvæsenet til arbejdsgiverkontrollen. Krydsrevision.
e. *Inddrivelse af restancer.* Der blev bl. a. foreslået et modregningssystem.
f. *Koordinering af skattevæsenets og toldvæsenets edb-registre.* Der henvistes til planerne om et erhvervsregister.
g. *Forbedring af kommunikationen.* Oplysninger burde udveksles direkte som efter 1968-aftalen, dog således at oplysninger fra toldvæsenet burde gå til amtsskatteinspektoraterne. Væsentligt med tilbagerapportering. Størst mulig samordning af myndighedernes distriktsinddeling. Orienteringsmøder.
h. *Styrkelse og harmonisering af kontrolbeføjelserne.*

En beskeden del af disse forslag er gennemført siden 1971. Væsentligst er den maskinelle modregning af told- og afgiftsrestancer i overskydende skat samt modregning af restancer vedrørende A- og B-skat samt selskabsskat i momsgodtgørelser. En udbygning af den maskinelle modregning er for tiden til overvejelse i det udvalg, der blev nedsat i 1975 med deltagelse af tolddepartementet, direktoratet for toldvæsenet og rigsrevisionen med den opgave at fremkomme med forslag til en styrkelse af restancekontrollen i toldvæsenet.

Samarbejdsaftalen af 1968 blev i 1973 på ny taget op til overvejelse på grundlag af de indtil da indhøstede erfaringer. Resultatet af disse overvejelser var bl. a., at der ved ændringen i momsloven og i skattekontrolloven pr. 1. juli 1973 blev tillagt de to kontrolmyndigheder mere ensartede kontrolbeføjelser.

Ved ændring af momslovens § 31 blev der således givet toldvæsenet adgang til at indkalde en momspligtig virksomheds regnskabsmateriale. Desuden blev der i momslovens § 32 indsat en bestemmelse, der giver toldvæsenet mulighed for hos pengeinstitutter m. fl. at indhente oplysninger om disses økonomiske mellemværende med navngivne registreringspligtige virksomheder.

I forbindelse med lovændringen blev det endvidere ved bekendtgørelse fastsat, at momsregnskabet i bogførings- eller regnskabspligtige virksomheder

fremtidig også skal omfatte et kasseregnskab. Toldvæsenets krav til virksomhedernes kasseregnskab kom herved til at stemme overens med de krav, som skattevæsenet stiller til denne del af regnskabsførelsen. Ændringerne i skattekontrollen gav bl. a. de skattelignende myndigheder adgang til at kræve, at en erhvervsdrivende, der fører regnskab, indsender sit regnskabsmateriale også for det løbende regnskabsår. Efter den hidtidige udformning af bestemmelsen i skattekontrollovens § 6, stk. 1, kunne ligningsmyndighederne alene kræve regnskabsmaterialet for tiden forud for det løbende regnskabsår indsendt til gennemsyn.

Ved ændring af skattekontrollovens § 6, stk. 2, blev der yderligere skabt hjemmel for skattemyndighederne til at indkalde det særlige regnskabshæfte, som skal føres af momsregistrerede virksomheder, der ikke fører momsregnskab i det almindelige regnskab. Efter de hidtil gældende regler var en erhvervsdrivende, der kun fører et sådant regnskab og ikke andre former for regnskab, ikke pligtig til at indsende dette til ligningsmyndighederne.[2]

Samtidig med disse ændringer blev der i momslovens § 33, stk. 3 og 4, og skattekontrolovens § 11 B tillagt ministeren for skatter og afgifter bemyndigelse til at pålægge de to myndigheder at indhente og udveksle oplysninger af betydning for skatteligningen og -opkrævningen og for momskontrollen. Denne bemyndigelse er ikke til dato udnyttet ved bekendtgørelse eller anden skriftlig instruks fra ministeren.

1.3 Samarbejdet i 70 'erne.

Samarbejdet i 70'erne har især vedrørt den maskinelle modregning centralt og udveksling af konkrete kontroloplysninger decentralt.

Siden 1972 er der mellem skattevæsenet og toldvæsenet modregnet i følgende omfang:

	Toldvæsenets restancer i skattev. udbetal. mio kr.	Skattevæsenets restancer i toldv. udbetal. mio kr.
1972 ...	4,8	–
1973 ...	7,4	–
1974 ...	10,0	5,6 (okt.kvt.)
1975 ...	15,7	26,0

For så vidt angår det lokale samarbejde kan dette delvis belyses ved antallet af afgivne indberetninger:

Periode	Antal indberetninger afgivet af toldvæsenet	skattevæsenet
1970	2811	792
1971	2930	1127
1972	5163	1134
1973	3694	1380
1974	2624	1400
1975	2015	1263

Det ses, at antallet af afgivne indberetninger fra toldvæsenet har været kraftigt dalende i de senere år (bl. a. fordi der ved årsskiftet 1972-73 i forbindelse med landets indtræden i EF førtes en del personale fra momskontrollen til toldområdet), mens antallet af afgivne indberetninger fra skattevæsenet synes at have stabiliseret sig på et noget lavere niveau end for toldvæsenets vedkommende.

En undersøgelse foretaget af tolddirektoratet peger på, at årsagen til den mindskede informationsudveksling bl. a. har været en vis manglende forståelse for samarbejdsmulighederne samt manglende kendskab til den anden parts kontrolgrundlag og arbejdsmetoder. Endvidere peges på, at kontrolsamarbejdet i høj grad har savnet den stimulans, der ligger i at modtage tilbagemelding om resultaterne af de udvekslede kontroloplysninger. Det har også været medvirkende til det konstaterede fald i antallet

[2] Af de for tiden registrerede 360.000 momsvirksomheder, har ca. 70% ved registreringen anmodet om at få udleveret det omtalte, særlige regnskabshæfte. Erfaringen viser imidlertid, at det fortrinsvis er landbrugsvirksomheder samt virksomheder med omsætningstal under 100.000 kr. pr. år, der fortsat ønsker at benytte toldvæsenets regnskabshæfter. På grundlag heraf skønner toldvæsenet, at omkring 200.000 virksomheder i dag helt eller delvis fører momsregnskab i disse hæfter.

af afgivne indberetninger, at forskellige oplysninger som efter 1968-aftalen skulle udveksles, efter aftale parterne imellem, ikke er blevet det, fordi nytten heraf erfaringsmæssigt har vist sig ubetydelig.

Nærværende arbejdsgruppes formand og sekretariat har ligeledes ved møderækken hos forskellige lokale og regionale skattemyndigheder konstateret, at man fra skattevæsenets side bedømmer samarbejdet som stagnerende eller i tilbagegang, en situation man generelt fandt var uholdbar. De konkrete vurderinger var naturligvis varierende, hvilket bl. a. afhang af erfaringerne fra samarbejdet i det pågældende lokale område. Enkelte nævnte, at et intensiveret samarbejde med toldvæsenet måtte være hovedhjørnestenen i den fremtidige kontroludøvelse, og der blev peget på muligheden for eventuelt at oprette et fælles kontrolkorps.

Langt fra alle forslag var så vidtgående, men der var betydelig interesse for, at der i det mindste blev skabt muligheder for, at skattevæsenet i langt videre omfang, end det i dag er tilfældet, kunne støtte sig til toldvæsenets regnskabseftersyn, især hvad angår vurderingen af regnskabets kvalitet og holdbarhed. Årsagerne til det manglende samarbejde blev stort set opfattet på lignende måde som af tolddirektoratet. De betydelige organisatoriske forskelle blev også her opfattet som en hindring for et videregående samarbejde.

1.4 Toldvæsenets betænkning af 1976.

Senest har toldvæsenet i den i 1976 afgivne betænkning vedrørende toldvæsenets arbejde og organisation beskæftiget sig med samarbejdet mellem told- og skattevæsenet. Et antal projektgrupper nedsat af tolddirektoratet afsluttede deres overvejelser omkring årsskiftet 1974-75, og i april 1975 blev der fremlagt en samlet foreløbig rapport vedrørende toldvæsenets arbejdsopgaver og arbejdstilrettelæggelse. Ministeren anmodede på grundlag af denne rapport om iværksættelsen af yderligere undersøgelser vedrørende toldvæsenets organisation og personalesituation, bl. a. »toldvæsenets virksomhedskontrol (herunder dens organisation og arbejdstilrettelæggelse) med henblik på at styrke denne og bl. a. derved opnå en intensivering af samarbejdet med skattevæsenet«. Det videre arbejde resulterede i forannævnte betænkning.

I betænkningen stilles der forslag til videre overvejelser vedrørende et forbedret samarbejde for så vidt angår 1) udveksling af kontroloplysninger i edb-form, herunder de til statsskattedirektoratet indberettede oplysninger om udbetalt løn, toldvæsenets edb-oplysninger om virksomhederne og data fra de til skattevæsenet indsendte selvangivelser og årsregnskaber, 2) forbedret rapportering i enkeltsager og 3) direkte kontrolsamarbejde, herunder fælles kontrolaktioner. Der foreslås konkluderende »at der gennemføres en kortlægning af mulighederne for en udbygning af samarbejdet med skattevæsenet og andre kontrolmyndigheder i ind- og udland.«

I skrivelse af 13. november 1976 til tolddepartementet har tolddirektoratet - i overensstemmelse med hovedsamarbejdsudvalgets og personaleorganisationernes synspunkter - udtalt, at spørgsmålet om toldvæsenets placering i den samlede skatte- og afgiftsadministration er så væsentligt, at det bør afklares i forbindelse med en stillingtagen til toldvæsenets fremtidige arbejds- og personalesituation. Betænkningen er senere sammen med forskelligt supplerende materiale fremsendt til administrationsdepartementet til udtalelse. Der er endvidere i indeværende år optaget kontakt mellem tolddirektoratet og statsskattedirektoratet med henblik på en drøftelse af samarbejdsmulighederne.

2. Baggrunden for arbejdsgruppens overvejelser vedrørende et intensiveret sammarbejde mellem told- og skattevæsenet

Før 1967 har der ikke været væsentlige fordele forbundet ved et snævert samarbejde eller samordning af skattevæsenets og toldvæsenets kontrolaktiviteter, men efter momsens indførelse, der førte til oprettelsen af en egentlig virksomhedskontrol i toldvæsenets regi, er der som

nævnt sket en væsentlig ændring i forudsætningerne herfor.

Ligeledes kan der peges på, at ligheden i kontrolopgaverne er forøget væsentligt efter etableringen af kildeskattesystemets arbejdsgiverkontrol. Arbejdsgivernes tilsvar af indeholdt A-skat kan rent teknisk betragtes som en afgift på en produktionsfaktor (arbejde udført i virksomheden), mens moms er en afgift på vare- og visse tjenesteydelsesstrømme. Arbejdsgiverkontrollens opgaver har endvidere en udgående og fortløbende karakter på lignende måde som toldvæsenets momskontrol.

De forslag, der er stillet i den forannævnte betænkning fra 1976 om toldvæsenets arbejde og organisation, gør yderligere toldvæsenets og skattevæsenets aktiviteter i forbindelse med kontrol af virksomhederne (hhv. momskontrol og ligning og revision af regnskabspligtige og selskaber m. v.) mere beslægtede. Man skal her navnlig pege på, at momskontrollen søges styrket, at kontrolarbejdet vedrørende punktafgifter søges tilrettelagt på samme måde som momskontrollen, og at man i højere grad sigter på at kontrollere den enkelte virksomheds samlede regnskabsaflæggelse i stedet for som før at indskrænke kontrollen til en vurdering af bestemte konti og varebevægelser. Det traditionelle told- og afgiftsarbejde skal i højere grad tilrettelægges efter momskontrollens principper og søges således integreret i en mere sammenfattende vurdering af om virksomhedens regnskab er et korrekt udtryk for dens faktiske økonomiske aktiviteter bl. a. som en forudsætning for afgiftstilsvarets korrekte beregning. For en uddybning af disse forhold, se kap. VI, afsnit 4.

De hidtige samarbejdsbestræbelser har hovedsageligt taget udgangspunkt i, at begge myndigheders opgaver rummer væsentlige fællestræk (sammenfald i virksomhedskredsen, forretningsregnskabets efterprøvelse), men at arbejdstilrettelæggelsen og kontrolmetoder iøvrigt var forskellige, således at komplementariteten heri skabte muligheder og behov for gensidig støtte i kontrolarbejdet. Forudsætningen om komplementaritet i arbejdstilrettelæggelsen og kontrolmetoderne vil imidlertid næppe i samme grad være til stede i fremtiden. Arbejdsgruppen har i kapitel VI og VII bemærket, at en række forhold leder hen til, at skattevæsenets virksomhedskontrol må styrkes, og man har stillet en række forslag vedrørende den fremtidige organisering og arbejdstilrettelæggelse. Man har bl. a. under henvisning til toldvæsenets arbejdsmetodik specielt peget på det ønskelige i at etablere en mere fortløbende og selektivt tilrettelagt kontrolindsats, som i nogen grad bryder med de traditionelle begreber som ligning og revision, og hvorved de problemer, som de nuværende tidsfrister for ligningsarbejdet frembyder, til dels søges elimineret. En virkeliggørelse af arbejdsgruppens forslag vil således medføre, at skattevæsenets virksomhedskontrol bringes mere på linie med toldvæsenets.

Såfremt disse udviklingstendenser realiseres, må man derfor påregne, at situationen om blot få år er en anden. Denne kan resumeres i følgende hovedpunkter:

a) Toldvæsenets og skattevæsenets opgaver kommer til at ligne hinanden mere og mere i fremtiden (for arbejdsgiverkontrollens vedkommende har det altid, dvs. siden 1970 været tilfældet).
b) Begge myndigheder vil i fremtiden, efter de oplysninger der foreligger idag, søge at styrke virksomhedskontrollen[3].
c) Toldvæsenet udvider sit kontrol-»know-how« til også at omfatte generel regnskabskontrol. Man søger samtidig det traditionelle told- og afgiftsarbejde integreret i denne kontrol.
d) De to myndigheder vil herefter i mindre grad fremstå som to komplementære parter, der i et gensidigt samarbejde kan hjælpe og støtte hinanden.
e) Derimod vil situationen bedre kunne beskrives som et duopol, dvs. en situation, hvor to store virksomheder producerer samme slags tjenesteydelser til en fælles »kundekreds«.

[3] Se bl. a. bemærkningerne til det den 9/3 1977 fremsatte forslag til den nu vedtagne skattestyrelseslov.

Etableringen af et samarbejde bliver derved ikke mindre vigtigt, *idet situationen rummer betydelige risici for dobbeltarbejde og en ukontrolleret parallel opbygning af to separate styrings- og kontrolsystemer med helt eller delvist samme formål og dataindhold.* Samarbejdet må derfor få et noget andet indhold end blot at »bistå« eller »hjælpe«. Samarbejdsaftalen af 1968 med dens snævre sigte, som oprindeligt var begrundet, er derfor ikke et velegnet instrument for reguleringen af det fremtidige samarbejde.

Arbejdsgruppen vil endvidere som baggrund for sine forslag lægge vægt på, *at de betydelige omlægninger på de to administrationsområder, som i 1968 hindrede et videregående samarbejde* (toldvæsenets strukturrationalisering, momsens administrative indkøring, kildeskattens forberedelse og indkøring og de forventede strukturomlægninger i forbindelse med kommunalreformens gennemførelse) *i dag i det store og hele er gennemført.* Endvidere bemærkes det, *at begge administrationer i dag er inde i en tilpasningsperiode, og arbejdsgruppen finder derfor, at tiden er inde til en nyvurdering af samarbejdet.* Arbejdsgruppen skal i denne sammenhæng understrege betydningen af, at der snarest skabes klarhed over det fremtidige samarbejdes grundlag og karakter.

3. Arbejdsgruppens forslag til et fremtidigt samvirke mellem toldvæsenet og skattevæsenet

3.1 Indledende bemærkninger.

Den del af skattevæsenets virke, der har berøringsflader med toldvæsenets virksomhed er så godt som udelukkende koncentreret om ligning og revision af regnskabspligtige og selskaber m. v. samt kildeskattens arbejdsgiverkontrol. *Det fælles objekt, der først og fremmest kan motivere et samarbejde mellem de to myndigheder, er derfor den enkelte virksomhed.* Det følger umiddelbart heraf, at det vil være nødvendigt nærmere at definere de fællesområder, der er i de to myndigheders arbejdsopgaver for at undgå unødigt dobbeltarbejde og besvær for de berørte virksomheder.

I den normale arbejdsrutine kan man for begge myndigheder skelne mellem følgende arbejdsfaser:

1) udsøgning af virksomheder til kontrol (planlægning)
2) indkaldelse af regnskabsmateriale og andet kontrolmateriale, kontrolbesøg o.l.
3) regnskabsprøvelse
4) efterfølgende sagsbehandling, herunder stillingtagen til specifikke afgifts- eller skattemæssige forhold
5) indberetning af resultaterne til centrale myndigheder
6) opkrævning
7) restanceinddrivelse, bødesager o. 1.

Det hidtige samarbejde har som nævnt tidligere hovedsagelig vedrørt fase 4: udveksling af kontrolresultater (f. eks. forhøjelse af beregningsgrundlaget) og fase 7: restancekontrollen (modregning). Det er imidlertid nærliggende at forestille sig, at der også i de øvrige arbejdsfaser findes vigtige fællesområder, som kan motivere et nærmere samarbejde. Arbejdsgruppen skal i det følgende især stille forslag til et udvidet samarbejde for så vidt angår den generelle regnskabsprøvelse og kontrolplanlægningen, idet man samtidig skal skitsere de vigtigste forudsætninger, som må være opfyldt, før et udvidet samarbejde kan etableres. Man vil i denne sammenhæng søge at nyttiggøre den harmonisering og udvidelse af kontrolbeføjelserne, som fandt sted i 1973, men man vil i mindre omfang komme ind på forslag, der tidligere er stillet, især af samarbejdsudvalget af 1971. Arbejdsgruppen finder, at disse forslag generelt bør nyde fremme, men at disse på grund af samarbejdssituationens ændrede karakter i dag bør suppleres, jfr. således dette kapitels afsnit 2.

3.2 Regnskabsprøvelsen.

a. Kontrollen af virksomhederne koncentrerer sig naturligt om former for eller dele af et *regnskab* (lønregnskab, momsbog, skatteregnskab, årsregnskab, kasseregnskab, nøgletal o. 1.) og virksomhedens »fysiske« udtryk som varelagre,

kassebeholdninger, maskinpark, bygninger o. 1.

Da alle disse specielle dele af regnskabet er afhængige af eller er afledt af virksomhedens almindelige forretningsregnskab, og da det er en afgørende forudsætning for skatte- eller afgiftstilsvarets korrekte beregning, at forretningsregnskabet er rigtigt, kan man herefter som et vigtigt fællesområde i de to myndigheders opgaver formulere følgende:

»At kontrollere og lade sig overbevise om at virksomhedens regnskabsaflæggelse giver et adækvat udtryk for virksomhedens faktiske forretningsmæssige aktiviteter«.

I regnskabsprøvelsen kan man sondre mellem

1) det konkrete årsregnskab
2) regnskabssystemet
3) regnskabsførelsen

Formålene med selve regnskabsprøvelsen er ikke nødvendigvis identiske, ligesom man efter denne prøvelse kan interessere sig for forskellige aspekter af regnskabet, idet der eksisterer en række forskelle mellem principperne for beregningerne af afgiftstilsvaret og den skattepligtige indkomst.

Merværdiafgift (moms) omfatter omsætningen af varer og en række tjenesteydelser. Afgiften, der udgør 15 pct. af salgsprisen uden afgift, beregnes ved erhvervsmæssig handel med varer og afgiftspligtige ydelser, uanset om salget sker til andre virksomheder eller til forbrugere. Varer til eksport er dog undtaget fra afgift. Ved indførsel af varer fra udlandet betales der afgift ved toldbehandlingen. Den enkelte erhvervsdrivende skal dog kun svare afgift af merværdi, som tilføres i virksomheden. Dette opnås ved, at virksomheden opkræver afgift af salget (udgående afgift) og ved afregningen med toldvæsenet fratrækker afgiften af sine indkøb, herunder investeringer (indgående afgift).

Ved beregningen af den indgående afgift ses der bort fra afskrivninger på maskiner, inventar og lignende driftsmidler samt bygninger. Afgiftstilsvaret påvirkes heller ikke af indkøb af ydelser, der ikke er belagt med moms, selvom de pågældende ydelser er omkostninger for virksomheden og kan fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette gælder eksempelvis lønninger, husleje, forsikringer samt renteindtægter og -udgifter.

Der er i visse tilfælde foretaget en begrænsning af retten til at fratrække momsen på indkøb. Som eksempel herpå kan nævnes udgifter til erhvervelse og drift af almindelige personbiler, uanset om disse udelukkende anvendes erhvervsmæssigt. Til en virksomheds indgående afgift kan heller ikke medregnes afgift på indkøb vedrørende repræsentation, gaver, hotelophoid m. m.

Afgift af f. eks. telefon, elektricitet og brændsel, som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens brug, men tillige til indehaverens private brug, kan medregnes til virksomhedens indgående afgift med en andel, som skønsmæssigt vedrører virksomheden.

Toldvæsenets vurdering af, om fordelingen på erhvervsmæssig og privat brug er foretaget på rimelig måde, vil ofte bero på den fordeling, som ligningsmyndighederne har lagt til grund for den pågældende erhvervsdrivendes skatteansættelse. Hvis der ikke ved skatteansættelsen er foretaget særskilt fordeling af udgifter til de omhandlede formål, er toldvæsenet tilbøjelig til at benytte en af ligningsmyndigheden normalt anvendt fordeling. Toldvæsenets kontrol med erhvervsdrivendes forbrug af egne varer udøves ligeledes under hensyn til de skattelignende myndigheders praksis på dette område.

Det følger af skattelovgivningens almindelige regler, at udgående afgift ikke skal medregnes til den skattepligtige indkomst. På tilsvarende måde er der ikke ved indkomstopgørelsen adgang til fradrag for indgående afgift, som en momspligtig virksomhed i sit mellemværende med toldvæsenet har opnået afløftning for. Selvom momsen således er indkomstopgørelsen uvedkommende, er det af hensyn til kontrollen med de erhvervsdrivendes skatteregnskaber bestemt, at de som supplement til regnskabet skal oplyse størrelsen af den udgående og indgående afgift i regnskabsperioden, jfr. bekendtgørelse nr. 461 af 8. september 1976 om mindstekrav til årsregnskaber, der vedlægges selvangivelsen.

Det er i loven om merværdiafgift, § 18, stk. 1, pålagt de registrerede virksomheder at føre et regnskab, der kan danne grundlag for opgørelsen af afgiftstilsvaret.

Hvis der ikke føres almindeligt forretningsregnskab, eller hvis dette regnskab ikke er indrettet således, at det kan danne grundlag for opgørelsen af afgiften, skal der føres et særligt regnskabshæfte, der udleveres af toldvæsenet jfr. iøvrigt fodnote 2, p. 64.

Ovennævnte redegørelse leder frem til den konklusion, *at hver myndighed - ud-*

over at skulle efterprøve regnskabet som helhed - må gennemgå store dele af regnskabet, også når det sker udelukkende ud fra rene skattemæssige eller afgiftsmæssige synspunkter.

I en del tilfælde vil det endvidere være således, at korrektioner foretaget af den ene myndighed har direkte konsekvenser for den anden. Ved selve regnskabsgennemgangen er der derfor to samarbejdsemner: for det første den almene og grundlæggende prøvelse af regnskabet, og for det andet de korrektioner, der foretages af den ene part med konsekvenser for den anden.

b. Den førstnævnte fælles opgave - efterprøvelsen af regnskabets holdbarhed og kvalitet i almindelighed - leder frem til spørgsmålet om, hvorledes de to myndigheders opgaver i så henseende skal koordineres. Det er umiddelbart klart, at en sædvanlig koordinering af virksomhedskontrolaktiviteterne (f. eks. ved underretning fra en myndighed til en anden om de virksomheder man inden for en given periode påtænker at tage op til kontrol og herefter ved forhandling en samordning af de forskellige myndigheders planlagte kontrolopgaver) uden en vis justering af arbejdsopgavernes indhold og fordeling vil give en meget tung og omfattende arbejdsgang[4].

Flere alternative muligheder kunne overvejes.

Det har fra tid til anden været fremme, at man kunne forestille sig en opdeling af virksomhedsregnskaberne i adskilte dele (momsregnskab, lønregnskab m. v.), således at hver part interesserede sig for én og kun én del af regnskabet. Arbejdsgruppen mener ikke at kunne anbefale denne mulighed. Imod taler således behovet for at efterprøve regnskabet som en helhed, og de enkelte virksomheder ville ikke blive mindre besværet af kontrolaktiviteterne. Endvidere skulle hver myndighed opbygge sine egne planlægnings- og kontrolsystemer i fuldt omfang.

En anden mulighed var at tage den fulde konsekvens af den fælles opgaves tilstedeværelse og oprette et omfattende fællles korps med fælles kontrolplanlægning. Denne mulighed støder imidlertid i hvert fald på kort sigt på store praktiske vanskeligheder af organisatorisk, personalemæssig og uddannelsesmæssig art. Arbejdsgruppen har derimod overvejet, om der burde træffes særlige samarbejdsforanstaltninger i tilfælde af mere komplicerede sager, jf. nærmere herom i afsnit 3.3.

c. En tredje mulighed er at indrette toldvæsenets kontrol på en sådan måde, at visse kontrolresultater, navnlig den foretagne bedømmelse af regnskabets rigtighed og regnskabssystemets og regnskabsførelsens kvalitet, kan anvendes af skattemyndighederne. Herved vil skattemyndighederne opnå en forbedring af det grundlag, på hvilket det skal afgøres, om en selvangivelse med regnskab bør forkastes helt eller delvis og en evt. skønsmæssig ansættelse bør foretages. I de tilfælde, hvor toldvæsenets kontrolresultat sammenholdt med de iøvrigt foreliggende erklæringer og oplysninger ikke giver skattemyndigheden anledning til at forkaste regnskabsaflæggelsen, kan myndigheden med større sikkerhed for et rigtigt resultat koncentrere sig om den skattemæssige bedømmelse af det foreliggende regnskab. For så vidt angår efterprøvelsen af kasseregnskabet, til hvilket begge myndigheder stiller de samme krav, er en sådan ordning umiddelbart indlysende.

En generel ordning af denne karakter vil begrænse problemerne i forbindelse med myndighedernes prioritering af deres kontrolindsats, dobbeltarbejde vil i vidt omfang undgås, og ordningen vil derfor virke ressourcebesparende. Når det vil være almindelig kendt, at toldvæsenets almene regnskabsprøvelse på den

[4] Man må her være opmærksom på, at virksomhedskredsen udgør et stort antal virksomheder (ialt ca. 450.000, hvoraf ca. 360.000 er momsregistrerede og ca. 225.000 er indeholdelsespligtige; ca. 200.000 virksomheder er både momspligtige og indeholdelsespligtige), og at de kontrollerende myndigheder udgør en flerhed bestående af ligningsmyndighed (i dag ligningskommission og skatteråd), revisionsmyndighed (amtsskatteinspektorater og statsskattedirektoratet), arbejdsgiverkontrollen (henlagt til kommunalbestyrelsen) og toldmyndigheder (distriktstoldkamrene).

anførte måde har direkte betydning for den skattemæssige behandling af en virksomheds forhold, må det tillige antages, at ordningen vil have en ganske vidtrækkende præventiv effekt.

En spejlvendt ordning, hvorefter skattemyndighedernes regnskabskontrol på tilsvarende måde indrettes efter toldvæsenets behov er også en mulighed, men skattevæsenets virksomhedskontrol er ikke på nuværende tidspunkt systematiseret i en sådan grad, at det kan anses for hensigtsmæssigt at tage dette element med i tilrettelæggelsen.

En række forudsætninger må være opfyldt, før den her foreslåede ordning kan virke efter hensigten. Først og fremmest må det være således, at skattevæsenet har tillid til toldvæsenets regnskabsprøvelser. I modsat fald ville der være tendenser til, at skattevæsenet ville gøre regnskabsprøvelsen om, og derved ville risikoen for dobbeltarbejde blive større, end hvis man slet ikke sikrede nogen koordinering.

Det er derfor afgørende, *at skattevæsenets behov i henseende til regnskabsprøvelsen bliver lagt fast, således at toldvæsenet har klare retningslinjer i sit kontrolarbejde.* Kravene til regnskabsprøvelsen må fastlægges på tre felter:

1) antallet af virksomheder, der årligt tages ud til kontrol
2) regnskabsprøvelsens indhold, og
3) fastlæggelse af kriterier for udsøgning af virksomheder til kontrol.

d. Vedrørende antallet af virksomheder er det naturligvis vanskeligt at fastlægge et optimalt antal, der bør udsøges til særlig kontrol. Det bør imidlertid nævnes, at toldvæsenet skønner, at den samlede kontrolkapacitet i løbet af et år kan øges til omkring 70.000 virksomheder pr. år mod nu ca. 45.000 som følge af personalerokeringer, ændringer i arbejdsrutiner og øget vægt på maskinel kontrol[5]. Herefter vil samlige momsvirksomheders regnskabsaflæggelse kunne kontrolleres med mindre intervaller end 5 år.

e. Hvad angår regnskabsprøvelsens indhold finder arbejdsgruppen det ikke hensigtsmæssigt her at gå i detaljer, men vil blot i grove træk skitsere visse krav[6].

Som før nævnt må den generelle regnskabsprøvelse opfatte hele det almindelige forretningsregnskab efter sædvanlige regnskabsanalytiske principper, som toldvæsenet også i dag søger anvendt i momskontrollen.

Det må endvidere forudses, at skattevæsenet har specifikke krav til regnskabsprøvelse, som i givet fald må indarbejdes i toldvæsenets rutiner.

I en del tilfælde (ca. 40-50.000 af de mindste virksomheder i den samlede virksomhedskreds) vil toldvæsenets regnskabskontrol have karakter af en egentlig maskinel kontrol. Denne, der påtænkes iværksat i 1977, vil indeholde en branchevis sammenligning af den enkelte virksomheds koefficient med den for branchen gennemsnitlige koefficient. Ligger virksomhedens koefficient inden for nærmere fastsatte tolerancegrænser om branchegennemsnittet, anses virksomheden for maskinelt kontrolleret. Såfremt der ikke i distriktstoldkamrene foreligger kontroloplysninger, som kan medføre, at resultatet af den maskinelle kontrol må forkastes, betragtes virksomheden som kontrolleret for det pågældende år. Det vil efter arbejdsgruppens opfattelse være *en betydelig fordel for toldvæsenet såvel som for skattevæsenet, om disse koefficientberegninger nuanceres med oplysninger om lønomkostningerne i de enkelte virksomheder.* Herved ville skattevæsenet f. eks. i højere grad kunne bruge den maskinelle kontrol som udgangspunkt for en vurdering af, om der i de således kontrollerede virksomheder er plads til et rimeligt privatforbrug.

Kontrolresultatet eller - output må være nøje defineret og bør formentlig for de tilfælde, hvor en egentlig regnskabskontrol gennemføres, indeholde følgende punkter:

[5] Se bilag 15 og nedenstående afsnit e.

[6] Man har herved bl. a. støttet sig til oplysninger om det svenske Riksskatteverks overvejelser om »integrerad revision«. Se f. eks. Riksskatteverket: Integrerad Revision. Solna. 1976.

1) Kontrolarbejdets omfang
2) Regnskabets kvalitet og holdbarhed
3) Specifikke svagheder i regnskabet
4) Specifikation af hvilke poster, der er korrigeret og med hvilke beløb
5) Kontrolperiodens længde (antal regnskabsår kontrolleret)
6) Dato for gennemgangen
7) Det år regnskabet er sat i erindring til

(hvilket udtrykker, at man har en sådan tillid til regnskabet og regnskabsførelsen, at man tør udsætte næste regnskabskontrol et bestemt tidsrum: jo større tillid, des længere tid).

Disse oplysninger vil dels være anvendelige som kontroldata, der kan anvendes direkte i skattevæsenets ligning og revision og vil kunne indgå i forbindelse med planlægningen af samme som »formodningsdata«, dels vil de i nogle tilfælde kunne indgå som »bevismateriale« for skattevæsenet. Arbejdsgruppen har heller ikke her fundet det ønskeligt at gå i detaljer, men skal blot pege på, at oplysninger om tidspunktet for regnskabsprøvelsen, regnskabets kvalitet og holdbarhed og erindringsdatoen i vidt omfang må være planlægningsrelevante data, mens oplysninger om eksempelvis korrigerede beløbsposter i højere grad vil kunne indgå som »bevismateriale«.

Arbejdsgruppen skal i den forbindelse pege på, at skattevæsenets kontrol ville blive effektiviseret, såfremt der blev stillet sådanne krav til regnskabsførelsen, at indtægts- og udgiftkonti blev ført således, at det klart fremgik, om der var beregnet moms af vedkommende konto. Herved ville afstemningsmulighederne blive bedre. Den fornødne hjemmel til at udvide kravene på denne måde blev tilvejebragt ved en ændring af **skatte**kontrolloven i 1973.

f. Dernæst rejser det spørgsmål sig, hvorledes kontrolresultaterne af toldvæsenets regnskabsprøvelse skal kanaliseres videre til skattevæsenet. Der er her to hensyn at tage; for det første bør datakommunikationen foregå så enkelt som muligt, og det vil medføre, at man må skelne mellem de data, der lader sig edb-registrere, og de data, der nemmere kan overføres på anden vis; for det andet må der skelnes mellem de kontrolresultater, der bør direkte til ligningsmyndigheden og dem, der bør indgå i den overordnede planlægning.

Arbejdsgruppen skal derfor pege på, *at de kontrolresultater, som edb-registreres ved toldvæsenets gennemgang, fortrinsvis bør kanaliseres over til skattevæsenet via statsskattedirektoratet.* Dels vil der i et vist omfang være tale om oplysninger, der alligevel skal ind i de centrale registre i told- og skattevæsenet, dels forenkler det selve overførslen, og endelig kan man på denne måde få overblik over og dermed mulighed for at styre samvirkets udvikling. Den centrale planlægning vil herved lettes. Samtidig vil der være skabt mulighed for ved benyttelse af de eksisterende rutiner at udskrive oplysninger til de lokale skattemyndigheder, f. eks. på blanketten R 75[7] til henlæggelse i ligningchartequet, hvorved de uden videre kan indgå i den normale sagsbehandling.

Endelig vil nogle kontrolresultater vedrørende *specifikke ændringer i regnskaberne, uddybende kommentarer m.* v. *mest hensigtsmæssigt kunne tilflyde skattevæsenet ved en direkte udveksling på lokalt plan,* hvor kontrolmeddelelsen eller -notatet blot glider på plads i ligningschartequet.

g. En ulempe ved den her foreslåede ordning kunne være, at de virksomheder toldvæsenet udsøger til kontrol ofte ikke er de virksomheder, hvis regnskaber skattevæsenet på samme tid ville være mest interesseret i at få gennemgået. *Da der ikke foreligger statistikker, der viser hvor kraftig sammenhængen er mellem skatteunddragelser og afgiftsunddragelser, er muligheden for en samlet planlægning ikke kendt i dag.* Udover at påpege, at *en undersøgelse af disse forhold bør iværksættes snarest,* vil arbejdsgruppen understrege, at skattevæsenets behov for at gøre toldvæsenets regnskabsgennemgang så relevant som muligt, ikke alene må give udslag i, at denne specificeres entydigt og inddrager forhold, som har skattevæ-

[7] Udskrift af **COR-S** vedr. A-indkomst og A-skat.

senets interesse, men også *at den proces, der styrer udsøgningen af virksomheder til kontrol, indeholder momenter, som sikrer, at skattevæsenets behov i så henseende tilgodeses.*

Man skal her pege på, at toldvæsenet tilsigter at tilrettelægge sin planlægning således, at hvert enkelt toldkammers planlægning opdeles i *bundne* opgaver (indeholdende kontrolopgaver i forbindelse med større kontrolaktioner; afmeldte virksomheder; virksomheder, der ikke i de seneste fem år har været underkastet kontrol) og *ikke-bundne* opgaver (indeholdende kontrolopgaver, der fastlægges på lokalt initiativ). Det er her nærliggende at forestille sig *en rutine etableret mellem de to myndigheder, således at det meddeles toldvæsenet, hvilke virksomheder skattevæsenet måtte ønske underkastet kontrol.* Dette kan i givet fald foregå ved en central opsamling af de lignende og reviderende myndigheders ønsker, der herefter kan overføres til toldvæsenets planlægningsrutine og indgå i de bunde opgaver for toldkamrene.

3.3. Kontrolaktioner og lokalt samarbejde.

a. I betænkningen om toldvæsenets arbejde og organisation er der peget på det ønskelige i at tilstræbe en større selektivitet i kontrolarbejdet, og nærværende arbejdsgruppe har ligeledes understreget nødvendigheden heraf for så vidt angår skattevæsenets ligning og revision. Det er derfor nærliggende at pege på, at et meget vigtigt led i et fremtidigt samarbejde må blive *fælles kontrolaktioner. Sådanne aktioner bør helst bygge på en fælles planlægning allerede fra starten af.*

Arbejdsgruppen skal endvidere stille forslag om, *at der mellem de to direktorater etableres et samarbejde vedrørende meget komplicerede sager eller grove tilfælde af skatte- og afgiftsunddragelser* ved at udpege en bestemt kreds af revisionskyndige medarbejdere i henholdsvis statsskattedirektoratet og direktoratet for toldvæsenet til i fællesskab at behandle sådanne sager og/eller yde de lokale myndigheder bistand. Dette kan, beroende på de erfaringer, der indhostes, senere udvikles til en egentlig fælles revisionsgruppe (rejsehold).

b. Dernæst skal man pege på, at *det allerede etablerede lokale samarbejde bør styrkes,* og arbejdsgruppen skal henvise til, at man i nærværende betænknings kapitel VII om skattevæsenets virksomhedskontrol har foreslået etableret *lokale samråd,* hvori deltager vedkommende kommunale skatteinspektører, amtsskatteinspektøren og distriktstoldchefen.

Arbejdsgruppen finder, at det er vigtigt at styrke disse to samarbejdsformer, dels fordi det vil bedre kontroleffektiviteten, dels fordi personalet fra de to myndighedsområder herved bliver involveret i et direkte samarbejde, som må antages at lette forståelsen for den anden parts arbejdsmetoder og vilkår.

3.4. Nogle forudsætninger for arbejdsgruppens forslag.

For at få den størst mulige effekt af de her foreslåede samarbejdsmuligheder, må visse grundlæggende forudsætninger formentlig være opfyldt.

a. Overførsel af data fra toldvæsenets edb-registre til skattevæsenets edb-registre - og omvendt - forudsætter således, at den enkelte virksomhed er identificeret entydigt og efter samme principper i de to myndigheders registre. I forbindelse med overvejelserne om opbygning af erhvervsregistret pågår forhandlinger mellem de berørte myndigheder - og det er navnlig toldvæsenet og skattevæsenet - med henblik på opstilling af et fælles sæt af sådanne definitioner. Der er tillige i forbindelse med erhvervsregisterprojektet truffet principbeslutning om, hvordan et fælles identifikationsnummer skal opbygges.

I dag er overførsel i vid udstrækning mulig ved hjælp af CPR-numre, A/S-numre m. v., men *det mest hensigtsmæssige vil selvsagt være, at der snarest muligt indføres fælles identifikationsnumre, og at det blev gjort muligt direkte at trække på hinandes registre, i det omfang de ikke helt blev gjort fælles.* Herved ville

toldvæsenet iøvrigt kunne nyttiggøre skattevæsenets lønoplysninger i CIR-registrene, således som det flere gange er blevet foreslået.

b. For at lette kommunikationen og koordineringen ville det være af afgørende betydning, at *den lokale distriktsinddeling harmoniseres,* således at intet tolddistrikt skærer et amtsskatteinspektoratsdistrikt. Toldvæsenet er for tiden inde i overvejelser vedrørende reduktion af antallet af distriktstoldkamre fra 26 til 20. Der er således nu en anledning til at få gennemført den foreslåede harmonisering.

c. Et nærmere samarbejde forudsætter endvidere, at *de to myndigheders uddannelsesmæssige aktiviteter tilrettelægges således, at man gensidigt bliver gjort bekendt med den anden parts lovgivningsmæssige forudsætninger, administrative forhold og arbejdsmetoder.* På visse områder f. eks. driftsøkonomi og regnskabsanalyse kan der allerede nu peges på et behov for fælles eller indholdsmæssigt tilpassede kurser.

d. Toldvæsenet støtter sig ofte til ligningsmyndighedernes praksis for så vidt angår fordelingen af omkostningerne ved et gode efter henholdsvis privat/erhvervsmæssig benyttelse. Et typisk distriktstoldkammer omfatter imidlertid gennemsnitlig 10-11 kommuner, og er der ikke en ensartet praksis i de kommunale skatteforvaltninger, kan det derfor være problematisk for toldkammeret at drage nytte af de lignende myndigheders praksis. *Et videre samarbejde forudsætter derfor, at bestræbelserne for at gøre ligningen mere ensartet styrkes.*

4. Afsluttende bemærkninger.

Der er i det foregående peget på, at der er omfattende fællesområder i de to myndigheders opgaver, og at risikoen for dobbeltarbejde må antages at ville blive øget betydeligt i fremtiden, såfremt der ikke betids foretages ændringer i det bestående samvirke og i opgavefordelingen mellem de to myndigheder iøvrigt. Efter arbejdsgruppens opfattelse er det derfor en nødvendighed, at der snarest tages initiativer til gennemførelsen af et videregående samarbejde mellem de to myndigheder, så meget mere som begge myndigheder for tiden er inde i en omstillingsperiode.

Arbejdsgruppen har i dette kapitel søgt at tydeliggøre problemernes art og omfang og har stillet en række forslag til afhjælpning heraf. Man har imidlertid ikke fundet det hensigtsmæssigt at gøre disse forlag meget detaljerede, ligesom en række samarbejdsmuligheder ikke er omtalt, f. eks. vedrørende oppebørsel og udbygning af modregningssystemet.

Arbejdsgruppen foreslår derfor, *at der snarest og efter aftale mellem finansministeren og ministeren for skatter og afgifter nedsættes et udvalg med den opgave 1) at undersøge samarbejdsmulighederne for så vidt som de ikke allerede er nævnt i dette kapitel, 2) at forberede og træffe nærmere foranstaltninger til iværksættelsen af arbejdsgruppens forslag og 3) herudfra at fastsætte en ny samarbejdsaftale mellem de to myndigheder.* I udvalget bør være repræsenteret såvel de centrale myndigheder som distriktstoldkamrene, amtsskatteinspektoraterne og de kommunale skatteforvaltninger. Administrationsdepartementet vil kunne deltage i dette arbejde.

Kapitel IX.

Skatteadministrationens informationsvirksomhed.

Skatteadministrationens informationsvirksomhed falder naturligt i to dele:

- Information af skatteyderne og disses rådgivere, og
- information mellem skattemyndighederne.

1. Information af skatteyderne.

Skatteadministrationens arbejdsbelastning er i høj grad bestemt af skatteydernes reaktionsmønster, f. eks. ved udfyldelse og indsendelse af selvangivelse, betaling af pålignede skatter og udnyttelse af klageadgange. Det er vigtigt, at borgerne er overbevist om, at 1. instans-afgørelserne er truffet på et fyldestgørende grundlag, således at de senere instanser ikke overbelastes af klager fra borgerne, der mener, at førsteinstansens afgørelse er forkert.

For en umiddelbar betragtning måtte det ideelle være at tilrettelægge informationen således, at skatteyderne har en grundig viden om den aktuelle skattelovgivning m. v. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at det offentlige her i højere grad, end det hidtil har været tilfældet, må søge at informere borgerne og disses rådgivere, således at denne opgave ikke i for stor udstrækning overlades til private. Man kan samtidig henholde sig til de forslag, der er stillet vedrørende skattemyndighedernes information af borgerne i betænkning 651/1972 vedrørende statsskatteadministrationen. Det må dog samtidig erkendes, at den materielle skattelovgivning er så ustabil, at det i' dag ville være overordentligt kostbart at informere skatteyderne grundigt om samtlige ændringer. Det må herved bl. a. tages i betragtning, at myndighedernes information til skatteyderne konkurrerer med al den information borgerne på den ene eller anden måde kommer i berøring med (aviser, reklamer, tryksager, andre myndigheders information osv.).

Arbejdsgruppen har ved sine overvejelser derfor hovedsageligt anlagt det synspunkt, at *man må sikre, at skattesystemet fungerer så sikkert som muligt, bl. a. derved at administrationen tilrettelægges på en sådan måde, at den ikke forudsætter en urealistisk indsats fra skatteydernes side, men tværtimod gøres mere egnet til at vejlede skatteyderne i de konkrete tilfælde og at fange de tilsigtede eller utilsigtede fejl, som begås.*

De problemer vedrørende information af skatteyderne, arbejdsgruppen herefter har taget op, vedrører dels den *regelmæssige information af alle skatteyderne,* dels *informationen af de skatteydere, som på den ene eller anden måde kommer til at stå i en særlig situation over for skatteadministrationen.*

Det bemærkes, at der i betænkning nr. 787/1977 om udvidet statslig information om love m. v., er behandlet nogle mere principielle spørgsmål, bl. a. om informationsbehov og informationsforanstaltninger af forskellig karakter, herunder den såkaldte situationsbestemte information.

1.1 Den årligt tilbagevendende information af alle skatteydere.

Den regelmæssige information af samtlige skatteydere finder sted i det mindste fire gange årligt:

- I januar, hvor selvangivelserne for det afsluttede kalenderår (indkomstår) sendes til hver enkelt, som anses for skattepligtig. Vejledningen til selvan-

giveisen vedlægges sammen med visse bilag.

- I slutningen af august, hvor befolkningen ved annoncer i dagbladene orienteres om principperne for den ordinære forskudsregistrering for det kommende år og om adgangen til at indgive forskudsskema senest 10. september til den ordinære forskudsregistrering. Samtidig fremlægges skemaet til afhentning på kommunekontorer og i pengeinstitutter.
- I oktober, hvor slutopgørelserne med tilknytning til den senest indgivne selvangivelse udsendes. Hvor restskatten overstiger kr. 2.000,-, vedlægges skattebilletter. Ved overskydende skat over kr. 25,- vedlægges postgiroanvisning på beløbet.
- I begyndelsen af december, hvor udfaldet af den ordinære forskudsregistrering meddeles skatteyderne på forskudsopgørelsen, som sendes til hver enkelt vedlagt skattekort og B-skattebilletter.

Selv om tilskrivningen af skatteyderne sker tre gange indenfor i alt fire måneder (oktober - januar), er der ikke efter arbejdsgruppens bedømmelse tilstrækkelig anledning til at nøjes med to tilskrivninger henholdsvis før og efter årsskiftet.

Informationen om *adgangen til at foretage frivillig indbetaling* sker samtidig med udsendelsen af selvangivelsen, idet der inden i vejledningen til selvangivelsen er lagt en pjece »Kom restskatten i forkøbet«. Ved annoncering i dagbladene kort før 15. marts, som er sidste frist for frivillig indbetaling vedrørende det foregående indkomstår, erindres de skattepligtige om denne mulighed. *Der vil ikke efter arbejdsgruppens bedømmelse kunne opnås væsentlig flere indbetalinger ved øget information på dette område, selv om omfanget af indbetalinger i en årrække har været stagnerende.*

Ændring af forskudsregistreringen sker næsten altid på skatteydernes anmodning. De mange ændringer (ca. 1,3 mill, årligt) giver anledning til et betydeligt merarbejde, og det er sandsynligt, at en stor del af disse ikke giver nogen væsentlig bedre tilnærmelse af den foreløbige skat til slutskatten. *Informationen på dette område må derfor i nogen grad sigte på at få skatteyderne til at acceptere den ordinære forskudsregistrering som et rimeligt grundlag for opkrævningen af de foreløbige skatter.* Arbejdsgruppen erkender dog, at der kun er begrænsede muligheder for ad denne vej at påvirke især de skatteydere, som ved hjælp af ændringssystemet søger at opnå udsættelse af skattebetalingen. Efter arbejdsgruppens opfattelse må en nedbringelse af antallet af disse ændringer derfor søges opnået med andre midler, jfr. kap. XI.

1.2 Information af skatteydere i bestemte situationer.

Der findes i skattelovgivningen en række bestemmelser, som på forskellig måde stiller krav til skattemyndighedernes sagsbehandling. Formålet med de pågældende bestemmelser er navnlig at sikre borgerne et vist indseende med forvaltningens afgørelser, således at de eventuelt kan gøre indsigelse allerede under beslutningsprocessen eller senere indbringe den trufne afgørelse for en højere myndighed.

Skatteydere, der har indgivet selvangivelse, skal i henhold til statsskatteloven have adgang til at udtale sig, inden ligningskommissionen eventuelt beslutter at forhøje selvangivelsen. Når ligningskommissionen har afsluttet den foreløbige ansættelse af kommunens skatteydere, har den endvidere pligt til at sende de skatteydere, hvis selvangivelse ikke er taget til følge, en meddelelse om den foretagne skatteansættelse. I meddelelsen skal det samtidig oplyses, at ansættelsen kan påklages til skatterådet.

I forbindelse med skatterådenes behandling af klager over de foreløbige ansættelser og skatterådenes almindelige efterprøvelse af den foreløbige ligning gælder ligeledes en udtaleret for skatteyderen. Det er desuden pålagt skatterådene at indhente ligningskommissionernes udtalelse, inden en foreløbig ansættelse ændres. Beslutter skatterådet at forhøje en foreløbig ansættelse, som hviler på selvangivelse og specificeret regnskab, påhviler det skatterådet overfor skatteyderen at begrunde forhøjelsen.

Heri ligger, at skatterådet ved lovhenvisninger m. v. i videst muligt omfang skal anføre de grunde, der er tilstrækkelige til at føre til det antagne resultat.

For amtsskatterådene, der i henhold til amtsskatterådsloven kan ændre en skatterådsansættelse, gælder stort set samme procesregler som for skatterådene. Klager til landsskatteretten over skatterådene og amtsskatterådenes ansættelse følger for tiden en særlig procedure, hvorunder det stedlige amtsskatteinspektorat ofte flere gange træder i forbindelse med klageren, som herved får mulighed for at præcisere og belyse sin klage og at redegøre for sagens faktiske omstændigheder.

For så vidt angår klagebehandlingen ved selve landsskatteretten, henvises til skattestyrelsesloven.

Også uden for skattelovgivningen findes der regler af betydning for borgernes kontrol med forvaltningens afgørelser. Efter offentlighedsloven har skatteydere, der er part i en sag, som hovedregel adgang til aktindsigt og til at fremkomme med en udtalelse under den konkrete sags behandling. Aktindsigten omfatter bl. a. de dokumenter vedrørende hans sag, som sendes fra en myndighed til en anden, men ikke den enkelte myndigheds interne materiale.

Folketingets ombudsmand kan efter de almindelige regler for ombudsmandens virksomhed tage stilling til klager fra borgerne over skatteadministrationens behandling af enkeltsager.

Skattesager, der indbringes for domstolene, behandles af disse efter de almindelige regler i retsplejeloven. Sagerne anlægges ved landsret som første instans.

1.3 Arbejdsgruppens overvejelser.

De gældende begrundelsesforskrifter i skattelovgivningen omfatter ikke ligningskommissionerne, som dog i praksis i stigende grad begrunder deres afgørelser. Efter skattestyrelsesloven, der placerer ligningskompetencen hos de kommunale ligningskommissioner, vil disse få pålagt en egentlig begrundelsespligt.

Hverken i de gældende regler eller i skattestyrelsesloven er der taget stilling til den nærmere rækkevidde af begrundelsespligten. Dette hænger sammen med, at det er særdeles vanskeligt og næppe heller hensigtsmæssigt i lovform at præcisere begrundelsespligtens omfang.

Skattemyndighedernes begrundelse af deres afgørelser er en fordel for borgerne, som herved får mulighed for at udøve en vis kontrol med rigtigheden af den trufne afgørelse, ligesom de bedre kan vurdere chancerne for at få ændret beslutningen ved at klage til en overordnet instans eller gå til domstolene. Desuden forøges borgernes retssikkerhed derved, at begrundelsespligten tvinger administrationen til større grundighed i de forudgående undersøgelser og overvejelser.

Det er blevet hævdet, at det ikke vil tage lang tid for myndighederne at nedskrive begrundelsen, dersom sagsbehandlingen allerede er tilstrækkelig grundig og betryggende.

Udvalget vedrørende begrundelse af forvaltningsakter og administrativ rekurs m. v. har i betænkning nr. 657/1972 i forbindelse med udvalgets overvejelser om et almindeligt krav om begrundelse taget afstand fra den her nævnte argumentation. Til støtte for sin opfattelse anfører udvalget (side 33 i betænkningen):

»Der må nemlig udvises betydelig omhu ved udformningen af begrundelserne, fordi de er af afgørende betydning for, om den enkelte afgørelse kan holde for en nærmere prøvelse, og fordi de tillige vil blive taget som udtryk for forvaltningens generelle syn på sagsområdet, hvorfor de vil få stor betydning som præjudikater. Dette kan medføre, at udarbejdelse af en skriftlig forvaltningsakt vil kræve mere kvalificeret arbejdskraft en den, der for tiden anvendes, og at udkast til begrundelserne i videre omfang må forelægges for overordnede embedsmænd, bl. a. fordi begrundelserne i princippet må udformes eller godkendes af de samme, som har truffet den reelle afgørelse«.

Nærværende arbejdsgruppe finder, at et vidtgående krav om konkret udformning af begrundelser, navnlig for de lignende myndigheder i første instans, vil kunne medføre en tungere og mere tidskrævende administration. Der kan speci-

elt henvises til, at det ved skønsmæssige afgørelser ifølge sagens natur kan være umuligt at redegøre for mere end baggrunden for skønsudøvelsen. Endvidere kan det for de kollegiale organer, der træffer afgørelserne, være vanskeligt at give en fyldestgørende begrundelse, når der ikke er fuld enighed om resultatet eller de præmisser, der ligger til grund for afgørelsen. Hertil kommer de krav, overholdelsen af ligningsfristen stiller.

Disse tidsfrister skyldes i høj grad hensynet til skatteyderne, som har et rimeligt krav på en hurtig behandling af deres selvangivelser.

Arbejdsgruppen er samtidig opmærksom på, at behovet for en udførlig begrundelse ikke er lige stort i alle situationer og på alle sagsområder.

Udviklingen på skatteområdet og andre forvaltningsområder henimod en mere udførlig begrundelse for afgørelserne rummer på den anden side betydelige fordele også af administrativ art. I den foran citerede betænkning fra udvalget vedrørende begrundelse af forvaltningsafgørelser hedder det bl. a.:

»——begrundelsen vil tillige betyde en større forståelse for forvaltningens sagsbehandling, hvilket igen kan medvirke til, at parterne erklærer sig tilfreds med afgørelserne eller i hvert fald accepterer dem. Myndighederne kan i så fald blive sparet for den korrespondance og de personlige henvendelser, som afslag, der ikke er ledsaget af grunde, kan give anledning til. På længere sigt kan dette medvirke til at skabe større tillid til forvaltningsmyndighederne«.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at der også på skatteområdet vil kunne opnås væsentlige lettelser for administrationen, dersom tilliden til dens afgørelser forøges. Større tillid til eksempelvis ligningsmyndighederne i første instans, dvs. ligningskommissioner og skatteråd, vil således bidrage til at nedsætte antallet af klager over disse myndigheders afgørelser.

Ud fra dette synspunkt er det ønskeligt, at de pågældende myndigheders afgørelser ikke blot er rigtige, men at der i størst mulig udstrækning gives en begrundelse, som er i stand til at overbevise skatteyderne herom. En virkning heraf vil samtidig være, at de klager, der indgives til højere myndigheder, er bedre belyst og kan behandles hurtigere. Det må antages, at også skatteyderne vil bidrage til en bedre oplysning af sagen, når han inden klagens indgivelse er gjort bekendt med de grunde, der har ført til afgørelsen.

1.4 Arbejdsgruppens forslag.

Arbejdsgruppen foreslår en bedre og praktisk anvendelig tilrettelæggelse af den information, som gives af den enkelte skatteyder i typiske sager og tvivlstilfælde. Da de skatteydere, hvis selvangivelse forhøjes, ofte ikke har revisor- eller advokatbistand, vil de som regel være yderst modtagelige for enhver form for information, der nærmere belyser deres situation, også selv om denne information ikke har karakter af en egentlig begrundelse. Efter skattestyrelseslovens ikrafttræden vil ligningskommissionerne samtidig få bedre muligheder for at informere de pågældende skatteydere, idet ligningsfristen efter forslaget udskydes fra den 15. juli til den 31. marts i året efter indkomståret.

Arbejdsgruppen skal derfor foreslå, at ligningsarbejdet i fremtiden overalt tilrettelægges således, at der allerede på det stadium, hvor ligningsmyndigheden påtænker at forhøje en selvangivelse, gives skatteyderen en orientering om baggrunden for den påtænkte forhøjelse. Arbejdsgruppen finder, at der vil kunne opnås væsentlige administrative lettelser, dersom man på denne måde lægger op til en meningsfuld dialog med skatteyderne. Det vil ganske vist være tidskrævende for administrationens sagsbehandlere at gå ind i en sådan dialog med de skatteydere, der ønsker det, ligesom fremgangsmåden vil stille betydelige krav til sagsbehandlernes tålmodighed og pædagogiske evner. Alternativet er imidlertid en risiko for, at skatteyderen står tilbage med en fornemmelse af, at hans sag er hastet igennem, at han formelt, men ikke reelt har haft lejlighed til at udtale sig, og at han føler sig grebet af et maskineri, der har til formål at producere flest mulige forhøjelser. Dette

kan selvsagt betyde en belastning af klagesystemet.

a. *For at spare tid for de underordnede myndigheder bør statsskattedirektoratet derfor i højere grad end hidtil vejlede disse myndigheder om den rent tekniske udformning af begrundelser, herunder om brugen af standardbegrundelser.* Det vil ligeledes være en fordel for de lignende myndigheder, om statsskattedirektoratet lod udarbejde *pjecer, som i populær form og med passende baggrundsstof redegjorde for beskatningsregler og praksis på forskellige områder,* således at en pjece om det relevante emne bl. a. kunne tilsendes skatteyderne sammen med ligningsmyndighedens meddelelse om, at en bestemt ændring var fortaget. Denne situationsbestemte information kunne eksempelvis omfatte udgifter til befordring, parcelhusreglerne, kravene til regnskabsførelse etc. Disse pjecer vil ikke altid være tilstrækkelige i sig selv, men de vil utvivlsomt kunne imødekomme et væsentligt informationsbehov, som ikke dækkes af vejledningen til selvangivelsen eller de vejledninger, der findes på bilagene til selvangivelsen. Konkrete henvisninger til pjecer af den foreslåede art vil samtidig i et vist omfang kunne forhindre, at der under ligningen bruges for megen tid på at give begrundelser og forklaringer, som mere principielt tager sigte på at afklare retstilstanden på bestemte områder. Pjecer af den nævnte art bør endvidere kunne udleveres til skatteyderne på anfordring, f. eks. hvis disse ønsker at bruge pjecen i forbindelse med udarbejdelsen af selvangivelsen.

b. Arbejdsgruppen skal i øvrigt pege på, at *der synes at være behov for en undervisning, som tager sigte på at uddanne administrationens medarbejdere i »kommunikation med skatteyderne«.* Hovedvægten i denne undervisning skulle ikke ligge på de processuelle regler, men tage sigte på at sætte medarbejderne i stand til bedre at imødekomme skatteydernes forventninger om en mere »servicebetonet« og individuel behandling. Denne undervisning, som måske skulle tilrettelægges af kommunerne selv med bistand fra statsskattedirektoratet, kunne tillige tilbydes medlemmerne af de lægmandsorganer, der har ligningskompetencen.

En mere pædagogisk behandling af skatteyderne må selvsagt også stille krav til skatteyderne selv. Det kan ikke ensidigt være administrationens ansvar, at skatteyderne forstår og accepterer alle afgørelser. Der må i højere grad søges skabt forståelse hos skatteyderne for, at myndighederne er bundet af lovgivningen, og at unødig udnyttelse af klagegangen og af adgangen til indbringelse af sagerne for ombudsmanden og domstolene er bekostelig for samfundet og kan overdrives.

c. Det vil efter arbejdsgruppens opfattelse være praktisk, om *statsskattedirektoratet udarbejder en pjece, som i populær form forklarer skatteyderne om skattemyndighedernes organisation og arbejdsformer.* En sådan pjece, der navnlig tænkes udleveret til skatteydere, hvis indkomst er blevet forhøjet, vil utvivlsomt kunne bidrage til at fjerne en række fordomme og misforståelser og herved mindske den kløft, som i høj grad er en belastning for både skatteydere og skattemyndighederne. Heri ligger naturligvis ikke, at man kan udjævne det modsætningsforhold, der altid vil gøre sig gældende, når offentlige og private interesser går i hver sin retning.

d. Arbejdsgruppen skal endelig pege på, at der er behov for en forenkling af det system, som for tiden anvendes når der gives skatteyderne meddelelse om ansættelse og afregning. Det omfatter en »agterskrivelse«, en kendelse og en (ny) slutopgørelse med angivelse af slutskat og (ny) restskat eller overskydende skat. Arbejdsgruppen har imidlertid ikke taget stilling til, om skattestyrelsesloven giver mulighed for forenklinger på dette område.

2. **Informationen mellem skattemyndighederne.**

2.1 Indledning.

Det er af væsentlig betydning for en effektiv og retfærdig ligning, at første instans, det vil sige de kommunale ligningsmyndigheder, i tilstrækkeligt omfang og i en passende tilgængelig form

er orienteret om de relevante bestemmelser, administrativ praksis og retspraksis.

Skattelovgivningen er imidlertid et meget kompliceret og uoverskueligt regelværk. Ændringstakten i skattelovgivningen er så stor i dag, at man alene herudfra må forudse et problem med at følge med i, hvad der er »aktuel lovgivning«.

Den vejledning, som udsendes i form af cirkulærer, er ofte for abstrakt, og det sker, at den sendes ud til de lignende myndigheder med en betydelig forsinkelse.

Hertil kommer, at ventetiden ved landsskatteretten betyder en yderligere forsinkelse af fastlæggelsen af praksis, et forhold, der forstærkes ved, at manglen på hurtig og sikker information fra de centrale til de lokale ligningsmyndigheder må antages at have en betydelig klagefremmende effekt.

Endelig er landsskatterettens kendelser ikke altid egnede til at afstikke praksis, idet de principielt vedrører enkeltsager og derfor normalt vil være af meget konkret natur. Desuden kan det på grund af kendelsernes antal være vanskeligt for den almindelige lokale skatteforvaltning at overskue linierne i praksis.

Alle disse forhold leder frem til, at der må arbejdes meget bevidst med at etablere en hensigtsmæssig informationsvirksomhed i skatteadministrationen med dens mange selvstændige organer.

Arbejdsgruppen har derfor navnlig beskæftiget sig med *information i forbindelse med planlægning, styring og tilbagemelding. Gode informationssystemer i disse henseender må anses for en forudsætning for opnåelse af en høj effektivitet.*

2.2 Informationsvirksomhedens ressourceforbrug.

Arbejdsgruppen er ikke bekendt med opgørelser over ressourceforbruget i forbindelse med f. eks. de centrale myndigheders informering af de lokale myndigheder. Men det kan sandsynliggøres, at der kræves en betydelig lokal indsats for at holde sig velorienteret.

En enkelt kommune har således registreret den tid, der anvendes til at sætte sig ind i ny lovgivning, cirkulærer, bekendtgørelser m. v., og i meddelelser om ændringer i edb-systemerne, samt den tid, der er anvendt til efteruddannelse m. v., det vil sige aktiviteter, som har til formål at opnå eller vedligeholde et adækvat vidensniveau. Tid til at søge og læse landsskatteretskendelser var ikke medregnet. Den nævnte kommune er næppe repræsentativ (mange tunge lønmodtagere og komplicerede erhvervsdrivende), men det er næppe forkert herudfra at anslå, at den samlede lønudgift til disse aktiviteter for samtlige kommuner er af størrelsesordenen 15-20 mill, kr.[1] Til disse direkte omkostninger skal formentlig lægges et afledt - men umåleligt - ressourceforbrug som følge af manglende information, misinformation, for megen information, dårlig redigeret information, modstridende og ukoordineret information etc. Et øget omkostningsforbrug ville her vise sig ved langsommere sagsbehandling, flere fejltagelser og flere klager og henvendelser fra borgerne i øvrigt.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at *man i mange tilfælde ved en kvalitativt bedre central information (ikke nødvendigvis mere) af de lokale myndigheder vil kunne spare ressourcer lokalt.*

2.3 Tidligere forslag.

Informationsproblemerne har været behandlet i betænkning 651/1972 vedrørende statsskatteadministrationen, hvor der er stillet omfattende forslag om ligning- og kildeskattedirektoratets (nu statsskattedirektoratets) informationsog instruktionsvirksomhed, ligesom der i betænkning 757/1976 om det lokale ligningsvæsen er peget på det ønskelige i at opbygge et i forhold til de lokale ligningsmyndigheder hensigtsmæssigt informationssystem. Arbejdsgruppen kan i det hele tilslutte sig disse forslag, og det

[1] Til sammenligning kan nævnes, at en dansk hovedbank ved en omfattende spørgeskemaundersøgelse har søgt at vurdere omkostningsforbruget i filialerne ved at sætte sig ind i meddelelser fra hovedkontoret. Omkostningerne blev her opgjort til ca. 20 mill. kr.

efterfølgende skal betragtes som supplerende kommentarer og forslag.

2.4 De behandlede problemområder.

Den betydelige generelle informationsvirksomhed, der finder sted i tilknytning til kildeskattesystemets praktiske anvendelse, fungerer efter arbejdsgruppens skøn i det store og hele efter hensigten. Det må således antages, at administrationens personale er vant til at arbejde med dette system, og at der derfor nu er muligheder for i nøjere grad at satse ressourcer på udviklingen af de informationssystemer og det informationsgrundlag, som er en forudsætning for den mere konkret bestemte planlægnings- og styringsvirksomhed.

Arbejdsgruppen har derfor navnlig beskæftiget sig med *information i forbindelse med planlægning, styring og tilbagemelding. Gode informationssystemer i disse henseender må anses for en forudsætning for opnåelse af en høj effektivitet.*

I afsnit 3 behandles informationsvirksomhed vedrørende lovgivning og praksis i almindelighed. Afsnit 4 angår informationssystemer i forbindelse med ligningen og dens edb-systemer. I afsnit 5 behandles information vedrørende planlægning og styring af lignings- og revisionsindsatsen. Endelig tages i afsnit 6 nogle spørgsmål op om den interne information vedrørende skatteadministrationens aktuelle planer og virksomhed.

3. Informationsvirksomhed vedrørende lovgivning og praksis.

Det er naturligt først og fremmest at sikre en mere hensigtsmæssig redaktion af og hurtig adgang til de gældende bestemmelser og den foreliggende praksis, det vil sige at tage informationsbehovet for givet og herudfra at opbygge systemer, der gør det nemmere at tilgodese dette behov. Arbejdsgruppen behandler dette spørgsmål i afsnit 3.2.

På længere sigt forekommer det dog arbejdsgruppen naturligt at søge at nedbringe informationsbehovet. Dette kan ske, hvis man allerede ved lovens forberedelse tager hensyn til, hvorledes den bedst kan administreres og sikrer, at de lokale myndigheder informeres om specielle fortolkningsspørgsmål, om relationen til anden lovgivning, og om hvorledes loven i det hele ønskes administreret. Da der imidlertid sjældent er den nødvendige forberedelsestid hertil ved ny lovgivning, er det måske mere realistisk at pege på nødvendigheden af at gennemføre lovrevisioner med et administrativt sigte. I begge tilfælde forudsætter det imidlertid, at de centrale myndigheder er velinformeret om, hvorledes lovgivningen rent faktisk administreres.

3.1 De centrale myndigheders informationsbehov.

a. Skattedepartementet har som det lovforberedende organ inden for skatteadministrationen den opgave at tilvejebringe det fornødne beslutningsgrundlag for ny lovgivning og lovrevisioner og at drage omsorg for, at nye regler bliver registreret og forstået af de udøvende myndigheder. Der er i det foregående peget på, at der i dag foreligger et udækket behov for mere systematiseret og kvalitativt bedre information hos de lokale myndigheder. Endvidere understreges betydningen af, at man i de centrale myndigheder har et hensigtsmæssigt informationsgrundlag, når den information man hidtil har fået ved behandlingen af enkeltsager reduceres ved udlægning af disse.

Skattedepartementet må derfor i langt højere grad end hidtil systematisk indsamle oplysninger om virkningerne af de gældende love indenfor skatteområdet. Disse oplysninger skal omfatte såvel rene talstørrelser, der belyser den pågældende lovs anvendelse og virkning, som administrationen af loven hos skattemyndighederne, virksomheder, revisorer, skatteydere m. v.

Hensigten med indsamlingen er at belyse, hvorvidt loven virker administrativt forsvarligt og efter lovens intentioner. Oplysningerne kan danne basis for forslag til revision af loven/bekendtgørelsen/cirkulæret. Bearbejdelsen af de indhøstede oplysninger vil endvidere kunne danne grundlag for en ændring af praksis inden for lovens område samt for ændringer af blanketter og andet materi-

ale, der anvendes. Herudover vil det også være nødvendigt at indhente oplysninger til brug for lovgivning på nye områder.

Indsamlingen og bearbejdelsen af data vil være en væsentlig forudsætning for den mest hensigtsmæssige tilrettelæggelse af departementets planlægningsvirksomhed, herunder især den opfølgende planlægning, som over en periode vil have den effekt, at skattelovgivningen vil blive mere forståelig og administrativt set mere hensigtsmæssig. Derved vil det efterfølgende informationsbehov hos de lokale myndigheder blive reduceret.

b. Informationsindsamlingen vedrørende lovgivningens faktiske virkninger og konsekvenser kan gennemføres på flere måder. I de tilfælde, hvor der fra politisk side ytres ønske om revision af en konkret lov, kan dataindsamlingen tage direkte sigte herpå og bliver derved overkommelig og selektiv i sit sigte.

Men derudover bør der *etableres en generel »overvågningsvirksomhed«, som tager sigte på løbende at følge udviklingen med det formål at identificere lovgivningsområder, hvor en revision især er påkrævet, således at administrationen har et grundlag for at kunne rejse spørgsmålet over for den politiske ledelse.*

Arbejdsgruppen skal foreslå, at der til det sidstnævnte formål opbygges *generelle statistikker baseret på de ændringer, der foretages af de lignende myndigheder.*

Statistikken bør opbygges kommunevis af hensyn til dens anvendelse i forbindelse med planlægningen og styringen af ligningen, jfr. afsnit 5. Antal ændringer ved en bestemt skatteydertype må endvidere ideelt ses i forhold til samtlige skatteydere i kommunen af nævnte type (d.v.s. f. eks. antal ændrede befordringsfradrag i forhold til det samlede antal skatteydere med befordringsfradrag), dels for at neutralisere effekten af, at skatteydersammensætningen kan svinge meget fra kommune til kommune, dels for at undgå vurderinger på grundlag af de udsøgte skatteydere (som også kan svinge meget fra kommune til kommune).

De foretagne ændringer skal fordeles direkte på de relevante lovgivningsområder. Hvilken systematik, der her skal benyttes kan naturligvis gøres til genstand for nærmere overvejelse, men arbejdsgruppen finder af indlysende grunde, at samme systematik bør anvendes på alle niveauer inden for både ligningsadministrationen og klagesystemet. Ved benyttelsen af en sådan statistik må det iagttages, hvilke faktorer der bevirker, at der foretages en ændring.

For det første kan man antage, at den konstaterede fejlhyppighed afhænger af, hvorledes prioriteringssystemet[2] anvendes, det vil sige hvilke tærskelværdier for udsøgning, der anvendes.

Dernæst vil den konstaterede fejlhyppighed være afhængig af selve ligningsindsatsen samt andre for ligningsmyndigheden interne faktorer.

Endvidere vil visse karakteristiska ved skatteyderne kunne have en indflydelse. Således vil den kommune, der har gjort et stort præventivt arbejde og har forsøgt at lægge en klar linie på forskellige områder, som konsekvens måske have mere »velskolede« skatteydere. Dette kan igen betyde, at fejlhyppigheden falder.

Endelig vil den konstaterede fejlhyppighed afhænge af lovgivningsområdets karakter. Eksempelvis kan man som udslagsgivende faktorer forestille sig, at der bag ved en stor sandsynlighed for ændring ligger en relativt kompliceret eller svært forståelig lovgivning eller lovgivning med muligheder for skøn, der giver anledning til divergerende opfattelser mellem skatteyder og ligningsmyndighed.

Statistikker af ovennævnte karakter må antages at give en værdifuld viden om praksis. De kan opbygges som landsdækkende statistikker - især hvis de skal anvendes i forbindelse med den overordnede styring af ligningsindsatsen - eller de kan etableres som stikprøvestatistikker byggende på et mindre antal kommuner.

Ved at benytte samme emnegruppering i både ligningssystemet og klagesystemet vil der være muligheder for at analysere sammenhængen mellem ligningsindsatsen og klagebehandlingen.

c. En anden væsentlig mulighed for at få tilbagemelding vedrørende praksis, som supplerer ovennævnte, vil være at *etablere en kreds af »modelskatteforvaltninger«, således at der dannes en fast kontakt mellem de centrale myndigheder og et repræsentativt udsnit af kommunale*

[2] Jfr. punkt 4.1 nedenfor.

skatteforvaltninger i et antal af f. eks. 20 samt et par amtsskatteinspektorater[3].

Også på denne måde ville det være muligt at holde sig løbende orienteret om praksis, og man ville ved at gennemføre særlige undersøgelser mere præcist kunne få afprøvet de overvejelser, som ændringsstatistikken måtte have givet anledning til. Ligeledes ville det være værdifuldt med en sådan kreds af kommuner under det lovforberedende arbejde, idet man mere direkte ville kunne danne sig et skøn over lovens fremtidige virkninger og de administrative/ økonomiske konsekvenser. Endelig skal arbejdsgruppen foreslå, at *skattedepartementet og statsskattedirektoratet i forbindelse med særligt vanskelige lovgivningsområder etablerer fast kontakt til et mindre antal specialister fra den praktiske administration, revisorer fra det private erhvervsliv og advokater.*

d. Mens tæt koktakt mellem skattedepartementet og statsskattedirektoratet er normalt i lovgivningsspørgsmål, er det sjældnere, at landskatteretten deltager. Landsskatterettens karakter af et domstolslignende organ gør denne distance mellem departementet og retten naturlig, men der er på den anden side ingen tvivl om, at der i landsskatteretten er et betydeligt fond af viden om klagepraksis hele landet over og hermed et værdifuldt kendskab til, hvordan lovgivningen fungerer og bliver administreret. Arbejdsgruppen finder derfor, at der kan være anledning til at overveje nærmere, hvorledes denne erfaring kan nyttiggøres.

Arbejdsgruppen skal foreslå, *at der udarbejdes en - eksempelvis årlig - redegørelse fra landsskatteretten indeholdende statistik over landsskatteretssager samt statistiske oplysninger om klagebehandlingen i de øvrige led i klagesystemet.* Den kunne tillige omfatte *bemærkninger om aktuelle problemer i henseende til administrativt vanskelige regler, uklar praksis og lignende emner.* Redegørelsen, der eventuelt kunne have form af en årsberetning, kunne stiles til ministeren for skatter og afgifter og i øvrigt offentliggøres.

e. De her skildrede informationssystemer vil utvivlsomt give skattedepartementet et langt mere sikkert grundlag for dels at kunne informere de lignende myndigheder om ny lovgivning og dens udfyldende bestemmelser på en mere forståelig og operativ måde og med større hensyntagen til omkostningsforbruget.

De muligheder, der således her ville foreligge, bør efter arbejdsgruppens opfattelse føre til, at *cirkulærer og andre udfyldende bestemmelser så vidt muligt udarbejdes i snæver tilknytning til forberedelsen af den lovgivning de vedrører, og at intet cirkulære m. v. sendes ud til ligningmyndighederne uden at være gennemdrøftet med lokale repræsentanter* f. eks. fra de under punkt c foreslåede »modelskattemyndigheder«.

3.2 Det lokale informationsbehov.

Som påpeget i afsnit 3.1 kan det lokale informationsbehov også afhjælpes ved at sikre en hensigtsmæssig redaktion af og let adgang til de væsentligste bestemmelser, afgørelser m. v.

Arbejdsgruppen skal her foreslå, at *skattedepartementet eller statsskattedirektoratet etablerer en overskuelig og systematiseret regelsamling efter løsbladssystemet, hvori love, cirkulærer, bekendtgørelser m. v. og den dertil knyttede praksis samles og udsendes.* Dette har især den fordel, at det for små omkostninger kan føres ajour, et forhold, der må tillægges betydelig vægt inden for skattelovgivningen. Som forbillede skal arbejdsgruppen henvise til den ligningsvejledning, som udarbejdes og vedligeholdes af Københavns kommune, og som i vidt omfang også benyttes af andre skattemyndigheder.

Som et hjælpemiddel for myndighederne skal arbejdsgruppen endvidere pege på et *edb-informationssøgningssystem, omfattende de mere principielle afgørelser fra skattedepartementet, statsskattedirektoratet og landsskatteretten* (samt eventuelle love, forarbejder til love, relevant litteratur hertil samt administrative bestemmelser), hvor de enkelte myndighe-

[1] Kredsen af sådanne modelmyndigheder må naturligvis over tiden udskiftes, da de på længere sigt vil blive for atypiske.

der via edb-terminal kunne opsøge bestemmelser og afgørelser med relevans til en konkret sag. Et sådant system ville kunne fungere som en landsdækkende visdomsbog. Også for de centrale myndigheder og for advokater og revisorer kunne et sådant system i øvrigt være en støtte, men dets vigtigste funkton ville være at gøre sagsbehandlingen i den lokale skatteadministration nemmere og sikrere og derved yderligere mindske antallet af de sager, der bliver paklaget, fordi skatteyderen (med rette eller urette) ikke føler sig sikker på, at den første afgørelse er korrekt.

Det kan nævnes, at et sådant edb-informationssøgningssystem for love, bestemmelser, domme og administrative afgørelser er forudsat oprettet i forbindelse med en statslig tekstdatabsse, som foreslået af et arbejdsudvalg under administrationsdepartementet i september 1975.

Arbejdsgruppen er bekendt med, at videreførelsen af dette arbejde allerede er påbegyndt og foreslår, at de centrale skattemyndigheder følger udviklingen i dette.

4. Informationssystemer i forbindelse med ligningen og dens edb-systemer.

4.1 Prioriteringssystemer.

For tilrettelæggelsen af den almindelige lønmodtagerligning er allerede etableret det kommunale prioriteringssystem. Fra og med indkomståret 1977 erstattes dette af et tilsvarende statsligt system. Prioriteringssystemet, der anvendes i de fleste af landets kommuner, benyttes til

1) at få udtaget selvangivelser, som forlods skal gennemgås, og
2) at tilvejebringe en hensigtsmæssig sortering af sagerne, der modsvarer de personalemæssige forudsætninger.

Da fordelene ved prioriteringssystemets benyttelse i meget høj grad er afhængig af, hvorvidt de udsøgte og sorterede selvangivelser har en relativ stor fejlprocent, *foreslår arbejdsgruppen det registreret, i hvilket omfang forskellige kriterier i prioriteringssystemet giver anledning til ændringer.* Det må således antages, at en viden, om med hvor stor sandsynlighed man vil ændre en given selvangivelse udsøgt efter et bestemt kriterium, er et meget vigtigt styringsinstrument i ligningsfunktionens tilrettelæggelse og derfor med en betydelig indflydelse på ligningsindsatsens effektivitet. En enkelt kommune har for at belyse denne problemstilling foretaget en stikprøveundersøgelse af ca. 250 lønmodtagerselvangivelser. Denne undersøgelse viser klart, at sandsynligheden for ændring svinger meget fra kriterium til kriterium, og at der derfor foreligger et behov for bedre information på dette område.

Det forekommer endvidere naturligt ved fastlæggelsen af prioriteringskriterierne ikke alene at benytte en i året før konstateret sandsynlighed for ændringer, men også f. eks. disse ændringers *beløbsmæssige størrelse.*

En lav sandsynlighed for ændringer, men hvor disse kan forventes at have relative store provenumæssige konsekvenser, kan således motivere benyttelse af det pågældende prioriteringskriterium. Mulighederne for en mere nuanceret stillingtagen til ligningsarbejdets tilrettelæggelse vil derfor i højere grad være til stede, idet man med større sikkerhed kan bedømme både de kontrolmæssige såvel som de lønsomhedsmæssige konsekvenser af forskellige prioriteringsalternativer. I det omfang der etableres et prioriteringssystem vedrørende regnskabs- og selskabssager, vil ovennævnte tanker kunne finde analog anvendelse herpå.

Herved vil der blive etableret en tilbagemelding vedr. anvendelsen af prioriteringssystemet, som over tiden må betyde en bedre udnyttelse af dette. Man må dog være opmærksom på, at de store rationaliseringsgevinster næppe ligger i at raffinere lønmodtagerligningen meget mere. Arbejdsgruppen skal derfor pege på, at det ikke er sikkert, at dette statistiksystem bør opbygges generelt, det vil sige omfattende samtlige ansættelser i pågældende kommune. Derimod kan man forestille sig, at det bliver fast praksis, at hver kommune stikprøvevis undersøger nævnte forhold. Da arbejdsgruppen ikke har haft mulighed for nærmere at vurdere fordelene og omkostnin-

gerne, skal man ikke her anbefale en bestemt løsning.

4.2 Kontroloplysninger.

Et væsentligt led i bestræbelserne for at effektivisere ligningen er at sørge for, at relevante kontroloplysninger forefindes i redigeret og sorteret form allerede ved ligningens start. Arbejdsgruppen skal i det følgende stille forskellige forslag til forbedringer af kontrolgrundlaget.

a. Ved ejendomshandeler skrives aftaleteksten i skødet, medens aftalens vigtigste data desuden skrives på et »grønt skema« (salgsindberetning, jfr. lovbek. 134 af 17/3-1970, § 18). Skøde indleveres til kommunen, der efter at have modtaget grønt skema i 3 eksemplarer forsyner skødet med påtegning bl. a. om ejendoms- og grundværdi, om eventuelt landbrugsnotering, samt om, at det bortskødede areal ikke er en del af en fast ejendom (jfr. bek. nr. 84 af 23/3-1972, § 2). Herefter indtaster kommunen visse af aftalens data til ajourføring af ejendomsregistret (i Kommunedata), og skødet går nu til tinglysning, mens det grønne skema sendes til statsskattedirektoratet, hvor aftalens data indtastes til brug for statistisk databehandling. Kommunen sender de to kopier af det grønne skema til amtsskatteinspektoratet som kontrollerer, om der er tale om en gavedisposition og videresender kopierne til købers og sælgers kommuner. Disse skal indlægge kopierne i de pågældendes selvangivelse for det indkomstår, i hvilket handelen sker.

Skødet og det grønne skema giver således anledning til indtastning i mindst 2 omgange: Til ejendomsregistret til statsskattedirektoratets statistiske behandling samt efter indkomstårets udløb ved råkonvertering af sælgers og købers selvangivelse.

Når tinglysningen ad åre bliver udført ved edb, vil skødets data blive indtastet under denne proces, og man vil da kunne lade data fra tinglysningen gå direkte på maskinlæsbart medium til ejendomsregistret, statsskattedirektoratets statistiske behandling samt til kontrolbilagskørslen, hvorefter al anden indtastning kan spares, og de to eksemplarer af det grønne skema er overflødige (eller i hvert fald behøver de ikke at indlægges i selvangivelsen).

Da et automatisk tinglysningssystem imidlertid næppe bliver realiseret de nærmeste år, vil det formentlig kunne betale sig at udvide det grønne skema, således at en fælles indtastning kan finde sted enten i kommunen eller i statsskattedirektoratet.

b. Forskellige myndigheder, forsikringsselskaber, pengeinstitutter m. v. indsender til de forskellige kommuner oplysninger om f. eks. pensionsudbetalinger, udbetaling for renteforsikringer etc. De fleste af disse oplysninger stammer fra edb-registre, og det er antagelig muligt for ligningsrådet at pålægge vedkommende myndigheder, selskaber m. v. at *afgive oplysningerne i maskinlæsbar form*, hvorved kommunikationen bliver væsentlig sikrere og billigere. Det ville endvidere være ønskeligt, om *offentlige myndigheder og institutioner i højere grad blev pålagt at afgive oplysninger til kontrolbilaget eller oplysningsseddelregistret.*

Det forekommer lidet rationelt, når f. eks. oplysninger om bilhandler fra centralregistret for motorkøretøjer udprintes, sendes til vedkommende amtsskatteinspektorat, som i et vist omfang videresender oplysningerne til vedkommende kommune, der derefter indtaster oplysningerne med personnumre til brug for kontrolbilaget.

Dersom ligningsrådet henstiller til justitsministeriet, at ejers eventuelle personnummer i fremtiden skal indgå i centralregistret for motorkøretøjer, vil denne dataoverførsel kunne foregå uden menneskelig medvirken og således langt billigere og sikrere.

c. I det omfang, hvor der kan skaffes hjemmel for at pålægge afgivelse af kontroloplysninger, men hvor det er uhensigtsmæssigt eller umuligt at pålægge indberetteren at oplyse personnummer, kunne man overveje *at lade et kontor under statsskattedirektoratet modtage sådanne kontroloplysninger og påføre personnumre ved rutinemæssig søgning i CSR-P.* Herved ville personnummeret først blive påført, efter at oplysningerne

var overgået til skattevæsenet, hvorved privatrettighedshensyn skulle være tilgodeset.

d. Statsskattedirektoratet, amtsskatteinspektoraterne og samtlige kommunale skattemyndigheder (foruden forsikringsselskaber, banker m. v.) læser Statstidende for at bemærke konkurser og oprettelse af samt ændringer i aktieselskaber. En del af denne information indtastes derefter til edb-registre. Da statstidende stof sættes ved hjælp af edb, foreligger det meste af stoffet inden trykningen på maskinlæsbart medium. Det må derfor forekomme sandsynligt, at der kan spares meget arbejde hos myndighederne, dersom de får mulighed for *at abonnere på Statstidende i maskinlæsbar form,* eventuelt sorteret efter kommunenummer, så det relevante stof står samlet.

4.3 Koordinering af information til kommunerne om edb-systemerne.

De kommunale skatteforvaltninger modtager information om brugen af edb-systemerne fra tre forskellige kilder: Statsskattedirektoratet (SD), Kommunedata I/S (KMD), Kommunernes Landsforening (KL) samt i enkelte tilfælde Kommunetryk. Informationsmængden er stort set opdelt således, at SD informerer om brugen af (og ændringer i brugen af) de edb-systemer, hvis planlægning og drift varetages af SD, KMD informerer detaljeret om brugen af »sine« edb-systemer samt i et vist omfang om brugen af statsskattedirektoratets systemer, hvor disse er sammenkoblede med KMDs, medens KLs informationer i højere grad ser systemerne fra en administrativ synsvinkel.

Denne opdeling af informationer om den rette brug af skatteadministrationens edb-systemer på tre forskellige af hinanden ret uafhængige instanser er næppe særlig praktisk for brugeren, det vil sige de kommunale skatteforvaltninger. Det kan ikke undgås, at samme information modtages fra to, ja til tider tre sider i noget forskellig og endog modstridende udformning, og den samlede informationsmængde, som hver enkelt skatteforvaltning må sætte sig ind i, er meget omfattende. Dette må nødvendigvis indebære en risiko for, at mange skatteforvaltninger periodevis kommer bagud med at læse informationerne med den følge, at man ikke opnår den fulde rationaliseringsgevinst, som investeringen i edb skulle gøre mulig.

Det forekommer endvidere særdeles uøkonomisk, at samtlige 275 kommunale skatteforvaltninger således er nødsaget til hver for sig internt at sammenstille informationer fra 3 kilder om nogle edb-systemer, der skal fungere som et samlet hele, og som - i hvert fald i princippet - også planlægges koordineret. Det synes indlysende, at en lille investering i en mere *koordineret* udsendelse af informationer om edb-systemerne vil give en forholdsmæssig stor nyttevirkning hos de enkelte skatteforvaltninger, dels i form af mindre udgifter til fejlretning, dels i form af en større udnyttelse af de fordele, som allerede foretagne investeringer i materiel og programmel skulle give.

Da alle edb-systemer for skatteforvaltningen på den ene eller anden måde hænger sammen, foreslås det, *at al information om sådanne systemer koordineres og udsendes af et centralt kontor,* f. eks. i SD, i samarbejde med et koordineringsudvalg bestående af repræsentanter for de tre informationskilder. Dette vil yderligere føles mere naturligt for brugeren, der i det daglige arbejde opfatter databehandlingen som et teknisk hjælpemiddel, hvor det ikke bør være nødvendigt at spekulere på, hvilken instans der i det givne tilfælde er den rette til at udtale sig.

5. Informationssystemer i forbindelse med planlægning og styring af lignings- og revisionsindsatsen.

5.7 *Indledning.*

En landsdækkende planlægning og styring af kontrolindsatsen har flere formål:

1) Der må ikke mindst af hensyn til borgerne sikres en ensartet ligning overalt.
2) Det må sikres, at opmærksomheden ved lignings- og revisionsindsatsen

rettes mod de punkter, hvor der især er tvivl om praksis, og hvor lønsomheden er størst.

3) Det må sikres, at der til rådighed for ligningen findes et ud fra driftsøkonomiske kriterier hensigtsmæssigt uddannet og dimensioneret personale.

Disse formåls opfyldelse stiller for det første krav om bestemte styringsbeføjelser, og arbejdsgruppen skal her henvise til kapitel VII om skatteadministrationens virksomhedskontrol samt til arbejdsgruppens udtalelse af 3. december 1976, der er optrykt som bilag 2 til betænkningen. *Men før disse styringsbeføjelser kan udnyttes rationelt, er det nødvendigt, at der forefindes et til formålet hensigtsmæssigt informationsgrundlag.* Da der er tale om en landsdækkende styringsopgave, må informationssystemerne naturligvis i overvejende grad bygge på data, der er indsamlet fra samtlige kommuner.

5.2 Information vedrørende opgavestyring.

a. Det er nærliggende at antage, at man i styringen af ligningsindsatsen vil kunne finde *et værdifuldt baggrundsmateriale i den ændringsstatistik, der er stillet forslag om i afsnit 3.1.* Denne kan dels benyttes til at identificere områder, der volder både skatteydere og ligningsmyndigheder problemer, dels vil den kunne give et fingerpeg om hvilke lokale skatteforvaltninger, hvis indsats måske burde styrkes. En *forbedring af slutligningsstatistikken,* således at denne ville vise antallet af ændringer fordelt efter indkomstarter ville have en tilsvarende funktion. Endvidere skal man pege på, at *anvendelsen af prioriteringssystemet,* herunder *valgte kriterier* og *tærskelværdier* samt *fejlhyppigheden* fordelt efter kriterier (jfr. afsnit 4.1) bør indberettes.

b. Endelig skal det nævnes, at ligningsindsatsen styres indirekte gennem de kontroloplysninger, der udsendes generelt til de lokale skatteforvaltninger. Det ville være nyttigt, om man f. eks. *ved stikprøveundersøgelser kunne danne sig et indtryk af effekten af disse kontroloplysninger,* således at man sikrede en løbende forbedring.

c. Nytilkomne opgaver (f. eks. ved ny lovgivning) kan naturligvis ikke i samme grad planlægges og styres ud fra fortidens erfaringer. Her bliver det vigtigste virkemiddel formentlig at tilstræbe, *at det forberedende arbejde i højere grad bygger på et realistisk billede af lokalforvaltningen og borgernes situation,* således at ny lovgivning ledsages af vejledende cirkulærer o. 1., der angiver hensigten med lovgivningen, og den administrative indsats denne forudsætter. Herved henvises til det foregående.

5.3 Information vedrørende ressourceindsatsen.

De statistikker, der er foreslået ovenfor vedrørende ligningsresultaterne tager i høj grad sigte på at måle resultaterne af en i princippet bunden men i praksis meget fleksibel opgave. For ligningsopgaven gælder jo, som nævnt i kapitel **VII,** at der ikke som f. eks. i socialforvaltningen er klientgrupper, der fungerer som kontrol på, om der ydes en tilstrækkelig dybtgående og kvalificeret sagsbehandling. De foreslåede resultatstatistikker giver i et vist omfang et grundlag for at etablere en sådan kontrol. Men afgørende for vurderinger af skatteadministrationens effektivitet er, at man ikke alene har oplysninger om de resultater, der er nået i ligningsarbejdet, men også om den ressourceindsats, der er medgået til at nå disse. For ikke at nå til forkerte effektivitetsvurderinger, er det endvidere en forudsætning, at man tilnærmelsesvis kender arbejdsbelastningen for den pågældende myndighed.

Man må således sondre mellem det arbejde, der er fleksibelt og kan prioriteres, og det, der i praksis er bundent, dvs. bestemt af f. eks. udefra kommende krav fra skatteyderne (eksempelvis anmodninger om ændring af forskudsregistrering) og krav fra selve kildeskattesystemet (rutine- og masseopgaver, behandling af slutopgørelser o. 1.).

Da den udefra bestemte arbejdsbelastning må antages at lægge beslag på en betragtelig del af de lokale skatteforvaltningers tid, foreslår arbejdsgruppen *forskellige indikatorer for denne arbejds-*

belastning registreret for hver kommune. Der kan her være tale om antal skatteydere i alt, antal lønmodtagere (lette, tunge), antal regnskabspligtige (lette, tunge), selskaber og selskabsskatteprovenu, antal ejendomshandler o. 1. Herved vil man ved det rigtige valg af indikatorer få et indtryk af de bundne opgavers omfang.

Knyttes sådanne indikatorer sammen med *tidsregistreringer af personaleindsatsen* fordelt efter funktioner, som omtalt i kapitel V,v/7 *man have et grundlag for at vurdere, med hvilken effektivitet pågældende skatteforvaltning arbejder,* idet de opnåede ligningsresultater kan sættes i forhold til personaleindsatsen og arbejdsbelastningen, dels udtrykt ved omfanget af de bundne opgaver, dels udtrykt ved antallet og arten af skatteydere, der skal lignes.

5.4 De foreslåede statistikkers indplacering i den overordnede styring.

De foreslåede statistikker kan resumeres på følgende måde, fordelt efter deres metode og anvendelsesområde:

	Information ved: Opgavetype	Resultatmåling	Tidsregistrering	Indikation for arbejdsbelastning
Fleksible opgaver	Ligning/revision Arbejdsgiverkontrol (f.s.v.a. den udgående kontrol)	X	X	X
Bundne opgaver	Udefra bestemte opgaver (f.eks. henvendelse fra skatteyderne, skranketelefonekspedition o.l.)		(X)	X
	Kildeskatteopgaver, (f.eks. forskudsregistrering, slutopgørelse m.m. de bundne, administrative opgaver ved arbejdskontrollen).		(X)	X

Når der ikke er foreslået resultatsmålinger på de bundne opgaver skyldes det, at visse resultater (af f. eks. rådgivning) kan være svære at måle, men også at de bundne opgaver (naturligvis især kildeskatteopgaverne) i almindelighed vil være relativt præcist definerede. Har man derfor målt indikatorer for arbejdsbelastning og tidsforbrug, må dette anses for tilstrækkeligt. Endelig foreligger der den mulighed, at sammenhængen mellem belastningsindikatorerne og de enkelte bundne opgavers tidsforbrug er så snæver, at man helt kan undvære tidsregistreringer på dette felt.

De foreslåede informationssystemer kan glide ind i ligningsstyringen på flere måder:

a. Ændringsstatistikken og slutligningsstatistikken giver de centrale myndigheder muligheden for at vurdere, hvor det er påtrængende især at gøre en ekstra indsats. Statistikkerne kan herved blive et udgangspunkt for udarbejdelsen af generelle ligningsplaner (og iværksættelsen af kontrolaktioner). *Disse ligningsplaner bør efter arbejdsgruppens opfattelse udformes på en sådan måde, at den tid man kan forvente afsat til ligningsopgaven deles således, at en del af ligningsopgaverne varetages efter lokalt fastlagte kriterier, mens en anden del fastlægges i den generelle ligningsplan.* Baggrunden herfor er naturligvis den, at der altid må formodes at være forskellige lokale forhold, som ikke lader sig registrere og indpasse i en generel ligningsplan, og

som derfor forudsætter en lokal planlægning. Specielt skal understreges, at de foreslåede statistikker giver muligheder for *at styre ligningsindsatsen væk fra de lette sager og til de tungere sager (regnskabssager og selskaber).*

b. Oplysninger om personalets størrelse og tidsanvendelse (kapaciteten), arbejdsbelastningen og de opnåede ligningsresultater giver de centrale myndigheder bedre muligheder for at fungere som *tilsyn med ligningen, herunder at vejlede med hensyn til personalekapaciteten.*

c. *Tidsregistreringen og indikatorerne for arbejdsbelastning må antages at give anledning til overvejelser vedrørende rationaliseringsmuligheder.* I en række tilfælde gælder det således, at de administrative problemer viser sig i de kommunale skatteforvaltninger, men at problemerne ikke kan løses der, fordi det er forhold af generel karakter, f.eks. i lovgivningen eller kildeskattesystemet, der skaber problemerne. Førnævnte data må antages at kunne få den effekt, at sådanne problemer bliver mere »synlige« for de centrale myndigheder. Herved tilvejebringes der en større tilskyndelse til at få dem løst.

d. Statistikkerne bør naturligvis primært være til de centrale myndigheders benyttelse, men arbejdsgruppen finder det meget væsentligt, at de *bearbejdes og udsendes til de kommunale skatteforvaltninger, f eks. indeholdende gennemsnitstal (differentieret efter kommune-størrelse) og pågældende kommunes egne data.* Herved vil hver enkelt kommunal skatteforvaltning være i stand til at sammenligne sin indsats med andre tilsvarende skatteforvaltninger.

6. Information om udredninger.

At have overblik over udredningsvirksomheden således at denne kan tilrettelægges på en relevant måde er en vigtig bestanddel af de opgaver, der påhviler de organer, som har planlægningsansvar på skatteområdet. Et sådant overblik har naturligvis også mere almen interesse for skatteadministrationens folk.

Der er et meget stort antal permanente og ikke-permanente arbejdsgrupper, udvalg m.v., som behandler spørgsmål af rationaliseringsmæssig, administrativ og politisk art. Af en oversigt, som arbejdsgruppen lod udarbejde november 1975, fremgår det, at der på dette tidspunkt var nedsat ca. 40-50 forskellige udvalg, hvoraf de fleste havde til opgave at foreslå ændringer i et eller andet.

Når ydermere lovgivningens manglende stabilitet tages i betragtning, er det klart, at det for de fleste må henstå som relativt diffust, hvad der planlægges og foreslås, på hvilket tidspunkt og med hvilken effekt, og hvordan de forskellige forslag koordineres. Arbejdsgruppen finder det på denne baggrund naturligt at foreslå, at *der årligt f eks. i en årsberetning fra statsskattedirektoratet med andet aktuelt stof, bringes en oversigt over nedsatte arbejdsgrupper m.* v., *deres medlemmer og kommissioner samt et resumé af væsentlige gennemførte og planlagte initiativer.*

Kapitel X

Personaleforhold

1, Indledning.

De senere års hurtige organisatoriske og lovgivningsmæssige udvikling inden for skatteadministrationen har i vidt omfang været fulgt op med undervisning af det personale, der har været berørt heraf.

Herudover er der gennemført betydelige udvidelser af den permanente undervisning. Således er der gennem en systematisk grund- og videreuddannelse i skatteret og regnskabsvæsen, som i store træk bygger på forslagene i betænkningen om uddannelsen inden for skatteadministrationen (554/1970), skabt muligheder for en mere kvalitativ indsats på det lignings- og revisionsmæssige område m.m.

Der er næppe grund til at forvente en »roligere« udvikling i de kommende år for skatteadministrationen, selvom grundstrukturen i skatteadministrationen er lagt fast ved skattestyrelsesloven. Henset hertil, og da mere end halvdelen af skatteadministationens samlede udgifter er løn til det ansatte personale, må personalepolitikken, herunder ikke mindst uddannelsen, være en vigtig del af rationaliseringsarbejdet.

2. Personalemobilitet

Det vil i de kommende år fortsat præge karakteren af de administrative problemer, at skatteadministrationen er en blandet statslig-kommunal administration, hvor stort set alle ligningsopgaver efter skattestyrelsesloven bliver henlagt til de kommunale myndigheder, mens staten på sin side må styrke tilsyns- og planlægningsfunktioner. Denne delte administration kan skabe problemer bl.a. i henseende til at fungere som et hele[1].

Dertil kommer, at man i kommunalt regi naturligt nok lægger vægt på, at den kommunale administration som helhed skal fungere hensigtsmæssigt, hvilket bl. a. i et vist omfang sikres ved at give personalet en bred oplæring inden for forskellige forvaltningsgrene. Herved styrkes selvsagt de horisontale relationer i pågældende kommunale administration.

Samme ønsker kan iagttages for statens vedkommende, senest udtrykt i betænkningen vedrørende større personalebevægelighed i centraladministrationen (786/1977), hvori det foreslås, at en nyansat akademiker inden for de første 10 ansættelsesår skal have gjort tjeneste i mindst 3 forskellige forvaltningsgrene. Herved skulle de horisontale relationer mellem de enkelte ministerier styrkes. Det, der udfra en skatteadministrativ betragtning kan blive en uheldig følgevirkning, er, at vertikale sektorbestemte relationer herved kan svækkes. De interne rokeringsordninger i henholdsvis skattedepartementet og statsskattedirektoratet må endvidere antages at have samme effekt.

I kap IX om skatteadministrationens informationsvirksomhed er der stillet en række forslag, der tilsigter at skabe bedre vertikale relationer i skatteadministrationen ved hjælp af udbyggede informationssystemer. Bedre vertikale relationer kan også opnås ved supplerende at søge personalemobiliteten mellem de kommunale og statslige myndigheder fremmet.

Der vil efter arbejdsgruppens skøn være *betydelige fordele forbundet med en større personalebevægelighed vertikalt mellem de enkelte institutioner.* F.eks. kan det forventes, at

[1] Der henvises her til betragtningerne i kap. IV.

- arbejdskraften vil have nemmere ved at finde derhen, hvor der især er behov for den,
- det er muligt at skabe en bredere uddannelse »on the job« ved rotation,
- de ansatte vil komme til at tænke i »større helheder« og
- skatteadministrationen vil komme til at fungere mere sammenhængende.

Arbejdsgruppen har derfor nærmere overvejet, hvorledes den sektorbestemte vertikale mobilitet kan øges, og hvilke principper man kan lægge til grund for en styrket mobilitet.

Mobilitet kan fremmes på i det mindste tre forskellige måder. Man kan etablere en obligatorisk rokering mellem arbejdsområder, således som det er tilfældet i f.eks. skattedepartementet og statsskattedirektoratet, man kan indirekte tilskynde personalet til at rokere, og man kan fjerne de forhold, der måtte hæmme en fri personalemobilitet, f.eks. forskellige løn- og ansættelsesvilkår mellem forskellige myndigheder.

2.1 Rokeringsordninger

En rokering bør i almindelighed ikke være tilfældig og gennemføres for sin egen skyld. Den bør derimod være planlagt efter administrationens behov, personalets evner og ønsker.

Formålet med rokering må således sammenfattende være at fremme en bredere oplæring af personalet. Den bedste indlæringseffekt fås naturligvis, hvis rokeringen opleves som relevant af personalet. Den bør endvidere fortrinsvis ske på et relativt tidligt tidspunkt i den pågældendes ansættelse, således at man ikke for sent finder en mere varig placering. Herved undgår man til dels den ulempe, at personalerokeringen kan få til følge, at personalet ikke på noget område opnår nogen tilbundsgående viden. Denne ulempe bør der tages hensyn til ved planlægningen.

For at fremme indlæringseffekten bør forskellige rokeringsprincipper tages i betragtning, det kan eksempelvis nævnes,

- at rokeringen kan være et led i en specialisering, dvs. man går fra mere generelt arbejde til specialfunktioner, og
- at man kan rokere langs en »produktionslinie«, dvs. fra f.eks. tilsyn og planlægning med ligningen til konkrete ligningsopgaver, fra lovgivningsopgaver til administrative funktioner inden for samme område og lignende.

Arbejdsgruppen finder, at det vil støde på flere praktiske vanskeligheder at etablere en generel, for alle personalegrupper gældende obligatorisk rokeringsordning vertikalt baseret på f.eks. 2-3 års ophold, bl.a. fordi sammensætningen af akademisk personale og assistentpersonale er meget forskellig decentralt og centralt, og fordi de opgaver, assistentpersonalet udfører, varierer meget fra de decentrale til de centrale myndigheder.

En egentlig rokeringsordning for akademisk personale må derfor afgrænses til at omfatte de centrale myndigheder, amtsskatteinspektoraterne og de kommuner, som vil indgå i en gensidig ordning om rokering. En rokeringsordning for assistentpersonale måtte især omfatte de kommunale skatteforvaltninger og amtsskatteinspektoraterne.

2.2 En ordning med studieophold.

Arbejdsgruppen finder, at der ville være store fordele forbundet med en *ordning med studieophold, der kunne omfatte følgende:*

1) Studieophold for kommunalt skattepersonale ved de centrale myndigheder, især statsskattedirektoratet. Ordningen kunne f.eks. omfatte deltagelse i ligningens planlægning og styring, i administrationen af edb-systemerne og i tilrettelæggelsen af den centrale information til de kommunale ligningsmyndigheder m.v.
2) Omvendt bør statsligt akademisk og sagsbehandlende assistentpersonale ansat i de centrale myndigheder (især skattedepartementet og statsskattedirektoratet) på tilsvarende måde kunne »gøre tjeneste« ved de kommunale skatteforvaltninger (måske især også i de mindre kommuner) og herunder - delvist afhængigt af tidspunktet - del-

gigt af tidspunktet - deltage i forskudsregistreringsarbejde, ligningen, ekspedition af skatteydere osv.

En sådan ordning forudsætter ikke, at det rokerende personale for alvor skal gøre nytte svarende til rutineret arbejdskraft på det nye tjenestested, men har alene til hensigt at give det pågældende personale en fornemmelse for arbejdsvilkårene og arbejdsopgaver andre steder i skatteforvaltningen, end der hvor man er fastansat. Der ville være væsentlige fordele forbundet med en sådan ordning i skatteadministrationen, idet det ofte gælder, at en myndigheds arbejdsresultater er udgangspunkt eller danner forudsætninger for en anden myndigheds løsning af sine arbejdsopgaver.

Ordningen forudsætter kun, at den »afgivende« myndighed accepterer arbejdskraftens fravær i kortere tidsrum, og at den »modtagende« myndighed har kontorplads til volontøren og mulighed for at drage vedkommende ind i arbejdet. Ordningen, således som den er skitseret her, ville være enkel at praktisere, og har karakter af en efteruddannelsesordning mere end en egentlig rokering som led i et karriereforløb.

2.3 Andre virkemidler.

Arbejdsgruppen skal pege på, at den frivillige mobilitet kan fremmes indirekte ved *i højere grad ved chefsudnævnelser og forfremmelser i øvrigt at lægge vægt på, om de pågældende ansøgere i deres karriereforløb har været ansat ved forskellige myndigheder,* herunder især både statslige og kommunale myndigheder.

Forskelle i løn- og avancementsmuligheder kan bevirke en mindsket mobilitet, idet personalet naturligt vil søge de steder hen, hvor de bedste vilkår og muligheder forefindes. I de kommunale skatteforvaltninger har der hidtil været relativt gode muligheder for avancement fra assistent til overassistent, mens forholdene inden for den statslige skatteadministration har været noget strammere. Lønindplaceringen er for det kommunale ikke-akademiske personale generelt lidt højere, men på den anden side har staten bedre muligheder for at yde tillæg i forbindelse med omskoling eller videreuddannelse til etatspersonalet. Arbejdsgruppen er ikke bekendt med, i hvilket omfang disse tillæg ydes.

Arbejdsgruppen skal foreslå, at der udarbejdes en dækkende *oversigt over løn- og ansættelsesvilkår samt avancementsmuligheder* i den kommunale og den statslige skatteadministration for det ikke-akademiske personale med det formål at belyse de bestående forskelle. I sammenhæng hermed skal man anbefale, at *konstaterede forskelle søges elimineret, således at der er lige muligheder for alle myndigheder for at rekruttere personale.*

En større mobilitet forudsætter en tilstrækkelig viden om ansættelsesmuligheder. Det vil derfor være naturligt, at *stillingsopslag inden for hele skatteadministrationen samles* i et regelmæssigt udkommende hæfte, gerne med andet stof af f. eks. mere redaktionel art (et slags *»etatsblad«).* F. eks. kan statsskattedirektoratets »Tjenstlige meddelelser« udvides til også at omfatte den kommunale skatteforvaltning. Dette vil tillige kunne have den effekt at nedbryde de mentale barrierer, der utvivlsomt er medvirkende til uhensigtsmæssigt at indsnævre den enkelte ansattes forestillinger om fremtidige jobmuligheder til den gren af skatteforvaltningen, hvor han eller hun fra første færd blev ansat.

I betænkningen om personalebevægelighed i centraladministrationen er der stillet forslag om en turnusordning for dennes sagsbehandlere, således at hver enkelt kommer til at gøre tjeneste i flere styrelser/institutioner. I tilknytning hertil skal man pege på, at tolddepartementet, tolddirektoratet, socialministeriet og boligministeriet måtte være naturlige udvekslingssteder for sagsbehandlere i skattedepartementet og statsskattedirektoratet.

3. Uddannelse.

Inden for skattevæsenet eksisterer der i dag to forskellige uddannelsessystemer for det *ikke-akademiske personale,* et ved Forvaltningshøjskolen (SK 1 og SK 2),

som stort set udelukkende frekventeres af kommunalt ansat personale (kurserne forudsætter bestået DK 1 og DK 2) og amtsskatteinspektoraternes skatteuddannelser, der frekventeres af etatseleverne ved amtsskatteinspektoraterne. Kurserne er af nogenlunde samme omfang (ca. 800 t) og indeholder nogenlunde samme teoretiske emnekredse, jf. bilag 16.

Arbejdsgruppen finder ikke, at det er holdbart på længere sigt at opretholde disse to separate uddannelsessystemer. Man skal her henvise til, at når personalet først har gennemgået en af disse uddannelser, er mulighederne for mobilitet mindre, idet de kommunale skattemyndigheder naturligt nok foretrækker personale, der er oplært ved den »kommunale« uddannelse, ligesom staten på tilsvarende vis foretrækker »statsligt« uddannet personale. Det må endvidere konstateres, at uddannelserne rent faktisk ikke indeholder store forskelle, som er klart motiveret i forskellige arbejdsopgaver. Da de separate uddannelsesordninger tillige må antages at stille sig i vejen for, at skatteadministrationen på længere sigt vil kunne bemandes med et personale med en mere fælles forståelsesbaggrund og teoretisk viden, finder arbejdsgruppen, at der snarest bør nedsættes *et udvalg med den opgave at stille forslag om en fælles uddannelsesordning for hele skatteadministrationen.* Denne kunne omfatte en fælles basisuddannelse med senere muligheder for specialisering. Endelig skal man pege på behovet for fælles revisionskurser for ansatte i de kommunale og statslige skattemyndigheder samt toldvæsenet.

Arbejdsgruppen har overvejet, om der ville være behov for fleksible supplementer til de mere faste grunduddannelser. Man skal her pege på, at der dels kan være behov for kortere uddannelsesforløb, der alene sigter mod mere afgrænsede områder, dels at udviklingen i samfundet og skattelovgivningen skaber et behov for ajourføring af grunduddannelsen. Arbejdsgruppen er bekendt med, at der allerede findes kortvarige uddannelsesforløb med et direkte ajourføringssigte, men denne supplerende uddannelses begrænsede formål kombineret med personalets almindelige geografiske spredning fører efter arbejdsgruppens opfattelse frem til, at man nærmere må overveje, hvorvidt den supplerende uddannelse f. eks. også kan tilrettelægges efter de principper, der er lagt til grund for Forsvarets Brevskole, dvs. *kortere kurser som den pågældende kan følge uden at skulle forlade sit tjenestested.*

Det akademiske personale, der ansættes i skatteadministrationen, møder normalt med en juridisk eller økonomisk uddannelse, som ikke specielt tager sigte på ansættelse i skatteadministrationen. Dette gælder uanset, om de pågældende under deres universitetsstudium har valgt specialer, som f. eks. skatteret eller finansvidenskab.

Efter ansættelse i den statslige skatteforvaltning er de pågældende stort set henvist til at specialisere og videreuddanne sig i forbindelse med det daglige arbejde. Nogen systematisk og mere omfattende teoretisk efteruddannelse findes ikke på dette område, og det er derfor først efter en længere periode, at de akademiske medarbejdere opnår en bredere indsigt i skattespørgsmål.

For de fleste akademiske medarbejdere vil kendskabet til den lokale skatteadministrations arbejdsformer og vilkår selv efter en årrække være stærkt begrænset.

Af hensyn til betydningen af det arbejde, der udføres i de centrale organer, er det efter arbejdsgruppens opfattelse vigtigt, at der udover en udbygning af de eksisterende udstationeringsordninger tilrettelægges en *egentlig skatteuddannelse for nye akademikere,* som herved på et tidligere tidspunkt vil være i stand til at udføre mere kvalificerede arbejdsopgaver.

Kapitel XI.

Om administrativt belastende lovområder.

1. Indledning.

Kravene til skattesystemet er navnlig i efterkrigstiden vokset betydeligt. Det gælder først og fremmest i provenumæssig henseende, hvor indkomstskattesystemets bæreevne som følge af stigningen i de offentlige udgifter er blevet udnyttet i en hidtil ukendt grad. I internationale sammenligninger er Danmark klart placeret som et af de lande, der har det højeste skattetryk.

Stigningen i skatteudskrivningen har ganske naturligt medført, at skattesystemets indretning og virkemåde følges med den største opmærksomhed af befolkningen og af de politiske partier, som har gjort skattepolitikken til et centralt punkt i de officielle partiprogrammer.

Skattelovgivningen er som følge af den politiske interesse, der er knyttet til skattelovgivningens udformning, blevet modificeret på en måde, som ikke altid harmonerer med de grundlæggende principper for indkomstopgørelsen. En medvirkende årsag til denne udvikling må formentlig søges i den omstændighed, at det på gennemførelstidspunktet for nye særregler er vanskeligt at overskue den provenuemæssige betydning af disse regler, navnlig på længere sigt. Heller ikke senere er det altid klart, hvilke begunstigelser af bestemte befolkningsgrupper, der ligger i de forskellige regelsæt,

Når nye regler indføres, sker det ofte under henvisning til forandrede forhold af teknisk, organisatorisk og samfundsmæssig karakter m. v., som naturligt må påvirke skattelovgivningen. Nogen entydig forklaring på skattelovgivningens vækst findes derfor ikke.

Administrative hensyn indgår normalt i de overvejelser, der går forud for vedtagelsen af nye skattelove, men der er ofte meget dårligt tid til rådighed for administrationen til forberedelsen af lovforslag. Hertil kommer, at der ikke mindst i de afsluttende faser af lovgivningsarbejdet er en tendens til, at de administrative hensyn glider i baggrunden. Man sikrer sig gerne, at en ordning kan praktiseres nogenlunde forsvarligt, men man interesserer sig ikke altid for, om der sker en større eller mindre stigning i skatteadministrationens arbejdsbyrde.

Skattelovgivningen vil efter alt at dømme være i fortsat udvikling, og skatteadministrationen må naturligt indrette sig herefter, således at den er i stand til så godt som overhovedet muligt at udføre de opgaver, som ny eller ændret lovgivning ppfører den. En sådan tilpasning har allerede fundet sted i vidt omfang. På den anden side er det også klart, at lovgivningsmagten ved at indføre nye regler med vidtrækkende administrative konsekvenser påtager sig et medansvar for administrationens effektivitet.

Arbejdsgruppen er opmærksom på betydningen af, at der sideløbende med indførelsen af nye regler i skattelovgivningen sker en forenkling eller en ophævelse af tidligere fastsatte regler, som for så vidt kunne være opretholdt. Denne side af lovgivningsarbejdet er ret upåagtet, men ikke desto mindre af overordentlig stor betydning for skatteadministrationens effektivitet. *Arbejdsgruppen skal på denne baggrund henstille, at arbejdet med at ophæve eller modificere bestemmelser, der har mistet en stor del af deres oprindelige betydning, intensiveres.* Samtidig skal man henstille, at det tages op til overvejelse at *tilpasse en række bestemmelser af vidt forskellig karakter til den udvikling, der har fundet sted inden for administrationen på ikke mindst det*

EDB-tekniske område. Endelig skal man henstille, at en *række bestemmelser, der simpelthen giver anledning til en uforholdsmæssig stor belastning af administrationsapparatet, tages op til undersøgelse og fornyet overvejelse.*

Selvom retfærdighedshensyn (»millimeterretfærdighed«) umiddelbart kan tale imod en forenkling af skattelovgivningen, er det arbejdsgruppens opfattelse, at man ved at gennemføre forenklinger åbner mulighed for en bedre ligning, således at resultatet alt i alt bliver en mere retfærdig fordeling af skattebyrden.

Forenklinger vil samtidig gøre det lettere for skatteyderne at forstå systemet, og det er efter arbejdsgruppens opfattelse et spørgsmål, om ikke skatteyderne er villige til at give afkald på noget af »millimeterretfærdigheden« til fordel for en mere enkel og klar retstilstand, ledsaget af en hutigere sagsekspedition og bedre betjening hos skattemyndighederne.

Arbejdsgruppen har selv overvejet, på hvilke områder, behovet for forenklinger må anses for mest påtrængende. Til brug for bl. a. disse overvejelser har arbejdsgruppens formand og sekretariatet aflagt besøg hos en række forskellige skattemyndigheder over hele landet og hos disse myndigheder forhørt sig om de problemer af administrativ karakter, som skattelovgivningen giver anledning til. Desuden har arbejdsgruppen fra de pågældende og andre myndigheder modtaget en række skriftlige oplysninger samt bidrag til belysning af enkeltstående problemer.

I det følgende omtales de regler og regelsæt, som arbejdsgruppen finder anledning til at fremdrage som eksempler på en iøjnefaldende belastning af administrationen.

2. Kildeskatteordninger.

2.1 Samtidighedsprincippet.

Hovedprincippet i kildeskattesystemet er, at der skal betales skat af indkomsten samtidig med indkomstens erhvervelse.

For lønmodtagere, pensionister og andre modtagere af A-indkomst indebærer systemet den fordel, at de pågældende stort set kan disponere over den del af indkomsten, der løbende kommer til udbetaling. For staten, der har hovedansvaret for den økonomiske politik, er det en fordel, at de beløb, der tilbageholdes i kildeskat, automatisk gennem de fastsatte trækprocenter følger nogenlunde med udviklingen i A-indkomsterne.

For skatteadministrationen er der ligeledes fordele ved kildeskatteordningen. Der kan i denne forbindelse henvises til den gunstige udvikling på restanceområdet og til det stærkt begrænsede behov for lempelser og henstand med skattebetalingen. Der kan desuden være grund til at gøre opmærksom på, at kildeskatteordningen gennem oplysningsseddelsystemet har gjort det muligt at føre effektiv kontrol med erhvervelsen af A-indkomster.

Erfaringerne fra kildeskatteordningens seks første år viser, at det ikke er muligt at opnå fuldstændig samtidighed i skattebetalingen, jfr. følgende oversigt:

Indkomstår	Samlet slutskat	Samlet restskat	Samlet overskydende skat	Rest og overskydende skat i alt	Rest og overskydende skat i pct. af (1)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	Mill. kr.				
1970	24.312	1.693	1.444	3.137	12,9
1971	29.378	2.049	1.587	3.636	12,4
1972	33.704	2.679	1.550	4.229	12,5
1973	40.177	3.169	2.066	5.235	13,0
1974	48.306	3.228	2.504	5.732	11,9
1975	49.001	2.850	2.868	5.718	11,7

Gennem hele perioden har afvigelserne mellem foreløbig og endelig skat (svarende til de samlede restskatter og overskydende skatter) udgjort omkring 12 pct. af slutskatteprovenuet. For indkomståret 1975, hvor restskatterne og de overskydende skatter er nogenlunde lige store, udgør hver af de nævnte skattearter ca. 6 pct. af skatteprovenuet.

En opgørelse for 1975 over størrelsen af de enkelte restskatter og overskydende skatter viser følgende:

	Antal beløb	Heraf under 1.000 kr.	2.000 kr.	10.000 kr.
Restskat	ca. 1.300.000	ca. 58	ca. 75	ca. 96
Overskydende skat	ca. 1.965.000	ca. 62	ca. 79	ca. 98
I alt	ca. 3.265.000	ca. 61	ca. 78	ca. 98

Som anført er ca. 75 pct. af restskattebeløbene mindre end 2.000 kr. og næsten 80 pct. af de overskydende skatter mindre end 2.000 kr. De pågældende beløb under 2.000 kr. kan imidlertid kun forkare ca. 20 pct. af den samlede restskat og overskydende skat for alle skatteydere. Dette hænger sammen med, at en del af beløbene over 2.000 kr. er forholdsvis store. Det kan i denne forbindelse nævnes, *at ca. 57. 000 personer svarende til ca. 4 pct. af restskatteyderne tilsammen tegner sig for opimod halvdelen af de samlede restskatter.*

En undersøgelse vedrørende indkomståret 1974 viser, at de selvstændige erhvervsdrivende, hvis indkomst- og fradragsforhold er vanskeligt forudsigelige, er forholdsvis stærkt repræsenteret blandt skatteydere med restskat eller overskydende skat over 2.000 kr.

Fordelingen af restskatter og overskydende skatter efter størrelse viser, at afvigelserne mellem foreløbig skat og slutskat gennemgående er ret små. Da restskatter under 2.000 kr. opkræves over næste års forskudskat, er der i virkeligheden tale om, at *den overvejende del af A-skatteyderne får afgjort deres mellemværende med skattevæsenet ved arbejdsgivernes skattetræk.*

På denne baggrund og under hensyn til kompleksiteten i de materielle skatteregler er det arbejdsgruppens opfattelse, at kildeskattesystemet fungerer som en rimelig opkrævningsordning overfor borgerne. I det følgende vil arbejdsgruppen bl. a. beskæftige sig med nogle af de omkostninger, som kildeskatten giver anledning til fordet offentlige.

2.2 Forskudsregistreringen.

I overensstemmelse med kildeskattelovens §42, hvori det udtales, at de foreløbige skatter såvidt muligt skal svare til de skatter, der udskrives efter indkomstårets udløb, er der i lovens §53 åbnet mulighed for, at skatteyderne kan få ændret forskudsregistreringen, dersom der er sket væsentlige ændringer i de indkomst- og formueforhold, der ligger til grund for den pågældendes forskudsregistrering. Endvidere er det i kildeskattelovens § 55 bestemt, at en skatteyder i særlige tilfælde uden at afvente slutopgørelsen kan få tilbagebetalt det beløb, han har betalt for meget i foreløbig skat. Det kan desuden nævnes, at skatteyderne i medfør af kildeskattelovens § 59 senest den 15. marts i året efter indkomståret kan foretage en frivillig indbetaling, som ved slutopgøret sidestilles med hans foreløbige skatter.

Både staten og kommunerne har udgifter i forbindelse med forskudsregistreringen.

Statens udgifter ved forskudsregistreringen skyldes navnlig de EDB-mæssige opgaver i forbindelse med den ordinære forskudsregistrering, som foretages for alle skatteydere.

Kommunernes udgifter er først og fremmest lønninger m. v. til det personale, der direkte og indirekte arbejder med forskudsansættelsen af skatteyderne. De

forskudsskemaer, der indkommer til den ordinære forskudsregistrering, behandles i kommunerne, og det samme gælder anmodninger fra skatteyderne om ændring af den foretagne forskudsregistrering. Herudover afholder kommunerne de EDB-udgifter m. v., som ændringer i forskudsregeringen påfører skatteadministrationen,

Kommunernes arbejde med forskudsregistreringen lægger beslag på en ikke ubetydelig del af personalet i de kommunale skatteforvaltninger. På basis af de tidsregistreringer, som er omtalt i kapitel V, anslår arbejdsgruppen, at forskudsregistreringen mindst koster kommunerne 50 mill. kr.

Tager man hensyn til edb-udgifterne m. v., når man frem til, *at forskudsregistreringen mindst koster det offentlige 80 mill. kr.*

2.3 Arbejdsgruppens overvejelser og forslag.

På baggrund af de betydelige omkostninger, som forskudsregistreringen giver anledning til, har arbejdsgruppen overvejet, om der er behov for at opretholde forskudsregistreringen i dens nuværende form med årlig fastsættelse af et individuelt forskudsgrundlag for samtlige skatteydere og forholdsvis vidtgående adgang til at få ændret dette forskudsgrundlag inden eller i løbet af indkomståret. Umiddelbart kunne man forestille sig, at der f. eks. med skattekort udstedt for flere år ad gangen kunne opnås væsentlige besparelser for både skattemyndigheder og indeholdelsespligtige uden væsentlige stigninger i de allerede eksisterende overskydende skatter og restskatter.

Arbejdsgruppen finder imidlertid ikke, at der med sikkerhed vil kunne opnås væsentlige administrative lettelser, ved f. eks. at forlænge skattekortenes gyldighedsperiode. Dette hænger bl. a. sammen med, at udskrivningsreglerne ændres hvert år, og at restskatter under 2.000 kr. opkræves sammen med næste års forskudsskat.

Arbejdsgruppen kan heller ikke anbefale, at skattekortene helt afskaffes og erstattes med tabeller til brug ved kildeskattens beregning. Dette skyldes bl. a., at såvel mindre restskatter som skat af B-indkomst i vidt omfang opkræves ved nedsættelse af fradraget på skattekortet, hvilket indebærer betydelige administrative fordele.

En fuldstændig afskaffelse af den individuelle forskudsregistrering må i øvrigt efter arbejdsgruppens opfattelse anses for utænkelig, medmindre de materielle regler for opgørelsen af den skattepligtige indkomst forenkles meget stærkt og tilpasses intentionerne om en endelig kildebeskatning af lønindtægter m. v.

Adgangen til ændring af forskudsregistreringen udnyttes i betydeligt omfang. De seneste oplysninger, som vedrører indkomståret 1976, går ud på, at der umiddelbart efter den ordinære forskudsregistrering er foretaget ca. 700.000 ændringer af denne. Udover disse ændringer, der fandt sted i november og december 1975 samt i januar 1976, er der i resten af 1976 og frem til april 1977 foretaget i alt ca. 900.000 ændringer af forskudsregistreringer for det samme indkomstår. Heri er medregnet tilbagebetalinger efter kildeskattelovens § 55.

Det samlede antal ændringer vedrørende indkomståret 1976 udgør således omkring 1.600.000. Dette svarer nogenlunde til, at *gennemsnitligt hver anden skatteyder får ændret forskudsregistreringen en gang om året.*

En del af forklaringen på det betydelige antal ændringer er, at befolkningens indkomst- og fradragsforhold ændrer sig så hurtigt, at skatteansættelserne ikke altid er egnede som grundlag for den automatiske forskudsregistrering for indkomståret to år senere. Som eksempel på forhold, der omgående kan gøre en skatteansættelse uaktuel, kan nævnes køb og salg af fast ejendom, ind- og udtræden af arbejdsmarkedet etc.

Der er ingen tvivl om, at skatteyderne er klar over, at de selv må rette henvendelse til skattevæsenet for at få ændret forskudsregistreringen, når de skattemæssige forhold har ændret sig.

Ved varige ændringer af de skattemæssige forhold er det imidlertid utilstrækkeligt at anmode om ændring af

forskudsregistreringen blot for det år, hvor ændringen af de skattemæssige forhold er indtrådt. For at opnå en korrekt forskudsregistrering for de to efterfølgende indkomstår er det nødvendigt, at skatteyderen for hvert af disse indkomstår indsender et nyt forskudsskema. Først derefter er der mulighed for, at den automatiske forskudsregistrering (igen) begynder at passe.

Såfremt ændringen af de skattemæssige forhold indtræder ved indkomstårets begyndelse, vil skatteyderen dog normalt kunne nøjes med at indsende forskudsskema for det pågældende og det nærmest efterfølgende indkomstår.

Det er formentlig kun en lille del af skatteyderne, der er klar over, at systemet er således indrettet, at varige ændringer af de skattemæssige forhold skal indberettes gentagne gange til skattevæsenet for at forskudsregistreringen for det eller de nærmest efterfølgende år kan blive korrekt.

Heri ligger sandsynligvis en stor del af forklaringen på de mange ændringer umiddelbart efter den ordinære forskudsregistrering. Først når den har fundet sted, og skatteyderne har modtaget den ny forskudsopgørelse samt skattekort eller B-skattebilletter, reagerer de ved at anmode om ændring af den netop foretagne, men fra starten misvisende forskudsregistrering.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at *forskudsregistreringen må kunne tilrettelægges således, at man undgår en stor del af de ændringer, som også er til besvær for de indeholdelsespligtige.*

Blandt mulige foranstaltninger skal arbejdsgruppen pege på følgende:

- Tilskrivning af flere personer med opfordring til eventuel indsendelse af forskudsskema forud for den ordinære forskudsregistrering.
- En stramning af adgangen til at få ændret selve forskudsregistreringen.
- En udvidet information af skatteyderne om principperne for forskudsregistreringen og om betydningen af, at der også i A-indkomster udover det forventede sker indeholdelse af A-skat.

Arbejdsgruppen skal endvidere pege på det uheldige i, at staten afholder EDB-udgifterne ved den ordinære forskudsregistrering, medens de EDB-udgifter, der er forbundet med at foretage ændring af forskudsregistreringen, afholdes af kommunerne. Denne deling af finansieringen indebærer en risiko for, at staten og kommunerne hver især opbygger systemer, som ikke er tilstrækkeligt samordnede.

Arbejdsgruppen skal derfor foreslå, *at kommunernes EDB-udgifter overtages af staten, som har hovedansvaret for forskudsregistreringens tilrettelæggelse.*

Arbejdsgruppen afviser ikke, at en stramning kan give anledning til større restskatter og overskydende skatter. Dette vil imidlertid ikke efter arbejdsgruppens opfattelse påføre administrationen større omkostninger. Man har herved taget i betragtning, at restskatter under 2.000 kr. opkræves over næste års forskudsskat, og at overskydende skatter ved hjælp af modregningsordningen letter afviklingen af eksisterende skatte- og afgiftsrestancer.

For skatteyderne vil en eventuel stigning i restskat og overskydende skat muligvis blive opfattet som en forringelse af det nuværende serviceniveau på opkrævningsområdet. Hertil bemærkes, at afvigelserne mellem foreløbig og endelig skat formentlig har tiltrukket sig stor opmærksomhed, fordi man nøje kender størrelsen af disse afvigelser. Hvis man havde et blot nogenlunde fyldestgørende kendskab til de beløb, der helt unddrages beskatning, er det ikke sikkert, at man ville vælge at anvende skatteadministrationens ressourcer på samme måde som i dag.

Uafhængigt af ovenstående forslag skal man pege på, *at det vil være hensigtsmæssigt at forhøje den nuværende grænse på 2.000 kr. for indregning af restskat i næste års forskudsskat til 3.000 kr.*

Endelig skal man henlede opmærksomheden på, at de samlede frivillige indbetalinger har været stagnerende siden 1970. Da slutskatteprovenuet i den forløbne periode er blevet mere end fordoblet, er der således tale om en stadig

mindre tilbøjelighed hos skatteyderne til at foretage frivillig indbetaling.

Arbejdsgruppen finder, at det nærmere bør undersøges, hvilke grupper af skatteydere, der er blevet mere tilbageholdende med at foretage frivillig indbetaling, og *at tilskyndelsen til at foretage frivillig indbetaling om fornødent bør forøges.*

3. Sømandsskatteordningen.

Sømandsskatteordningen gennemførtes med virkning fra 1. januar 1959.

Sømandsskatten er et i princippet definitivt beskatningssystem, hvor der i stedet for den normale indkomstperiode på et år anvendes en indkomstperiode på én måned. Skatten af den månedlige indtægt ombord opkræves efter særlige tabeller, der gælder for et år ad gangen.

Ved opgørelsen af den månedlige indtægt ombord indrømmes der sømanden et månedligt standardfradrag på 520 kr. Dette såkaldte sømandsfradrag træder i stedet for en række typiske fradragsberettigede udgifter (befordringsfradrag, lønmodtagerfradrag m. v.), som skatteydere i land har adgang til.

Sømænd, der sejler i udenrigsfart, indrømmes endvidere udenrigsfartfradrag på 450 kr. pr. måned.

Endelig får enhver sømand indrømmet et månedligt personfradrag, som udgør $^1/_{10}$ af det helårlige personfradrag i land. Denne såkaldte »Vio's-regel« hviler på den forudsætning, at en sømand gennemsnitlig gør tjeneste ombord 10 måneder pr. år.

Udover disse fradrag, der er indregnet i tabellerne, kan en sømand på sit sømandsskattekort få indrømmet individuelt fradrag for visse fradragsberettigede udgifter som f. eks. ejendomsunderskud og underholdsbidrag, der ikke er dækket af sømandsfradraget. Disse udgifter skal dog såvidt muligt søges udnyttet i sømandens eventuelle indkomst i land, hvad enten indkomsten er erhvervet før, under eller efter tjenesten ombord.

Personfradrag i land, som sømanden eller dennes ægtefælle ikke selv har kunnet udnytte i indkomst i land, blev tidligere medregnet til det nævnte fradrag, fastsat på individuel basis. Efter personfradragets omdannelse til fradrag i skatten, er der på sømandsskattekortet indført en ny rubrik, hvor det uudnyttede personfradragsbeløb i land er omregnet til fradrag i den beregnede sømandsskat.

Efter indkomstårets udløb foretages i det almindelige skattesystem en slutligning af sømandens og dennes eventuelle ægtefælle. I denne slutligning indgår sømandens og ægtefællens eventuelle indkomst og fradrag i land. Slutligningen kan medføre ændring i sømandens eventuelle fradrag på sømandsskattekontoret, herunder også personfradragsbeløb overført fra beskatningen i land. I så fald foretager sømandsskattekontoret en omberegning af sømandsskatten, hvorefter sømanden enten efteropkræves for lidt erlagt sømandsskat eller udbetales for meget erlagt sømandsskat.

Den årlige omberegning af sømandsskat sker i 7.000-8.000 tilfælde, hvilket er ensbetydende med, at ca. $^1/_3$ af sømændene modtager *to forskellige slutopgørelser fra skattemyndighederne* - en fra sømandsskattekontoret og en fra statsskattedirektoratet. For den enkelte sømand kan resultatet meget vel blive, at han f. eks. skal indbetale restskat til den ene myndighed og samtidig have overskydende skat tilbage fra den anden myndighed.

Statsskattedirektoratet har *af hensyn til sømandsskatteordningen opbygget en række særprocedurer m. v. i de EDB-systemer, der benyttes ved den almindelige kildebeskatning i land.* Disse særprocedurer er i sig selv omkostningskrævende og har desuden den uheldige virkning, at de forøger kompleksiteten i EDB-programmerne, hvorved planlægningen og afviklingen af de almindelige funktioner vedrørende kildeskatteordningen i land fordyres. *Også for kommunerne giver samspillet mellem de to kildeskatteordninger anledning til meromkostninger.*

Provenuet af sømandsskatten er for lønningsåret 1975 opgjort til ca. 325 mill. kr.

De udgifter, som beskatningen af sømandsindkomst ialt påfører skatteadministrationen, kan ikke opgøres med sik-

kerhed. Udgifterne til selve sømandsskattekontoret beløber sig til ca. 6 mill, kr. årligt.

De indirekte omkostninger af sømandsskatten er efter arbejdsgruppens bedømmelse væsentligt højere, og det forekommer sandsynligt, at sømandsskattens administration ialt beløber sig til 5 - 10 pct. af dens provenu. For indkomstskattesystemet so. helhed er omkostningsprocenten omkring 2.

Rigsrevisionen har i skrivelse af 2. juli 1975 til ministeriet for skatter og afgifter udtalt, at sømandsskatteordningen i sin nuværende form i høj grad er en belastning for den almindelige kildeskatteordning. Samtidig har *rigsrevisionen henstillet til ministeriet at overveje, om der fortsat er behov for at opretholde sømandsskatteordningen.* Ministeriet har den 20. august 1975 svaret, at spørgsmålet om den fremtidige beskatning af sømænd vil blive inddraget i overvejelserne om den planlagte fradragsreform.

Denne reform afventer for tiden resultatet af overvejelserne i indkomstskatteudvalget under ministeriet for skatter og afgifter.

Nærværende arbejdsgruppe kan under hensyn til omkostningsniveauet for sømandsskatten tilslutte sig rigsrevisionens henstilling, idet man samtidig skal fremhæve, at den eksisterende forskel i beskatningsniveauet for henholdsvis sømandsindtægter og indtægter i land rent teknisk vil kunne tilvejebringes inden for rammerne af det almindelige kildeskattesystem.

Såfremt en særlig sømandsskatteordning anses for mest hensigtsmæssig, må konsekvensen heraf efter arbejdsgruppens opfattelse være, at sømandsskatteloven forenkles, og at man i fremtiden er langt mere tilbageholdende med at overføre nye særregler vedrørende beskatningen i land til sømandsbeskatningen.

4. Fordeling af kommuneskatter m.v.

De for de enkelte skatteydere beregnede kommuneskatter m. v. skal under hensyntagen til skatteydernes bopæls- og opholdsforhold fordeles til den eller de andelsberettigede kommuner og amtskommuner.

Fordelingen af de kommunale skatteandele sker såvidt muligt i statsskattedirektoratets fordelingssystem på grundlag af slutberegningen og de registrerede oplysninger om skatteyderens bopælsforhold i det pågældende indkomstår.

De vigtigste skattearter, der indgår i fordelingen er følgende:

1) Kommunal indkomstskat
2) Kirkelige afgifter
3) Sømandsskat
4) Særlig indkomstskat
5) Tillægsskat
6) Amtskommunal indkomstskat

Ad 1 og 2, kommunal indkomstskat og kirkelige afgifter:

Skatteyderne skal svare kommuneskat til samme kommune hele kalenderåret, uanset flytning til en anden kommune i årets løb. Skatteyderne skal derfor først efter årsskiftet betale kommuneskat efter tilflytningskommunens udskrivningsprocent. Dette helårsskattesystem blev indført ved overgangen til kildeskat for at sikre den bedst mulige overensstemmelse mellem skatteydernes foreløbige skat og slutskatten.

De beregnede kommune- og kirkeskattebeløb tilfalder normalt den såkaldte skattekommune (normalt bopælskommunen den 5. september i året før indkomståret), som dog skal afgive andele af de beregnede skattebløb til andelsberettigede kommuner efter reglerne i kommuneskattelovens §§ 3 og 3a. Disse regler går i hovedsagen ud på, at en skatteyders årlige kommuneskat skal deles mellem fraflytnings- og tilflytningskommunen i forhold til det tidsrum (hele kvartaler), skatteyderen har boet i de pågældende kommuner.

I visse situationer er oplysningerne i CSR-P ikke tilstrækkelige til, at en maskinel fordeling kan gennemføres korrekt efter reglerne i kommuneskatteloven. I disse situationer vil de beregnede skattebeløb blive tildelt én kommune udelt, hvorefter denne kommune skal forestå en eventuel *manuel omfordeling* til andelsberettigede kommuner.

Ved sommerhusophold og lignende, der ikke indrapporteres til CSR-P, må der således foretages manuel fordeling for skatteydere, der opfylder kommuneskattelovens regel om minium 90 dages ophold i anden kommune end de maskinelt udfundne andelskommuner. Den kommune, der anser sig berettiget til andel efter disse regler, må anmelde kravet overfor pågældende skatteyders skattekommune.

For visse begrænset skattepligtige afregnes de beregnede kommuneskatter til slutligningskommunen til efterfølgende *manuel omfordeling.*

Hvor fuld skattepligtigt er indtrådt ved tilflytning fra udlandet i årets løb eller er ophørt ved fraflytning til udlandet i årets løb, kan det ligeledes være nødvendigt at supplere den maskinelle fordeling med en *manuel omfordeling.*

Ad 3, sømandsskat:

Af den betalte sømandsskat afgives en kommunal andel til sømandens skattekommune, jfr. sømandsskattelovens § 28. Yderligere fordeling til eventuelle andelsberettigede kommuner finder sted efter reglerne i kommuneskattelovens §§ 3 og 3 a.

Ad 4, særlig indkomstskat:

I henhold til § 11 i lov om særlig indkomstskat tilfalder 1/3 af den beregnede særlige indkomstskat den kommune, hvortil skatteyderen svarer kommunal indkomstskat efter § 2 i kommuneskatteloven ved begyndelsen af det kalenderår, hvori den særlige indkomstskat pålignes. *Reglen er speciel* bl. a. derved, at den i princippet tilgodeser en anden kommune end den sædvanlige skattekommune.

Ad 5, tillægsskat:

I henhold til § 48 i pensionsbeskatningsloven tilfalder 1/3 af den beregnede tillægsskat den kommune, der sædvanligvis er skattekommune. *Reglen er speciel* bl. a. derved, at der ses bort fra senere flytning fra skattekommunen.

Ad 6, amtskommunal indkomstskat:

Den for indkomstårets beregnede amtskommunale indkomstskat tilfalder den amtskommune, hvori skatteyderens skattekommune er beliggende. Også her ser man bort fra skatteyderens faktiske bopælsforhold i indkomståret.

For statsskattedirektoratet vil en forenkling af fordelingsreglerne kunne medføre besparelser på såvel drift som planlægning vedrørende fordelingssystemet. Arbejdsgruppen anslår, at besparelsen alene for staten vil kunne andrage indtil en halv snes millioner kr. på årsbasis, når forenklingerne er foretaget.

Under hensyn til, at *forenklinger også vil kunne medføre væsentlige lettelser for de kommunale skatteadministrationer, skal man foreslå, at fordelingsreglerne tages op til samlet nyvurdering.*

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at provenumæssige forskydninger mellem kommunerne indbyrdes som en følge af mere enkle fordelingsregler i tilstrækkeligt omfang vil kunne modvirkes ved justering af de eksisterende regler om statslige tilskud til kommunal udligning m. m.

Det bemærkes, at loven om kommunal indkomstskat, hvori de nævnte fordelingsregler findes, henhører under indenrigsministeriets ressort, hvilket også gælder reglerne om de almindelige tilskud til kommunerne.

5. Den skattefri bundgrænse.

Siden kildeskatteordningens indførelse har der gennemgående været omkring 1,4 mill, skatteydere med restskat. Antallet af personer med overskydende skat har, bortset fra enkelte år, været stigende til opimod 2 mill, i 1975. Det samlede antal personer med restskat eller overskydende skat har ligeledes været stigende til over 3,2 mill, i 1975, jfr. følgende oversigt:

Indkomstår	Antal personer i tusinde				
	med restskat	med overskydende skat	I alt (1) + (2)	med slutskat	(3) ÷ (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1970	1.350	1.350	2.700	2.574	126
1971	1.427	1.342	2.769	2.530	239
1972	1.611	1.220	2.831	2.585	246
1973	1.389	1.688	3.077	2.844	233
1974	1.428	1.750	3.178	2.850	328
1975	1.305	1.965	3.270	2.850	420

Det fremgår af oversigten, at antallet af personer med pålignet slutskat igennem hele perioden har været mindre end antallet af personer med enten restskat eller overskydende skat. *Der findes således en gruppe skatteydere, der afkræves en foreløbig skat, som de senere får tilbage* som overskydende skat, når det ved slutopgørelsen er konstateret, at deres indkomst er mindre end personfradraget (den skattefri bundgrænse). For 1975 omfatter gruppen omkring 370.000 personer, idet der ikke i oversigten er taget hensyn til, at ca. 50.000 opkrævninger udelukkende omfatter morarenter.

Arbejdsgruppen finder, at det *nærmere bør undersøges, hvilke faktorer, der har givet anledning til, at så stor en del af skatteyderne tilsyneladende er blevet forkert forskudsregistreret.* Samtidig bør det undersøges, om det rent administrativt er mere hensigtsmæssigt at forhøje f. eks. proportionalskattegrænsen fremfor personfradraget.

Arbejdsgruppen skal i denne forbindelse pege på, at de fulde administrative fordele ved en forhøjelse af personfradraget kun opnås, dersom det lykkes at fritage de samme personer for både foreløbig skat og slutskat.

6. **Overførsel af personfradrag mellem** ægtefæller.

Det almindelige personfradrag på 12.600 kr. i 1977 gives også til gifte personer. Såfremt den ene ægtefælle ikke selv kan udnytte sit personfradrag, overføres den uudnyttede del af fradraget til den anden ægtefælle. Da fradraget omregnes til fradrag i skatten, er det uden betydning for ægtefællernes samlede skattebetaling, om personfradraget anvendes til nedsættelse af mandens eller hustruens skat.

Reglen om overførsel af uudnyttet personfradrag mellem ægtefæller gælder også ved ændring af forskudsregistreringen, hvor reglen bevirker, at man i en lang række tilfælde må ændre forskudsregistreringen for begge ægtefæller, selvom der kun er sket ændring i den ene ægtefælles indkomst eller fradrag på selvangivelsen.

For at undgå disse parvist sammenhørende ændringer foreslår arbejdsgruppen, at man ved ændring af forskudsregistreringen anvender samme fordeling af personfradraget mellem ægtefællerne, som ved den ordinære forskudsregistrering. Hvis denne fordeling af personfradragene også lægges til grund for slutskatteberegningen, vil forslaget ikke medføre stigning i hverken restskatter eller overskydende skatter. Udover de administrative lettelser vil forslaget kun medføre en begrænset forskydning i den foreløbige og endelige skattebetaling mellem ægtefællerne indbyrdes.

7. **Bevilling af ekstra personfradrag.**

Efter kildeskattelovens § 37 B kan der indrømmes enlige forsørgere med børn over 17 år under uddannelse dobbelt personfradrag. Beføjelsen har hidtil været henlagt til amtsskatterådene, men overgår til de kommunale ligningskommissioner samtidig med etledsligningens indførelse.

Formålet med bestemmelsen er af social og fordelingsmæssig karakter. *Da bestemmelsen harmonerer dårligt med kildeskatteordningen, foreslår arbejdsgruppen, at den overvejes ophævet, og at den hjælp, der er behov for, ydes ad helt andre kanaler,* f. eks. som en del af statens almindelige støtte til de uddannelsessøgende.

8. Morarenter.

For de kommunale skattemyndigheder volder det vanskeligheder, at man ikke kan forklare skatteyderne, hvordan pålignede morarenter er beregnet. En specifikation, som kan rekvireres i statsskattedirektoratet, har tidligere taget en ekspeditionstid på ca. *V/i* måned. Med iværksættelsen af en driftsændring er behandlingstiden nu nedbragt til 5 - 10 dage. Alligevel ville det være fordelagtigt, dersom man kunne kontrollere renteberegningen på stedet, og det bør derfor *overvejes, om man ikke ved lejlighed kunne simplificere renteberegningsreglerne henimod et normalt rentesaldoprincip,* som også edb-teknisk ville være en forenkling.

9. Selvangivelsespligtens omfang.

Af hensyn til den enkelte skatteyders ansvar for selvangivelsens rigtighed er det principielt betænkeligt at fritage skatteyderne for pligten til selv at foretage en fuldstændig opgørelse af den skattepligtige indkomst og formue.

De administrative fordele for skattemyndighederne og den lettelse for skatteyderne, som en indskrænkning af selvangivelsespligten indebærer, taler på den anden side for, at i det mindste spørgsmålene på selvangivelsen indskrænkes til et minimum. Ud fra overvejelser af denne art er der fra og med indkomståret 1976 indført en forenklet selvangivelse, som udsendes til ca. 90 pct. af skatteyderne. Desuden er der for nogle år siden indført en såkaldt hustruerklæring til brug for gifte kvinder uden indkomst eller fradrag.

De selvangivne A-indkomster kontrolleres i vidt omfang maskinelt på grundlag af oplysningssedlerne fra de indeholdelsespligtige om bl.a. størrelsen af de udbetalte A-indkomstbeløb til hver enkelt modtager af A-indkomst. Den omstændighed, at selvangivelserne som regel udfyldes ved hjælp af en genpart af oplysningssedlerne, bevirker, at der i langt de fleste tilfælde er fuld overenstemmelse mellem de selvangivne A-indkomstbeløb og de tilsvarende kontroloplysninger, som skattemyndighederne kommer i besiddelse af.

Arbejdsgruppen finder ikke, at der på nuværende tidspunkt er tilstrækkelige fordele forbundet med en generel ophævelse af selv ***angiv*** *elsespligten for A-indkomster.* Man er bl.a. opmærksom på, at ikke alle oplysningssedler indgår rettidigt. Det afgørende for arbejdsgruppen har dog været, at man herved ville fjerne sig for langt fra princippet om, at skattyderne selv skal angive det beløb, hvoraf skatten beregnes.

Derimod ønsker arbejdsgruppen at pege på, at der *specielt for folke- og invalidepensionister ikke synes at være samme betænkeligheder ved at fritage disse for pligten til at medtage pensionsbeløbet på selvangivelsen.* Man finder, at det her kan være forsvarligt i forbindelse med ansættelsen at tage udgangspunkt alene i oplysningerne fra vedkommende socialforvaltning, der har foretaget udbetalingen af pensionen.

Efter at det ved lov er pålagt penge- og realkreditinstitutter at foretage indberetning af tilskrevne eller udbetalte rentebeløb, vil det efter arbejdsgruppens opfattelse være nærliggende på lidt længere sigt yderligere at fritage folke- og invalidepensionister for pligten til at selvangive de nævnte renter. Man vil hermed nærme sig en situation, hvor en meget stor del af folke- og invalidepensionister kan undlade at udfylde en egentlig selvangivelse og i stedet nøjes med at indsende en erklæring om arten af deres indtægtserhvervelse.

Arbejdsgruppen skal endelig pege på, at den indførte renteindberetningspligt tillige kan bane vejen for lettelser i an-

dre skatteyderes arbejde med selvangivelsens udfyldelse.

10. Forskudt regnskabsår.

Skattemyndighederne kan efter de gældende regler tillade, at personer og selskaber m. v. anvender et andet regnskabsår end kalenderåret.

Anvendelsen af forskudt regnskabsår er klart til ulempe for skattemyndighederne, ikke mindst ved skatteansættelsen for omlægningsåret og ved ændringer i skattepligtsforholdene, hvor der gælder særlige regler.

For gifte personer er det af hensyn til sambeskatningsreglerne en betingelse for forskudt regnskabsår, at også ægtefællens indkomst opgøres for den forskudte periode. Det forekommer ret ofte, at ægtefællen har lønindtægt. I så fald skal ægtefællen på sin selvangivelse anføre et andet indtægtsbeløb end den kalenderårsindtægt, som ægtefællens arbejdsgiver giver meddelelse om på oplysningssedlen. Den EDB-mæssige kontrol med selvangivelsens A-indkomstbeløb, som oplysningsseddelsystemet tager sigte på, bliver herved ineffektiv. Ønsker myndighederne i disse tilfælde at kontrollere selvangivelsens rigtighed, må der bruges tid på at indhente supplerende oplysninger fra enten skatteyderen eller arbejdsgiveren.

Arbejdsgruppen er opmærksom på, at anvendelsen af forskudt regnskabsår kan være en fordel for navnlig landbrugere, hvis beholdning af foder m.m. normalt er mindst i forsommeren. Disse fordele er dog næppe så tungtvejende som tidligere, og arbejdsgruppen finder derfor, at *betingelserne for at overgå til et forskudt regnskabsår bør strammes,* således at særordningen på længere sigt kan afskaffes. En vis stramning fandt sted i 1970 ved overgangen til kildeskat.

Såfremt der tilstræbes en udjævning af revisorers og advokaters arbejde med udfærdigelse af årsregnskaber til selvangivelser, bør man efter arbejdsgruppens formening alene ændre ved fristerne for indsendelse af selvangivelse. Da der i stigende grad ydes regnskabsmæssig assistance ved hjælp af EDB, må behovet for ændring af tidsfristerne dog anses for forholdsvis begrænset.

11. Fradragsområdet

11.1 Indledning.

Indkomstskatteudvalget, der har til opgave at undersøge mulighederne for en forenkling af skattelovgivningen, har i en foreløbig redegørelse (betænkning nr. 780/1976) gennemgået og vurderet følgende fradrag, som efter de gældende regler kan foretages på selvangivelsen:

- Lønmodtageres fradrag for udgifter knyttet til indtægtens erhvervelse, herunder udgifter til befordring mellem hjem og arbejdsplads.
- Fradrag for præmier til renteforsikring, indbetaling på indekskontrakter m. v.
- Præmier til livsforsikring, indskud på børneopsparings- og selvpensioneringkonti samt syge- og ulykkesforsikring m. v. (3.000 kr.s fradraget).
- Fradrag for gaver ifølge ligningslovens § 8 A.
- Fradrag for udgifter til underholdsbedrag og andre løbende ydelser.

Rent konkret foreslår indkomstskatteudvalget, at den overvejende del af lønmodtagernes erhvervsudgifter ikke længere skal fratrækkes på lønmodtagernes selvangivelse. I stedet for skal arbejdsgiveren fratrække udgiftsbeløbene efter standardsatser ved hver enkelt lønudbetaling, således at de trækkes fra den indtægt, hvoraf der beregnes kildeskat (A-indkomsten).

Hovedparten af de øvrige fradrag foreslås ophævet mod eventuel kompensation i form af tilskud, der tænkes givet på en sådan måde, at lignings- og opkrævningsmyndighederne ikke skal beskæftige sig med det. Visse fradrag på forsikringsområdet foreslås omlagt til fradrag ved den centrale skatteberegning, hvor det vil være muligt at give fradraget maskinelt på basis af indberetninger fra det beløbsmodtagende penge-institut eller forsikringsselskab.

Hovedformålet med indkomstskatteudvalgets forslag er at åbne mulighed for en definitiv kildeskat af lønindtægt og en forenkling og effektivisering af

skatteadministrationen. Nærværende arbejdsgruppes observatør i indkomstskatteudvalget har deltaget i overvejelserne om de nævnte forslag. Arbejdsgruppens sekretariat har til brug herfor udarbejdet det som bilag 6 optagne notat om de administrative problemer i forbindelse med først og fremmest befordringsfradragene.

Arbejdsgruppen kan ud fra en administrativ vurdering tilslutte sig ***indkomst****skatteudvalgets forslag til en fradragssanering.*

Arbejdsgruppen finder anledning til at fremhæve, at en definitiv kildebeskatning af almindelige lønindtægter giver mulighed for lettelser ikke alene for administrationen, men også for hovedparten af skatteyderne og de arbejdsgivere m.fl., der foretager skattetræk ved udbetaling af A-indkomst.

Virkningerne af en begrænset og teknisk betonet fradragsomlægning bør dog efter arbejdsgruppens opfattelse ikke undervurderes. En sådan omlægning kan blive aktuel, dersom en egentlig fradragsreform måtte savne politisk tilslutning. Arbejdsgruppen skal i denne forbindelse pege på, at en del af de oplysninger om fradragsberettigede udgifter, som skatteydere i dag skal meddele på selvangivelsen, kan tilvejebringes alene ved maskinel indberetning fra navnlig pengeinstitutter og kreditforeninger. Det gælder således f. eks. prioritetsrenter.

For så vidt angår renteindtægter er der allerede af kontrolmæssige grunde indført en sådan indberetningspligt; men mulighederne for gennem systematisk indsamling af kontroldata at forbedre ligningen og samtidig gøre det lettere for borgerne at udfylde selvangivelsen er ikke hermed udtømt.

Med henblik på *øget anvendelse af maskinelt indberettede data til brug for ligningen* er det i øvrigt nærliggende at foretage *visse tilpasninger i skattelovgivningen,* således at de her anvendte begreber nøjere kommer til at svare til de data, som skattemyndighederne ved en mere omfattende indberetningspligt måtte få rådighed over. Behovet for på denne måde at gøre skattelovgivningen mere kontrolorienteret synes at være til stede allerede nu, for så vidt angår nedslag for renteindtægter og fradrag for indskud på etableringskonto.

11,2 Befordringsfradrag m.v.

Udgifter til befordring mellem hjem og arbejdsplads kan fratrækkes på selvangivelsen i det omfang, befordringsudgiften overstiger 1.100 kr. Det er dog en betingelse for fradrag, at det reducerede udgiftsbeløb er større end 100 kr., og at beløbet sammen med andre fradrag vedrørende det indtægtsgivende arbejde overstiger det faste lønmodtagerfradrag på 2.000 kr.

Befordringsudgiften skal normalt opgøres, som den ville fremkomme ved skatteyderens anvendelse af billigste offentlige transportmiddel til og fra arbejde. Hvis muligheden for benyttelse af offentligt transportmiddel ikke foreligger, opgøres udgiften ved benyttelse af privat befordringsmiddel efter kilometertakster fastsat af ligningsrådet.

For befordringsudgifter som følge af skiftende arbejdssted eller flere samtidige arbejdssteder gælder, at det fuldt ud kan fratrækkes ved indkomstopgørelsen. Det betyder bl. a., at de kan fratrækkes uden den nævnte begrænsning på 1.100 kr.

Sager vedrørende fradrag for befordringsudgifter er efter de for arbejdsgruppen foreliggende oplysninger særdeles belastende for skatteadministrationen. Dette gælder tillige i et vist omfang sager vedrørende lønmodtageres privatkørsel i arbejdsgiverens bil og sager vedrørende selvstændige erhvervsdrivendes brug af egen personbil til både erhvervsmæssig og privat kørsel.

Efter drøftelse i arbejdsgruppen af bl. a. de administrative virkninger af befordringsfradraget har arbejdsgruppens sekretariat i et notat gjort rede for nogle hovedsynspunkter vedrørende befordringsfradraget m. v. Notatet, der er optrykt som bilag 6, er udarbejdet midt i 1976 til brug for indkomstskatteudvalget, som på dette tidspunkt arbejdede med spørgsmålet om sanering af forskellige fradrag på selvangivelsen.

I notatet fremhæves det, at det omhandlede regelsæt er overordentligt be-

sværligt og dyrt at administrere, at praksis ikke er ensartet over hele landet, at kontrolmulighederne er små, og at de oprindelige motiver for reglerne ikke kan siges at være særlig vægtige mere.

På denne baggrund foreslås det i notatet, at reglerne ophæves, subsidært at reglerne forenkles ved hjælp af en vidtgående anvendelse af først og fremmest standardtakster.

Notatets forslag indgik i grundlaget for indkomstskatteudvalgets forslag i udvalgets foreløbige redegørelse (betænkning 780/1976).

11.3 Beskatning af ejerboliger.

Skattepligtige med bolig i egen ejendom skal i henhold til statsskattelovens § 4 b til den skattepligtige indkomst medregne en lejeværdi af boligen. Den lejeværdi, som skal tages til indtægt, skal i princippet svare til det beløb, som boligen kunne indbringe ved udleje. For ejendomme, der kun indeholder én selvstændig lejlighed, som tjener til bolig for ejeren, beregnes lejeværdien på grundlag af ejendomsværdien ved en offentlig vurdering. De nærmere regler herom findes i ligningslovens §§ 15 A - 15 G, der tillige indeholder bestemmelser om lejeværdiberegningen for ejerlejligheder, tofamilieshuse, udlejningsejendomme, landbrugets stuehuse, ejendomme med delvis erhvervsmæssig benyttelse, nyopførte samt ombyggede og forbedrede ejendomme m. m.

Skattepligtige med bolig i egen ejendom kan ved indkomstopgørelsen fratrække udgifter til vedligeholdelse af ejendommen, prioritetsrenter og ejendomsskatter. Ejere af én- og tofamilieshuse kan dog ikke fratrække vedligeholdelsesudgifter, men foretage et standardfradrag, som udgør 1 pct. af ejendomsværdien, dog mindst 400 kr. og højst 2.000 kr. pr. selvstændig lejlighed.

Til brug ved udfærdigelsen af det skattemæssige ejendomsregnskab udsendes der sammen med selvangivelsen et ejendomsskema til skattepligtige med bolig i egen ejendom. På skemaet er normalt ved kommunernes foranstaltning fortrykt en beregnet lejeværdi, standardfradrag samt betalte skatter vedrørende den pågældende ejendom. Denne fremgangsmåde har medført betydelige lettelser for såvel skatteyderne som for de lignende myndigheder, der kan indskrænke kontrollen til en undersøgelse af, om forudsætningerne for den maskinelle udregning af beløbene er tilstede.

Når lejeværdireglerne alligevel i praksis efter arbejdsgruppens bedømmelse giver anledning til et betydeligt administrativt besvær for skattemyndighederne, hænger det i høj grad sammen med, at *lovgivningen er kompliceret og indeholder et meget stort antal forskellige muligheder for lejeværdiens beregning.* En maskinel lejeværdifastsættelse er derfor i en lang række tilfælde umulig eller forkert.

Arbejdsgruppen ønsker at pege på, at *specielt reglerne om lejeværdiberegning ved ombygning af enfamilieshuse er administrativt belastende.* Hvor en stor del af håndværkerarbejdet er udført af bygherren, er det vanskeligt at foretage en korrekt opgørelse af de pågældende udgifter. Ved ombygning kan det endvidere være vanskeligt at afgrænse ombygningsudgifterne fra eventuelle vedligeholdelsesudgifter. Endelig giver ibrugtagningstidspunktet for ombygninger ofte anledning til tvivl.

Foreningen af danske ligningskommissioner har i skrivelse af 7. februar 1975 til Folketingets skatte- og afgiftsudvalg gjort opmærksom på bl. a. de her nævnte problemer, men foreløbig uden resultat.

Foreningen af ligningskommissioner har endvidere i det nævnte notat stillet forslag om, at lejeværdiberegningen for nyopførte enfamiliehuse ikke skal beregnes på grundlag af byggeudgifterne, som det kan være vanskeligt at opgøre. I stedet foreslår foreningen, at man benytter ejendomsværdien ved den offentlige vurdering, når denne er foretaget.

Arbejdsgruppen er klar over, at en forenkling af reglerne på de her nævnte områder kan medføre provenutab. Man skal derfor alene *henstille, at de nævnte spørgsmål tages op til fornyet overvejelse, når der af andre grunde fremsættes lovforslag om ændring af lejeværdireglerne.* Anledningen kunne f. eks. være et ønske

om at ophæve de særlige lempelige lejeværdiregler, der gælder for ejendomme, erhvervet før den 9. december 1969. En ophævelse af disse regler, vil udover et merprovenu for det offentlige give mærkbare administrative lettelser for administrationen, som ved den maskinelle lejeværdiberegning vil kunne se bort fra de enkelte ejendommes erhvervelsestidspunkt.

11.4 Statskautionerede studielån.

Fradrag for renter af statskautionerede studielån kan ikke foretages i studietiden, idet beløbene ikke anses for forfaldne på tilskrivningstidspunktet. Beløbene fratrækkes i stedet, når låneforholdet efter studiets afslutning afvikles.

Kontrollen med rentefradragene besværliggøres derved, at der normalt ikke foreligger en aftale mellem låntageren og pengeinstituttet om, hvorledes de indbetalte ydelser skal fordeles på henholdsvis afdrag af hovedstolen og renter.

Det ville betyde en væsentlig lettelse, såfremt der ved ændring i lånevilkårene blev indført en ordning, således at de i sådanne låneforhold først indbetalte beløb anses som betaling af de i henstandsperioden påløbne renter.

Den fritagelse for betaling af stempelafgift, som de studerende efter de gældende regler opnår ved statskautionerede studielån, kunne eventuelt gøres betinget af, at lånedokumentet udformes i overensstemmelse med en afviklingsordning som den her foreslåede.

11.5 Gæstearbejderes fradrag for underholdsydelse.

Reglerne i ligningslovens § 14, stk. 2, om fradrag for underholdsydelser i henhold til forpligtelseserklæringer er også gældende for gæstearbejdere.

Der er ikke hjemmel til at begrænse fradraget til beløb af en størrelsesorden, der svarer til leveomkostningerne i de lande, hvori modtagerne bor.

Rigtigheden af den eller de berettigedes underskrift samt vedkommendes identitet skal være bekræftet af en offentlig myndighed i den berettigedes hjemland. Der må med passende mellemrum indkræves en leveattest for den berettigede, attesteret af en offentlig myndighed i vedkommende land. Der må endvidere kunne præsteres dokumentation for, at ydelsen faktisk er betalt.

Adgangen til fradrag for underholdsydelser udnyttes i ikke ubetydeligt omfang af herværende gæstearbejdere fra bl. a. Spanien, Grækenland, Jugoslavien, Tyrkiet og Pakistan.

Der forekommer imidlertid forpligtelseserklæringer af lidet tilforladelig karakter, ligesom dokumentation for betalingen ofte er meget mangelfuld.

Gennemgangen af de selvangivelser, hvor der er begæret fradrag for underholdsydelser til pårørende i andre lande, er derfor en betydelig belastning for ligningsmyndighederne, der ofte er nødsaget til at indkalde dokumentation og at forelægge denne for andre myndigheder til nærmere undersøgelse.

En af socialministeriet i april 1973 nedsat arbejdsgruppe vedrørende udenlandske arbejderes sociale og samfundsmæssige tilpasning her i landet fremkom i oktober 1974 med en indstilling om den skattemæssig behandling af gæstearbejderes forsørgelseskontrakter, hvorefter der kun indrømmes fradrag i anledning af forpligtelseserklæringer, såfremt modtageren af de løbende ydelser er fuldt skattepligtig i Danmark.

Indkomstskatteudvalget har i betænkning nr. 780/1976 tilsluttet sig forslaget om at afskaffe fradragsretten for løbende ydelser til personer i udlandet.

Indkomstskatteudvalget har samtidig givet udtryk for den opfattelse, at fradragsretten for ydelser i henhold til forsørgelseskontrakter bør afskaffes generelt og ikke blot med hensyn til bidrag til udenlandske pårørende.

Såfremt indkomstskatteudvalgets forslag gennemføres, vil de her nævnte problemer bortfalde uden forskelsbehandling til følge. Nærværende arbejdsgruppe kan derfor tilslutte sig indkomstskatteudvalgets synspunkter.

11.6 Indskud på etableringskonto.

Lov om indskud på etableringskonto giver yngre lønmodtagere adgang til fradrag på selvangivelsen for indskud, der bindes på særlig konto i et pengeinstitut m. v.

Når indskuddet foretages, skal det modtagende pengeinstitut foretage indberetning om indskyderen og beløbets størrelse til det stedlige amtsskatteinspektorat. På indskyderens selvangivelse for det pågældende år skal beløbet opføres. Med selvangivelsen skal følge et særligt bilag med yderligere oplysninger vedrørende indskuddet.

Fra de lignende myndigheder videresendes en del af bilaget til amtsskatteinspektoratet, som derefter ved hjælp af pengeinstituttets indberetning kontrollerer fradragets rigtighed.

Indskud på etableringskonto kan frigives, når etablering har fundet sted, og en række andre betingelser er opfyldt. Anmodninger om frigivelse behandles af amtsskatteinspektotaterne. Det er ligningsmyndighedernes opgave at kontrollere, at de frigivne beløb i fornødent omfang ved indkomstopgørelsen anvendes til såkaldt forlods afskrivning.

Etableringskontoloven blev indført for ca. 10 år siden som led i en række opsparingsfremmende foranstaltninger og som et modstykke til bl. a. selvstændige erhvervsdrivendes adgang til at foretage skattemæssig henlæggelse til investeringsfonds.

Indkomstskatteudvalget har i betænkning nr. 780/1976 stillet forslag om en ophævelse af etableringskontoloven.

Arbejdsgruppen finder, at der er *behov for en simplificering af den administrative tilrettelæggelse af ordningen, som praktiseres uden anvendelse af EDB.* Ordningen harmonerer heller ikke med kildeskatteordningen og med den nu indførte indberetningspligt for pengeinstitutter om rentetilskrivninger og indeståender på alle konti. Såfremt ordningen ønskes opretholdt, vil det efter arbejdsgruppens opfattelse være hensigtsmæssigt, at fradrag for indskud på etableringskonto gives maskinelt i forbindelse med skatteberegningen på grundlag af pengeinstitutternes indberetninger. De fornødne administrative ændringer vil næppe kunne gennemføres uden lovændring.

12. Etableringslempelse.

Personer, der første gang har etableret eller overtaget en selvstændig erhvervsvirksomhed, har i de første år efter etableringen mulighed for at opnå bevillingsmæssig nedsættelse af den skattepligtige indkomst. Nedsættelsen kan højst udgøre 5.000 kr., jfr. ligningslovens § 27. For indkomståret 1975 er der ialt behandlet ca. 400 ansøgninger fra nyetablerede om nedsættelse af indkomsten. Nedsættelse blev bevilget i 136 tilfælde med ca. 4.000 kr. i gennemsnit til hver. Kun 4 af nedsættelserne blev givet til andre end landbrugere. Reglerne om etableringslempelse er *uforholdsmæssigt belastende for skatteadministrationen, og man skal derfor foreslå, at det tages under overvejelse at ophæve reglerne.* Arbejdsgruppen har herved henset til, at ligningsrådets og skatterådenes adgang til i andre tilfælde (sygdom, dødsfald m. m.) at bevilge nedsættelse af indkomsten er ophævet med virkning fra indkomståret 1978.

Iøvrigt skal man henlede opmærksomheden på, at der inden for landbrugsministeriets område findes regler om etableringstilskud til yngre landbrugere. I sammenligning med disse regler er *reglerne om etableringslempelse nærmest betydningsløse.*

13. Parcelhusreglen.

Efter at lov om særlig indkomstskat i 1965 blev udvidet til at omfatte fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, er det udgangspunktet, at fortjeneste ved salg m. v. skal beskattes som særlig indkomst. Der er dog i loven gjort så vidtgående undtagelser fra denne regel, særlig ved indførelsen af den såkaldte »parcelhusregel«, at der i de fleste tilfælde ikke bliver tale om beskatning.

Sager vedrørende parcelhusreglen er i praksis særdeles tidskrævende for de lokale skattemyndigheder, for statsskattedirektoratets afdelinger vedrørende henholdsvis indkomst- og formueansættelser

og vurdering af fast ejendom og for landsskatteretten.

Ifølge parcelhusreglen, der findes i § 2 A i lov om særlig indkomstskat, er det en betingelse for fritagelse, at sælgeren har boet i ejendommen i 2 år af sin ejertid, at grundværdien er mindre end halvdelen af ejendomsværdien og at ejendommens grundareal er mindre end 1.400 m^2.

Bestemmelsen vedrørende forholdet mellem grund- og ejendomsværdi medfører, at en del parcelhusejere, som rammes af bestemmelsen, ved henvendelse (klage) til vurderingsmyndighederne søger at få ændret det nævnte forhold.

I tilfælde, hvor grundarealet udgør 1.400 m^2 eller mere, er fortjenesten fritaget for beskatning, dersom der ifølge offentlig myndigheds bestemmelse ikke kan foretages udstykning fra ejendommen. Sælgeren skal her indhente erklæring fra den tekniske forvaltning, hvis ejendommen er beliggende i byzone eller sommerhusområde, og fra amtsrådet, hvis ejendommen er beliggende i landzone.

Der kan endvidere ved overskridelse af arealgrænsen opnås fritagelse, dersom sælgeren kan fremskaffe en erklæring fra statsskattedirektoratets afdeling for vurdering af fast ejendom om, at en udstykning efter afdelingens opfattelse vil medføre en væsentlig værdiforringelse af restarealet eller af den bestående bebyggelse. For at afgive en sådan erklæring er det oftest nødvendigt for statsskattedirektoratet at bese ejendommen.

Arbejdsgruppen er opmærksom på, at priserne på parcelhuse i de senere år er steget stærkt. Samtidig har man ved ændring af reglerne i lov om særlig indkomstskat om opgørelse af fortjenesten ved salg af fast ejendom nedsat den reelle beskatning af visse mindre fortjenester. Denne lempelse i beskatningen af mindre fortjenester har bl. a. betydning i tilfælde, hvor den omhandlede fritagelsesregel for parcelhuse af forskellige grunde ikke kan anvendes.

Arbejdsgruppen foreslår, at det nærmere undersøges, om der er behov for at bibeholde parcelhusreglen, og om der i bekræftende fald er behov for at opretholde den elasticitet, der præger den nuværende fritagelsesregel for parcelhuse, når mindre fortjenester alligevel ikke pålignes en særlig indkomstskat.

14. Overdragelse af aktier.

Fortjeneste eller tab ved afståelse af aktier opgøres normalt som forskellen mellem afståelsessum og anskaffelsessum for de pågældende værdipapirer.

De gældende regler på området er imidlertid temmelig komplicerede. Til illustration heraf henvises til omstående skema til brug ved opgørelsen af fortjeneste og tab ved afståelse af aktier m. m.

Arbejdsgruppen er bekendt med, at selskabsskattekommissionen har indledt en undersøgelse af reglerne på det her omhandlede område, og at kommissionen overvejer at fremkomme med forslag til ændring af reglerne om opgørelse af fortjeneste og tab ved overdragelse af aktier og lignende værdipapirer. Arbejdsgruppen har derfor kun i begrænset omfang beskæftiget sig med de praktiske problemer omkring beskatningen ved afståelse af aktier.

Det er imidlertid arbejdsgruppens opfattelse, *at der af administrative grunde bør gennemføres forenklinger,* og at der i det mindste bør ske en justering af reglerne, eksempelvis således, at kun en mere begrænset del af besiddelsesperioden tages i betragtning ved opgørelsen af fortjenesten eller tabet på de afståede aktier.

Skema vedrørende afståelse af aktier, andelsbeviser, tegningsrettigheder til sådanne værdipapirer samt lignende værdipapirer. S 37 og S 215

Indkomståret 1976 eller for selskaber m. v. skatteåret 1977/78

Personnummer eller for selskaber m. v., CIR. nr.

Der udfyldes et skema for hver afståelse. Hvert skema kan kun omfatte afståelse af værdipapirer i et enkelt selskab eller en enkelt forening.

Værdipapirer i

A

		Dato	Pålydende kr.	Anskaffelsessum kr.
Udfyldes ikke, når der er tale om første afståelse efter 1/1 1962.	Overført fra afsnit E på skema vedr. tidligere afståelse.			
Udfyldes, når der er tale om første afståelse efter 1/1 1962.	Samtlige aktier før afståelsen af aktier eller tegningsret fordelt på anskaffelsestidspunkt og med angivelse af anskaffelsessum incl. omkostninger – eller formueskattepligtig værdi 1/1 1962, hvis den er højere for værdipapirer anskaffet før 1/1 1962.	/ 19 / 19 / 19 / 19 / 19 / 19		
Udfyldes, når der er tale om efterfølgende afståelse.	Aktier erhvervet efter tidspunktet for foregående afståelse fordelt på anskaffelsestidspunkt og med angivelse af anskaffelsessum incl. omkostninger.	/ 19 / 19 / 19		
	Aktier, som de tildelte tegningsrettigheder giver ret til at tegne. (Anskaffelsessum = pålydende × tegningskurs).			
	Samlet pålydende henholdsvis anskaffelsessum kr.		①	②

B Aktiebeholdningen består af aktier med samme rettigheder.

		Dato	Pålydende kr.	Afståelsessum kr.
Aktier og andelsbeviser.	Aktieposten, der afstås (efter fradrag af omkostninger).		③	
	÷ Samlet anskaffelsessum kr. ② × kr. ③ / kr. ① =			÷
	Fortjeneste (tab anføres med ÷).			kr.
Tegningsret.	Aktier, som de afståede tegningsrettigheder giver ret til at tegne. (Afståelsessum = pålydende × tegningskurs).		④	
	+ Indvundet ved salg af tegningsret (efter fradrag af omkostninger).	/ 19		+
	÷ Samlet anskaffelsessum kr. ② × kr. ④ / kr. ① =			÷
	Fortjeneste (tab anføres med ÷).			kr.

C Aktiebeholdningen består af aktier med forskellige rettigheder.

		Dato	Pålydende kr.	Afståelsessum kr.
Aktier og andelsbeviser.	Aktieposten, der afstås (før fradrag af omkostninger)	/ 19		⑤
	÷ omkostninger ved afståelse.			÷
⑥ = kursværdien af hele aktiebeholdningen på salgstidspunktet.	÷ Samlet anskaffelsessum kr. ② × kr. ⑤ / kr. ⑥ =			÷
	Fortjeneste (tab anføres med ÷).			kr.
Tegningsret.	Aktier, som de afståede tegningsrettigheder giver ret til at tegne (afståelsessum = pålydende × tegningskurs).			
	Indvundet ved salg af tegningsret (før fradrag af omkostninger).	/ 19		+
⑧ = kursværdien af hele aktiebeholdningen på salgstidspunktet herunder værdien af tegningsretten med tillæg af det beløb, der skal indbetales ved nytegning.	÷ omkostninger ved afståelse.			⑦ ÷
	÷ Samlet anskaffelsessum kr. ② × kr. ⑦ / kr. ⑧ =			÷
	Fortjeneste (tab anføres med ÷).			kr.

D
1. Er alle de afståede værdipapirer afstået mindre end 2 år efter erhvervelsen, medregnes hele fortjenesten eller tabet ved opgørelsen af den almindelige skattepligtige indkomst. For personer overføres fortjeneste til selvangivelsens pkt. 7 og tab til pkt. 19.
2. Er alle de afståede værdipapirer afstået 2 år eller mere efter erhvervelsen, medregnes hele fortjenesten eller hele tabet til den særlige indkomst, jævnfør blanket S 35, pkt. 6 eller for selskaber m.v., blanket S 212, pkt. 26.
3. Er nogle af de afståede værdipapirer afstået mere og nogle mindre end 2 år efter erhvervelsen, fordeles fortjeneste eller tab mellem 1 og 2 som angivet i omstående vejledning.

		Pålydende kr.	Anskaffelsessum kr.
E	**Beholdningen før afståelsen (overført fra afsnit A)**		
	Afståede værdipapirer (anskaffelsessum som ovenfor beregnet)		
	Resterende beholdning. Denne overføres til afsnit A på skema ved evt. efterfølgende afståelse.		

(underskrift)

15. Hjemfaldsafskrivning.

Ejere af ejendomme med hjemfaldspligt til kommunen er berettiget til at foretage skattemæssige afskrivninger på bygningerne hvert år indtil hjemfaldstidspunktet. Det årlige afskrivningsbeløb opgøres som forskellen mellem hjemfaldspligtens værdi ved årets begyndelse og slutning. Hjemfaldspligtens værdi på et givet tidspunkt beregnes ved diskontering af hjemfaldsværdien på hjemfaldstidspunktet. Fremgangsmåden indebærer, at afskrivningerne er progressivt stigende, efterhånden som hjemfaldstidspunktet rykker nærmere.

Reglerne om hjemfaldsafskrivning og de beregninger, som reglerne nødvendiggør, er komplicerede og besværlige for skattemyndighederne og for de skatteydere, der ejer de pågældende ejendomme.

Arbejdsgruppen skal derfor *foreslå, at de nuværende regler afpasses efter de almindelige principper for bygningsafskrivning og iøvrigt harmoniseres med de regler, der gælder for afskrivning på bygninger på lejet grund.*

16. Spekulationsfortjenester.

Hvis en fast ejendom er erhvervet i spekulationsøjemed, skal fortjeneste ved salg af ejendommen i medfør af statsskattelovens § 5 a medregnes til den skattepligtige almindelige indkomst.

Dersom salget finder sted inden 2 år efter erhvervelsen anses spekulation altid at foreligge, medmindre det modsatte af skatteyderen godtgøres at være tilfældet. *Sager vedrørende spekulation kan i praksis være særdeles problematiske,* idet der som regel ikke er noget entydigt formål med erhvervelsen. Trods indgående behandling er det derfor ofte vanskeligt for skattemyndighederne at foretage en rimelig afgrænsning af spekulationstilfælde, og spørgsmål vedrørende spekulation indbringes ofte for landsskatteretten og domstolene. Forudsat formålet med ejendommenes erhvervelse skal have betydning for den skattemæssige behandling af fortjenesten, er *mulighederne for forenklinger på dette område begrænsede. Arbejdsgruppen foreslår dog, at der med virkning for visse kategorier af fast ejendom, herunder ubebyggede grunde, foretages en stramning af den gældende formodningsregel (2 års-reglen).*

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE RATIONALISERINGS-PLANLÆGNING FOR SKATTEFORVALTNINGEN.
Adr.: Finansministeriet, administrationsdepartementet, Holmens Kanal 20[3]. 1060 København K. (01) 11 16 06.

Bilag 1.
Den 18. maj 1976.

Til ministeren for skatter og afgifter.

Arbejdsgruppen har haft indledende drøftelser med bl. a. kommunale skatteforvaltninger, med statsskattedirektoratet og landsskatteretten samt med folketingets ombudsmand. Under disse drøftelser og i arbejdsgruppens egne forhandlinger har bl. a. været fremhævet en række problemer vedrørende regelgrundlaget for skattemyndighedernes konstitution og procedure samt med hensyn til de i forhold til skatteyderne gældende bestemmelser af mere formel art. Her kan f. eks. nævnes reglerne om forskudsregistrering, ligningens gennemførelse, klageordningen, opkrævning og inddrivelse af skatter og skattelovgivningens sanktionssystem.

Disse forvaltningsretlige regler er spredt på en række love med tilhørende anordninger, bekendtgørelser og cirkulærer. For det første findes de i love, der udelukkende eller overvejende angår administrative eller formelle forhold, således lov om oprettelse af en landsskatteret og om tilsynet med skatteligningen (lbkg. nr. 134 af 17. marts 1970 som ændret ved lov nr. 224 af 24. april 1974, lov nr. 204 af 3. juni 1967 om amtsskatteråd og amtsskatteinspektorater som ændret ved lov nr. 129 af 29. marts 1965), skattekontrolloven (lbkg. nr. 496 af 19. september 1975) og lov nr. 223 af 31. maj 1968 om kommunernes styrelse med senere ændringer. For det andet findes regler af den nævnte art i love, hvis væsentlige indhold er materielle skatteretlige regler. Her må først og fremmest nævnes statsskatteloven (lov nr. 149 af 22. april 1922 med senere ændringer), kildeskatteloven (lbkg. nr. 572 af 18. november 1975) og ligningsloven (lbkg. nr. 38 af 30. januar 1976).

Denne tilstand medfører i sig selv en vis uoverskuelighed, der kan give anledning til administrative ulemper. Endvidere forhindrer reglerne, der for nogles vedkommende er af ældre dato, en fuldt tilfredsstillende udnyttelse af de muligheder for en rationaliseret sagsbehandling, som bl. a. den tekniske udvikling og de senere års forandringer i det administrative apparat frembyder. Dette medfører f. eks. at der efter en ofte tidskrævende klagebehandling må konstateres formelle fejl, som ikke ville have forekommet, såfremt regelgrundlaget var ført ajour. I den henseende kan bl. a. henvises til kap. IV pkt. 2 i betænkningen om det lokale ligningsvæsen om ulemperne ved den gældende toledsligning og de hertil knyttede frister.

Arbejdsgruppen er under sine hidtidige overvejelser nået til den opfattelse, at der vil være administrative fordele ved at udskille de forvaltningsretlige dele af skattelovgivningen til en særlig lov, samtidig med at dette regelsæt underkastes en forenkling og ajourføring. Arbejdsgruppen lægger afgørende vægt på at en sådan forenkling og ajourføring af regelsystemet tillige vil medføre lettelser for skatteyderne og disses rådgivere.

Skattelovgivningen er jævnligt genstand for ændringer; men den politiske interesse må naturligt i første række knytte sig til de materielle dele af denne lovgivning. Udskilles de egentlige forvaltningsretlige regler til en særlig lov, må det derfor antages, at denne lov i sit indhold vil være nogenlunde varig, hvilket både fra et rent administrativt synspunkt og ud fra retssikkerhedshensyn er ønskeligt.

Når arbejdsgruppen allerede på nuværende tidspunkt har ønsket at gøre op-

mærksom på dette spørgsmål, skyldes det, at der efter oprettelsen af statsskattedirektoratet, jf. bkg. af 25. november 1975, og afgivelsen af betænkningen om det lokale ligningsvæsen, hvori der fremsættes forskellige forslag til en reorganisering af dette, må antages at skulle træffes beslutning om den lokale skatteforvaltnings fremtidige opbygning og i konsekvens heraf foretages lovændringer af organisatorisk art. Arbejdsgruppen foreslår, at der samtidig med, at sådanne ændringer eventuelt gennemføres, iværksættes et arbejde med henblik på at fremlægge udkast til en samlet skatteforvaltningslov.

En sådan lov kunne f. eks. omfatte reglerne om de enkelte skattemyndigheders konstitution og sagsbehandling eventuelt habilitetsregler. Dernæst kunne den omfatte de formelle regler for ligningens gennemførelse og reglerne om skatternes opkrævning og inddrivelse. Endelig kunne indgå reglerne om klage samt kontrollovbestemmelserne.

Det vil efter arbejdsgruppens opfattelse være hensigtsmæssigt, at udarbejdelsen af lovudkast henlægges *enten* til et snævert udvalg sammensat således, at det besidder sagkundskab med hensyn til skatteret, almindelig forvaltningsret og de administrative forhold inden for skatteområdet, *eller* til en enkelt udredningsmand støttet af et sekretariat og et panel med sagkundskab inden for de nævnte områder.

Arbejdsgruppen er som nævnt bekendt med, at betænkningen fra udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsens organisation er genstand for overvejelser i ministeriet for skatter og afgifter. I arbejdsgruppens egne overvejelser indgår også spørgsmål, som har forbindelse med skatteforvaltningens struktur. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at arbejdet med et udkast til skatteforvaltningslov må lægge de principper for skatteforvaltningens struktur til grund, som måtte blive besluttet som resultat af de nævnte overvejelser, men man anser det samtidig for værdifuldt, at det for udarbejdelsen af et lovudkast fornødne analysearbejde iværksættes snarest på det for tiden kendte grundlag, og således at arbejdet sker i nær kontakt med såvel ministeriet for skatter og afgifter som med nærværende arbejdsgruppe.

Arbejdsgruppen er rede til en mundtlig drøftelse med ministeren for skatter og afgifter om det her fremsatte forslag.

Det tilføjes, at finansministeren er underrettet om foranstående.

P. A.V.

Kjeld Philip

/H. Würtzen

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE RATIONALISERINGS-
PLANLÆGNING FOR SKATTEFORVALTNINGEN.
Adr.: Finansministeriet, administrationsdepartementet,
Holmens Kanal 20³ . 1060 København K . (01) 11 16 06.

Bilag 2.
Den 3. december 1976.

Finansministeriet, administrationsdepartementet.

I skrivelse af 23. november 1976 har finansministeriet, administrationsdepartementet anmodet arbejdsgruppen om en udtalelse i anledning af, at der påtænkes fremsat lovforslag om ændring af den lokale ligningsorganisation. Skrivelsen har følgende ordlyd:

»1 skrivelse af 12. november 1976 har skattedepartementet med henvisning til statsministeriets cirkulæreskrivelse af 9. februar 1973 om oversendelse af lovforslag til administrationsdepartementet og budgetdepartementet meddelt, at ministeren for skatter og afgifter med udgangspunkt i betænkning nr. 757/76 om det lokale ligningsvæsen i indeværende folketingssamling påtænker at fremsætte lovforslag om ændring af den lokale ligningsorganisation.

Skattedepartementet har oplyst, at der endnu ikke er udfærdiget lovforslag, men at dettes hovedindhold vil gå ud på, at den gældende ordning, hvorefter ligningen sker ved et samvirke mellem de lokale ligningskommissioner og de statslige skatteråd, ophæves og erstattes af en ordning, hvorefter skatteansættelsen som hovedregel foretages af de lokale ligningsmyndigheder, medens skatterådene alene bliver klageinstans. Forslaget vil endvidere omfatte bestemmelser om statens indflydelse på og tilsyn med den kommunale ligning.

I denne anledning skal man anmode arbejdsgruppen om snarest at afgive en udtalelse om sagen.«

Det er oplyst, at det nævnte lovforslag skal foreligge udfærdiget i januar måned 1977.

I denne anledning skal man udtale:

1. Arbejdsgruppen har igennem nogen tid behandlet en række spørgsmål vedrørende skatteadministrationens opbygning og virksomhed, som har forbindelse med det, som er anført i skattedepartementets skrivelse. Overvejelserne er ikke fuldt ud afsluttede. Arbejdsgruppen har under sine drøftelser været inde på spørgsmålet om en principiel anden opgavefordeling end den, der fremgår af forslagene i betænkningen om det lokale ligningsvæsen, men stiller ikke forslag herom. Arbejdsgruppen har derfor ved afgivelsen af denne udtalelse set det som sin opgave at give en oversigt over, hvilke bestemmelser det på grundlag af de hidtidige overvejelser vil være ønskeligt at søge optaget i en kommende lovgivning om en etledsligning ved de kommunale skattemyndigheder.

Arbejdsgruppens hovedsynspunkt har været, at der ved det kommende lovgrundlag må tilvejebringes forudsætninger for, at den samlede skatteadministration kan virke som en velstyret og i økonomisk forstand hensigtsmæssigt dimensioneret enhed.

Til belysning af baggrunden for arbejdsgruppens bemærkninger og forslag i det følgende vedlægges et udkast til et kapitel om skattemyndighedernes virksomhedskontrol, som påtænkes optaget i arbejdsgruppens betænkning.

2. Den statslige og kommunale skatteforvaltning beskæftiger tilsammen et personale på op imod 10.000, hvoraf ca. 2.000 er statsansatte. Driftsudgifterne kendes ikke, men er antagelig af størrelsesorden 1.2 mia. kr. om året, hvoraf staten afholdt ialt ca. 400 mill. kr. i finansåret 1975/76. Langt den overvejende del af udgifterne er lønninger. Udgifterne til databehandling andrager ca. 150 mill. kr.

Ud fra de oplysninger, der foreligger, skønner arbejdsgruppen, at de ressourcer, der anvendes til opkrævning, herunder forskudsregistrering, arbejdsgiverkontrol og incasso, overstiger de ressourcer, der anvendes til egentlig ligning og

revision[1]. Der har siden kildeskattens indførelse været og er stadig bestræbelser i gang for at rationalisere og forenkle opkrævningsarbejdet. Uanset at der er opnået gode resultater, foreligger der efter arbejdsgruppens opfattelse stadig rationaliseringsmuligheder. Ligningsarbejdet vedrørende det store antal almindelige lønmodtagere forløber stort set tilfredsstillende, og også her spiller rationaliseringsbestræbelser til stadighed en stor rolle. Betydelige resultater vil kunne opnås, såfremt der, især med hensyn til fradragene, gennemføres forenklinger af de materielle skatteregler, jfr. i denne forbindelse forslagene i indkomstskatteudvalgets foreløbige redegørelse (betænkning nr. 780/1976). Inden for de her nævnte områder (opkrævning og lønmodtagerligning) må personalebehovet i de kommende år antages at ville falde.

Derimod er der efter arbejdsgruppens opfattelse behov for et større og mere systematisk lignings- og revisionsarbejde vedrørende regnskabspligtige personer og selskaber (regnskabsligning), et arbejde som forudsætter særlige kvalifikationer hos personalet. Da det ud fra økonomiske synspunkter ikke vil være rigtigt at forudsætte, at alle kommunale skatteforvaltninger udstyres ensartet med hensyn til regnskabskyndigt personale, er det efter arbejdsgruppens opfattelse nødvendigt, at gennemførelsen af den kommunale etledsligning ledsages af en ordning, hvorefter de statslige myndigheder yder administrativ bistand ved behandling af regnskabs- og selskabssager i sådanne kommuner.

En virkeliggørelse af de nævnte rationaliseringsmuligheder i forbindelse med en hensigtsmæssig fordeling af den statslige bistand ved regnskabsligning og -revision vil efter arbejdsgruppens formening gøre det muligt, at der ved gennemførelsen af den kommunale etledsligning totalt set kan opnås en effektivitetsforbedring, uden at det - måske bortset fra en overgangsperiode - bliver nødvendigt at forøge personaleforbruget i skatteadministrationen.

Dette forudsætter imidlertid, at de centrale myndigheder ved hjælp af hertil egnede informationssystemer har overblik over såvel de statslige som de kommunale skatteforvaltningers kapacitet, udgifter og resultater m. v., således at disse myndigheder løbende kan styre skattelovgivningens administrative gennemførelse og herunder fordele og tilrettelægge den statslige bistand rigtigt.

Med henvisning til foranstående bemærkninger skal arbejdsgruppen understrege betydningen af, at etledsligningen og den hertil hørende administrative styring gennemføres snarest.

3. Lønmodtagere og de fleste andre ikke regnskabspligtige skatteydere må normalt kunne forvente, at skattemyndighederne, når slutopgørelsen foreligger, har taget endelig stilling til det pågældende indkomstårs skattepligtige indkomst og formue.

For regnskabspligtige personer og selskaber er det derimod ikke realistisk at forudsætte, at realitetsprøvelsen af selvangivelsen og regnskaber altid kan være afsluttet i forbindelse med det pågældende års skatteberegning. Her må de selvangivne beløb i vidt omfang lægges til grund, medens realitetsbehandlingen må indgå i en fortløbende proces inden for rammerne af de gældende forældelsesregler.

En styring af dette arbejde fra de overordnede myndigheders side er nødvendig bl. a. for at sikre ensartetheden og for at kunne gennemføre landsdækkende kontrolforanstaltninger. En sådan styring er også nødvendig ud fra hensynet til at forebygge en praksis med udskydelse af den endelige stillingtagen i urimelig grad. Styringen må udøves gennem vejledning, anvendelse af informationssystemer og i forbindelse med meddelelse af bemyndigelser til revision af tidligere foretagne ansættelser.

[1] Man skal her henvise til skatteinspektørforeningens debatoplæg »En idéel skatteforvaltning«, 1976, talmateriale vedrørende disse forhold fra sekretariatet for udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen og i øvrigt til de drøftelser arbejdsgruppens formand og dens sekretariat har haft med en række kommunale og statslige myndigheder.

4. I overensstemmelse med traditionen her i landet foreslås det i betænkningen om det lokale ligningsvæsen, at beføjelserne til at foretage ansættelser i første instans og til at påkende klager henlægges til lægmandsorganer, nemlig henholdsvis ligningskommissionen og skatterådet. Arbejdsgruppen har drøftet forholdet mellem disse organer og det administrative personale. Tanken har oprindelig været, at det kollegiale organ selv skulle træffe beslutning i alle sager, som var henlagt til det. I vore dage, hvor alle organer af den nævnte art har administrativ bistand, må opgaven i stadig stigende grad gå i retning af et mere almindeligt tilsyn med, at administrationen virker hensigtsmæssigt og ikke går borgerne for nær, således at det hovedsagelig er mere betydende eller principielle sager eller tilfælde, hvor skatteyderne ikke kan acceptere administrationens afgørelse, der forelægges for det kollegiale organ. Det er efter arbejdsgruppens opfattelse ønskeligt, at lovgivningen udformes således, at der ikke hersker tvivl om, at en sådan delegationspraksis kan følges.

5. Hvad angår spørgsmålet om, hvor i lovgivningen bestemmelserne om en kommunal etledsligning bør placeres, skal arbejdsgruppen henvise til sin skrivelse af 18. maj 1976, hvori man stillede forslag om, at der søges gennemført en skatteforvaltningslov indeholdende skatterettens organisatoriske og øvrige formelle bestemmelser. Idet arbejdsgruppen forudsætter, at der ikke ved nærværende lejlighed bliver tale om at udarbejde et lovforslag af denne karakter, skal man foreslå, at der som et mere begrænset skridt søges gennemført en styrelseslov for skatteforvaltningen efter samme mønster som skolestyrelsesloven og den sociale styrelseslov, altså en lov, som instituerer de enkelte arter af organer inden for skatteadministrationen (bortset fra skattedepartementet) og som fastsætter hovedreglerne om deres indbyrdes forhold, herunder regler om de planlægnings- og informationssystemer, som der kan blive tale om at anvende; endvidere visse fællesregler, f. eks. om inhabilitet. Endelig vil det være hensigtsmæssigt, at reglerne om klageorganerne og evt. for selve klageadgangen medtages. De detaillerede regler om ligningens og revisionens foretagelse bør derimod holdes udenfor på linie med f. eks. opkrævningsreglerne i kildeskatteloven.

Det foreslås, at styrelseslovens område bliver den kommunale og statslige forvaltning vedrørende ansættelse af skattepligtig indkomst og formue og om skatternes beregning og opkrævning. Loven bør som nævnt tillige omfatte det tilsyn og den klageadgang, som er forbundet med den nævnte forvaltning.

Loven kunne herefter omfatte et afsnit I om forvaltning og tilsyn og et afsnit II om klagemyndigheder og muligvis tillige bestemmelserne om selve klagebehandlingen.

6. I afsnit I foreslås det fastsat, at enhver kommune til varetagelse af opgaver vedrørende ansættelse af skattepligtig indkomst og formue og om skatternes beregning og opkrævning skal opretholde en særlig forvaltnig, der forestås af ligningskommissionen. Det foreslås endvidere bestemt, at ministeren for skatter og afgifter fastsætter regler om, hvilke andre opgaver det kan overlades denne forvaltning at varetage under kommunalbestyrelsens ledelse. Herved henlægges alle opgaver ifølge lovgivningen om indkomst- og formueskat, f. eks. arbejdsgiverkontrol og incasso, under ligningskommissionen.

Reglerne om ligningskommissionen må flyttes fra § 65 i lov om kommunernes styrelse til den nye styrelseslov. Antallet af medlemmer må fremtidig fastsættes af ministeren for skatter og afgifter og de nærmere regler om ligningskommissionens forretningsgang må ligeledes fastsættes af ministeren. Der bør ikke som nu formelt være adgang til at fritage en kommune for at oprette ligningskommissionen.

Der foreslås endvidere optaget en bestemmelse om, at statsskattedirektoratet/amtsskatteinspektoratet kan lade sig repræsentere ved ligningskommissionens møder, og at disse myndigheder efter forhandling med ligningskommissionen skal kunne bestemme, at bestemte sager eller grupper heraf allerede fra selvangi-

velsernes indgivelse skal gennemgås af de overordnede myndigheder.

Der bor på et tidligt tidspunkt tages stilling til, hvilke sager eller sagsgrupper, der skal behandles af de nævnte myndigheder, enten som led i en mere generel kontrolforanstaltning eller som almindelig bistand til den pågældende kommunale skattemyndighed eller med en helt konkret begrundelse. Det vil være en fordel, at sagen med det samme kan placeres hos den, der skal behandle den; navnlig i mere komplicerede sager kan det give anledning til unødigt dobbeltarbejde, hvis sagen skal passere flere, som hver for sig skal sætte sig ind i dens enkeltheder.

Arbejdsgruppen er på den ene side overbevist om, at det her omtalte samvirke mellem de kommunale og statslige myndigheder som hidtil vil finde sted i forståelse og enighed mellem myndighederne. Når der imidlertid nu skal fastsættes lovbestemmelser om den samlede skatteadministrations virkemåde, bor disse bestemmelser på den anden side også tage den særegne situation i betragtning, at sådan enighed ikke kan opnås. Tungtvejende argumenter taler for, at de overordnede myndigheder - efter gennemforelse af forhandling, som bør være obligatorisk - bør kunne bestemme, hvorledes sagen eller sagerne skal behandles uden at være henvist til at afvente udløbet af ligningsfristen, der efter de foreliggende forslag vil blive udskudt til den 31. marts i året efter selvangivelsernes indgivelse.

Arbejdsgruppen foreslår ingen ændring i de gældende regler om ligningskommissionens forpligtelse til ved ansættelserne at iagttage de af ligningsrådet fastsatte eller godkendte anvisninger.

Der foreslås medtaget en hjemmel for de centrale myndigheder til at fastsætte forskrifter for den kommunale skattemyndigheds virksomhed. Der bør herunder være hjemmel for, at ministeren kan fastsætte bestemmelser om tilrettelæggelsen og styrelsen af de fælles informationssystemer, som anvendes af skatteadministrationen.

Videre må der fastslås en forpligtelse for de kommunale skattemyndigheder til efter de centrale myndigheders nærmere bestemmelse at deltage i det revisionsarbejde, som ligger udover ligningsfristen.

Yderligere må der være hjemmel for de centrale myndigheder til at fastsætte nærmere regler om samarbejde mellem de pågældende skattemyndigheder i de tilfælde, hvor en skatteyders forhold vedrører flere kommuner, f. eks. i forbindelse med ligning og revision af moder- og datterselskaber, hvor selskaberne er beliggende i hver sin kommune. Et samarbejde kan ligeledes være hensigtsmæssigt, hvor hovedaktionæren bor i en anden kommune end den, hvor selskabet har hjemsted.

På samme måde vil det være hensigtsmæssigt med en hjemmel til at fastsætte nærmere bestemmelser om samvirke mellem de kommunale skattemyndigheder og toldvæsenet.

Endelig bør der være en regel om, at ministeren for skatter og afgifter lader udarbejde oversigter over de kommunale skattemyndigheders arbejdsmængde, personaleanvendelse og resultater samt de med myndighedernes virksomhed forbundne udgifter. Det bør udtales i loven, at ministeren kan vejlede den kommunale skattemyndighed og vedkommende kommunalbestyrelse med hensyn til den kommunale skatteforvaltnings kapacitet.

7. Ud over de regler blandt de foran foreslåede, som har betydning for ligningsrådet og statsskattedirektoratet, stiller arbejdsgruppen ikke i denne udtalelse forslag om nye regler om disse myndigheder.

For amtsskatteinspektoraterne, hvis virksomhed ofte vil resultere i ændring af foretagne ansættelser, opstår det spørgsmål, om der bør knyttes en kollegial myndighed til inspektoraterne af samme karakter som det nuværende amtsskatteråd, men med en anden sammensætning, eller om man skal lade inspektoraterne foretage ændringer på ligningsrådets og statsskattedirektoratets vegne og under sædvanlig kontrol fra disse instanser. Den sidstnævnte løsning er den enkleste og er tiltrådt af flertallet i betænkningen om det lokale ligningsvæsen. Arbejdsgruppen kan for sit vedkommende henholde sig hertil.

8. Med hensyn til klageordningen foreslås det i betænkningen om det lokale ligningsvæsen, at der i fremtiden skal være to myndigheder inden for skatteadministrationen, som alene skal befatte sig med klagesager, nemlig landsskatteretten og skatterådene.

Arbejdsgruppen kan tiltræde udvalgets forslag i betænkningens s. 36 om, at der indføres en obligatorisk ny behandling ved ligningskommissionen i de tilfælde, hvor en skatteyder ønsker at klage over en foretagen ansættelse. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at denne ordning, for hvilken der bør gælde en bestemt frist fra ansættelsens dato, bør omfatte alle tilfælde, hvor der klages over en ansættelse foretaget af en kommunal skattemyndighed, uanset om klagen fremsættes efter udløbet af den i almindelighed gældende ligningsfrist. Som omtalt i betænkning nr. 339/1963 om landsskatteretten må det antages, at ordningen i overensstemmelse med erfaringer fra lignende ordninger vil have en væsentlig klagebegrænsende virkning, således at den kan bidrage til at aflaste begge de egentlige klageinstanser. Endvidere synes ordningen naturlig, idet ligningsmyndigheden under alle omstændigheder bør have lejlighed til at overveje sagen på ny, inden den overgår til de specielle klagemyndigheder til efterprøvelse.

I betænkningen om det lokale ligningsvæsen foreslås samtlige de nuværende 65 skatteråd opretholdt udelukkende til klagebehandling. Argumenterne er, at rejseafstanden for skatteyderne vil blive forøget betydeligt ved en formindskelse af antallet af skatteråd, og at skatterådenes lokalkendskab ville blive forringet.

Efter arbejdsgruppens opfattelse vil det principielt være rigtigere, at en ny egentlig klageinstans koncentreres til nogle forholdsvis få myndigheder med en sådan stedlig virkekreds, at der bliver grundlag for dannelse af sekretariater med de fornødne former for sagkundskab og uden andre opgaver end klagebehandling.

Sådanne klageinstanser, der kunne betegnes skatteklagenævn eller blot skattenævn, burde efter arbejdsgruppens opfattelse sammensættes af en juridisk uddannet tjenestemand som formand og et antal læge medlemmer udnævnt af ministeren for skatter og afgifter.

Forholdet mellem landsskatteretten og sådanne nævn måtte i givet fald fastsættes nærmere; en mulighed er, at alle klagesager som hovedregel hører til i nævnet som 1. instans, men således at nævnet kan vedtage at henskyde sager til landsskatterettens afgørelse som eneste administrative klagemyndighed under hensyn til sagernes principielle betydning eller særlige karakter. Det ville være hensigtsmæssigt, at landsskatteretten udsender nærmere vejledning om anvendelsen af denne henskydningsadgang.

Arbejdsgruppen har ikke i enkeltheder behandlet spørgsmålet om antal og stedlig placering af sådanne nævn; man vil anse det for et rimeligt udgangspunkt at sigte imod et nævn for hvert amt.

Der henvises i denne forbindelse til udtalelserne s. 51f i betænkning om en decentraliseret skatteretsorganisation. Det højeste antal, landsskatteretsudvalget var inde på, var én skatteret (ét skatteklagenævn) for hver amtsskattekreds. Udvalget stillede forslag om etablering af 6 å 8 faste mødesteder for landsskatteretten uden for København.

Den her anførte ordning med skattenævn kombineret med den obligatoriske 2. behandling ved ligningskommissionen vil efter arbejdsgruppens skøn medføre en betydelig aflastning af selve landsskatteretten og medvirke til, at denne myndigheds opgaver i højere grad blev koncentreret om de principielle sager. Ud over det foran anførte om 2. behandlingens klagebegrænsende virkning skal man pege på, at den netop indførte forberedende behandling ved amtsskatteinspektoraterne af landsskatteretsklager har bevirket en meget væsentlig stigning i antallet af tilbagekaldte klager. Ligeledes kan peges på, at der i en del klagesager umiddeltbart træffes afgørelse i sagen ved forlig, og at der i en del af de klagesager, der videresendes til landsskatteretten er sket en begrænsning i antallet af klagepunkter. En medvirkende faktor er formentlig i alle tilfælde, at der på et tidligt tidspunkt af klagesagens

forløb optages forhandling mellem den pågældende myndighed og klageren, hvorunder der bl. a. bibringes denne en bedre forståelse af baggrunden for den påklagede ansættelse.

Samme virkning må fyldestgørende begrundelser antages at have.

Efter arbejdsgruppens opfattelse vil den her skitserede klageordning muliggøre en hurtigere og mere forståelig sagsbehandling for borgerne samtidig med, at klagesystemet vil blive aflastet. Det er på denne baggrund endvidere arbejdsgruppens opfattelse, at ordningen kan gennemføres inden for rammerne af det forbrug af administrativt personale, der under den gældende ordning anvendes til klagebehandling i skatteforvaltningen[2].

9. Arbejdsgruppen har ikke taget ejendomsbeskatningen i betragtning i denne udtalelse. Emnet er for tiden til genstand for udvalgsbehandling med henblik på en forenkling af den nuværende administration.

En fortegnelse over arbejdsgruppens medlemmer vedlægges.

P. A. V.

Kjeld Philip

/H. Würtzen

[2] Angående pkt. 8 ønsker amtsskatteinspektør P. Pedersen tilføjet, at det nok ikke er realistisk i længden at opretholde 65 lokale klageinstanser, men at han i øvrigt vedrørende dette punkt må henholde sig til sin indstilling i den af strukturudvalg II afgivne betænkning.

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE RATIONALISERINGS-PLANLÆGNING FOR SKATTEFORVALTNINGEN.
Adr.: Finansministeriet, administrationsdepartementet,
Holmens Kanal 20³ . 1060 København K . (01) 11 16 06.

Bilag 3.
Den 17. december 1976.

Finansministeriet, administrationsdepartementet.

1. I skrivelse af 3. december 1976 afgav arbejdsgruppen en udtalelse i anledning af, at der tidligt i 1977 påtænkes fremsat lovforslag om ændring af den lokale ligningsorganisation. Man er opmærksom på, at der udover de spørgsmål, arbejdsgruppen har taget standpunkt til i den nævnte udtalelse, bl. a. i denne forbindelse skal tages stilling til placeringen af de administrative opgaver vedrørende beskatning i forbindelse med dødsfald, herunder beskatning af dødsboer. Arbejdsgruppen har derfor fundet det rigtigt på nuværende tidspunkt at afgive en redegørelse for sine overvejelser angående dødsbobeskatningen m. v. Der er her tale om et omfattende og kompliceret regelsæt, og efter de oplysninger, arbejdsgruppen har indhentet fra centrale og lokale myndigheder, giver dets administration anledning til en relativ betydelig belastning, ikke blot af skattemyndighederne men også af skifteretterne og boerne.

2. De gældende regler om skattepligt for dødsboer blev indført i forbindelse med kildeskatten. Samtidig indførtes den regel, at et skattepligtigt bo indtræder (succederer) i afdødes skattemæssige stilling. Når aktiverne senere udlægges, kan boet som hovedregel vælge, om udlægget skal udløse beskatning på samme måde som ved salg, eller om udlægsmodtageren skal succedere i afdødes skattemæssige stilling med hensyn til det udlagte aktiv. Man ville herved opnå, at den tidligere bestående mulighed for skattefri opskrivning af afdødes aktiver ved bobehandling og udlæg blev bragt til ophør. Samtidig skulle der skabes kontinuetet i beskatningen, det vil sige, at der ikke sker nogen tidsmæssig afbrydelse af beskatningen ved dødsfald.

Af hensyn til den arbejdsmæssige belastning, dødsbobeskatningen medfører, gennemføres der kun en bobeskatning i tilfælde, hvor skatteprovenuet kan forventes at stå i rimeligt forhold til de administrative byrder. Mindre boer er herefter skattefri. Reglen om at udlægsmodtageren indtræder i boets skattemæssige stilling, anvendes ikke ved udlæg fra et skattefrit bo.

3. En landsdækkende statistik for antallet af skattepligtige og skattefrie boer findes ikke. Med hensyn til grundlaget for de skøn, som er anført under dette punkt henvises til vedlagte, af arbejdsgruppens sekretariat udarbejdede notat af dags dato om talmæssige oplysninger vedrørende dødsbobeskatningen.

Antallet af døde i hele landet var i 1975 51.775. Arbejdsgruppen skønner, at antallet af skiftede boer i hele landet i 1976 vil være ca. 19.000, hvoraf knap 4000 vil være skattepligtige. Antallet af mellemperiodeansættelser for landet som helhed må antages at ville blive godt 1500 i 1976.

Det er oplyst, at dødsboernes samlede skattebetaling i finansåret 1975/76 var 44,9 mill. kr. Med hensyn til overskydende skat og restskat for tiden indtil dødsfaldet har rigsrevisionen med hensyn til nævnte finansår oplyst følgende:

	Mill. kr.
Overskydende skat for mellemperioden:	6,25
Pålignet restskat for mellemperioden:	8,2

Envidere medfører den revision af tidligere ansættelser vedrørende afdøde, om skattemyndighedernes sagsbehandling ofte giver anledning til, efterbetalinger i et ikke oplyst omfang.

Der foreligger ikke opgørelser over skatteadministrationens udgifter vedrørende beskatningen i forbindelse med dødsfald. Efter oplysninger indhentet fra et begrænset antal skattemyndigheder skønner arbejdsgruppen, at udgifterne er ca 15. mill. kr. om året. Heraf angår ca. 1/3 arbejdet i forbindelse med den afsluttende ansættelse af afdøde (mellemperiodeansættelser, ansættelser vedrørende året forud for dødsfaldet). Knap 1/3 af arbejdet vedrører behandlingen af skattefri boer. Godt 1/3 af arbejdet angår skattepligtige boer. Personaleforbruget anslås til en størrelsesorden svarende til 125-150 heltidsansatte.

4. Beskatningen i forbindelse med dødsfald giver anledning til betydelige administrationsudgifter i forhold til det opnåede provenue. Det må imidlertid her erindres, at ordningen i kraft af successionsprincippet medfører, at indkomst - ganske vist i et uoplyst omfang - senere kommer frem til beskatning, når de pågældende aktiver afhændes.

Arbejdsgruppen stiller ikke forslag om ændring af principperne i de gældende regler om dødsbobeskatning. Derimod har man overvejet en forenkling af den afsluttende beskatning af afdøde. Man har ligeledes overvejet en udvidelse af kredsen af skattefrie boer. Endelig har man behandlet spørgsmålet om placeringen af de administrative opgaver vedrørende beskatning i forbindelse med dødsfald.

5. Arbejdsgruppen lægger vægt på, at den afsluttende beskatning af afdøde forenkles mest muligt. Reglerne herom gælder uanset om afdødes bo bliver skattepligtigt eller skattefrit. Efter arbejdsgruppens opfattelse kan en forenkling bl. a. gennemføres med hensyn til de såkaldte mellemperiodeansættelser, som efter det for arbejdsgruppen oplyste medfører en del problemer for både skattemyndighederne og boerne.

Afdødes skattepligt ophører med dødsfaldet. Under kildebeskatningen har afdøde betalt forskudsskatter helt frem til dødsfaldet, og efter kildeskattelovens almindelige regler skal disse forskudsskatter efter indkomstårets udløb reguleres på grundlag af en slutskatteberegning. Den efterfølgende regulering af afdødes foreløbige skatter i dødsåret har kildeskatteloven af praktiske, administrative grunde søgt at undgå ved forskellige begrænsende regler. Når boet skiftes, er det hovedreglen, at de af afdøde betalte forskudsskatter for den forløbne del af det indkomstår, hvori dødsfaldet har fundet sted (benævnt »mellemperioden«) anses for en endelig skattebetaling. Herved opnår man, at dødsboet i almindelighed undgår at indgive selvangivelse over afdødes indkomster i dødsboet. Kun hvis enten boet eller skattevæsenet gennem en egentlig indkomstansættelse kan opnå et vist mindsteprovenue, kan den foreløbige skattebetaling for mellemperioden kræves reguleret ved en sådan afsluttende ansættelse for mellemperioden.

Boet kan kræve regulering, hvis den forløbige indkomstskat for mellemperioden overstiger den slutskat og den særlige indkomstskat, der beregnes på grundlag af den afsluttende indkomstansættelse for mellemperioden med mindst 500 kr. Skattemyndighederne kan kræve regulering hvis den beregnede slutskat og sasrlige indkomstskat overstiger den foreløbige indkomstskat med mindst 4.000 kr. Hvis skattemyndigheder eller boet ønsker foretaget afsluttende indkomstansættelse skal der indgives selvangivelse.

Mellemperiodeansættelser forekommer som tidligere nævnt kun i temmelig få tilfælde (godt 1500 i 1976) og overskydende skat og restskat for mellemperioden udgør meget begrænsede beløb. Det er på denne baggrund arbejdsgruppens opfattelse, at anvendelsen af de relativt komplicerede regler om mellemperioden må kunne indskrænkes yderligere, således at man i videre omfang lægger lovens hovedregel om, at den foreløbige skat anses for endelig afregning, til grund. Man skal principielt pege på den mulighed, at afregningen helt baseres på den foreløbige skat, således at denne kun kan reguleres, såfremt der er grundlag for efter de almindelige regler herom at ændre forskudsansættelsen for det år, mellemperioden vedrører. Ændres forskudsansættelsen bliver de beløb, der indbetales på grundlag heraf, herefter at

anse for endelig skattebetaling. Der bør formentlig i denne forbindelse tillige gælde begrænsninger i boets og skattemyndighedernes adgang til at forlange forskudsansættelsen ændret, f. eks. således at boet kun kan kræve ændring, hvis skattebetalingen vil blive mindst 1000 kr. mindre, og skattemyndigheden kun hvis betalingen vil blive forøget med 8000 kr. Ved en sådan ordning opnås den åbenbare fordel, at de komplicerede regler om mellemperiodeansættelser helt kan udgå.

Subsidiært skal man foreslå en forhøjelse af de siden 1970 gældende mindstebeløbsgrænser i kildeskattelovens § 14, stk. 2, (500 kr. og 4000 kr. jfr. ovenfor) f. eks. til henholdsvis til 1000 og 8000 kr. Det er en ulempe ved denne ordning, at man stadigt for et meget begrænset antal tilfældes skyld må opretholde det særlige regelsæt om mellemperiodeansættelser. Det vil derfor være ønskeligt at meliemperiodeansættelsen og skatteberegningen på grundlag heraf gøres mere summarisk.

6. Den administrative belastning for skattemyndighederne, skifteretterne og boerne hidrører navnlig fra de tilfælde, hvor boerne på grund af aktivernes art og værdi må antages at være skattepligtige. Det er **nødvendigt**, at den skattemyndighed, hvortil disse sager henlægges, råder over personale med nøje indsigt i skatterettens og skifterettens centrale dele.

Derfor har man allerede fra ordningens indførelse gjort de boer skattefri, hvor den skattepligtige indkomst på forhånd måtte antages at være ret lille. Det er sket ved anvendelse af nogle let konstaterbare kritier: I hovedsagen størrelsen af boets aktiver og nettoformue ved dødsfaldet samt nettoformuen ved boopgørelsen, jfr. kildeskattelovens § 16, stk. 1 og 2.

Herom henvises nærmere til betænkningen om dødsbobeskatning side 25 f (betænkning nr. 509/1968). Der blev ikke her stillet forslag om beløbenes størrelse, men de blev foreslået fastsat for hvert kalenderår ved de årlige udskrivningslove. Den eneste forudsætning, der blev tilkendegivet, var, at boets nettoformue måtte ligge under den almindelige formueskattegrænse.

Ved kildeskatteloven blev det blot bestemt, at beløbene fastsættes ved lov.

Beløbene blev første gang fastsat i § 9 i den udskrivningslov, der trådte i kraft den 1. januar 1970. Beløbet for boets nettoformue ved dødsfaldet var da 150.000 kr. I bemærkningerne (Folketingstidende 1968/69, tillæg A spalte 4344) siges det, at det med de foreslåede beløbsgrænser må antages, at en meget betydelig del af boerne går fri for beskatning.

Siden er beløbene ændret med virkning fra og med kalenderåret 1974, nemlig ved lov nr. 54 af 6. februar 1974 om ændring af udskrivningsloven og lov om særlig indkomstskat. Beløbsgrænserne før og efter 1. januai 1974 fremgår af følgende tabel:

	Beløbsgrænser for dødsboers skattefrihed	
	Før 1/1 1974	Efter 1/1 1974 **(gældende regler)**
	kr.	**kr.**
Boets aktiver ved dødsfald	200.000	270.000
Boets nettoformue ved dødsfaldet	150.000	200.000
Formue ved boets afslutning	180.000	240.000

Ændringen i 1974 skete i forbindelse med, at man ved den samme ændringslov hævede formueskattegrænsen i anledning af den 15. almindelige vurdering. I bemærkningerne til lovforslaget (Folketingstidende 1973/74, 2. samling, spalte 53) hedder det: »For at hindre, at de prisstigninger, der har fundet sted, siden grænserne blev fastsat, medfører, at stadig flere mindre boer indkomstbeskattes, foreslås disse grænser forhøjet med 1/3, ligesom den skattefri formuegrænse.« Det bemærkes, at den skattefri formuegrænse blev fastsat til 450.000 kr. Ved ændringsloven blev beskatningsprocenten for dødsboer hævet fra 35 til 40

under hensyn til, at den samlede marginalindkomstskat på statsskatteskalaens 1. trin (proportionalskattestrækket) var steget til omkring 40 pct. i de fleste kommuner.

Allerede prisudviklingen siden den 1. januar 1974 taler efter arbejdsgruppens opfattelse for, at man gennem en forhøjelse af beløbsgrænserne udskiller et yderligere antal boer fra den krævende administration vedrørende dødsbobeskatning. Endvidere bør det overvejes at regulere grænserne hvert kalenderår, således som foreslået i betænkningen.

Arbejdsgruppen skal foreslå en forhøjelse af beløbsgrænserne med ca. 1/3 eller ca. 1/2, således at beløbsgrænsen for boets nettoformue ved dødsfaldet bliver enten 270.000 eller 300.000 kr. Boer med nettoformue på 200.000 - 300.000 kr. vil formentlig ofte have et parcelhus som hovedaktiv, og i sådanne tilfælde vil boet eller udlægstageren sjældent skulle svare særlig indkomstskat ved afhændelse af huset. Der er endvidere grund til at antage, at en væsentlig del af aktivmassen i boer af den omhandlede størrelsesorden vil være en post obligationer eller pantebreve, hvor der normalt heller ikke bliver tale om beskatning af en eventuel værdistigning. Der er således inden for de nævnte beløbsgrænser næppe noget afgørende problem med hensyn til skattefri opskrivninger. Da der tillige ofte vil være tale om boer efter større lønmodtagere, bliver der næppe heller megen indkomst at beskatte hos boerne i denne gruppe.

En videregående løsning ville være at lade beløbsgrænserne svare til den skattefri formuegrænse.

Såfremt der ved en forhøjelse af beløbsgrænserne må antages at opstå et problem med hensyn til skattefri opskrivninger i de boer, der herefter bliver skattefri, kan det overvejes at lade betingelserne for skattefrihed angå såvel nettoformuens størrelse som tilstedeværelsen af aktiver, som ville kunne opskrives skattefrit, hvis boet ikke var omfattet af dødsbobeskatningen. Det må dog herved tages i betragtning, om udskillelsesproceduren bliver for kompliceret ved en sådan løsning.

Som tidligere nævnt findes der ikke statistik over det samlede antal skattepligtige og skattefri dødsboer pr. år og således heller ikke en statistik over disse boers nærmere fordeling efter formuens størrelse. For at tilvejebringe en vis belysning af konsekvenserne af en forhøjelse af beløbsgrænserne har arbejdsgruppen med udgangspunkt i, at antallet af skattepligtige boer i 1977 er knap 4.000, og under hensyn til en af Danmarks Statistik for 1970 udarbejdet opgørelse over arveafgiftsberigtigede dødsboer fordelt efter aktivmassens størrelse samt til formuernes fordeling på hovedpersoner i 1974 skønnet over, hvor mange yderligere boer, der må antages at blive skattefri, såfremt beløbsgrænserne forhøjes som nævnt. Med hensyn til grundlaget for dette skøn henvises til det som bilag vedlagte notat, nævnt foran under pkt. 3. Som det fremgår af notatet, er grundlaget usikkert, og det eneste, der er holdepunkt for, er, at antallet af skattepligtige boer vil blive reduceret væsentligt, hvis grænsen for boets nettoformue ved dødsfaldet forhøjes fra 200.000 til 300.000 kr. Muligvis vil reduktionen have et sådant omfang, at antallet (knap 4000) stort set bliver halveret.

Det bemærkes i denne forbindelse, at administrationsudgifterne i skatteforvaltningen vedrørende skattepligtige boer må antages at være af størrelsesordenen 5-6 mill. kr. om året, jfr. foran under pkt. 3.

Det understreges, at arbejdsgruppens overvejelser ikke har taget i betragtning, hvilke forhøjelser af værdierne den kommende vurdering vil medføre. Resultatet heraf kan meget vel føre til, at beløbsgrænserne må forhøjes i betydeligt større omfang end skitseret foran.

7. Med hensyn til placeringen inden for skatteadministrationen af opgaverne vedrørende beskatning i forbindelse med dødsfald bemærkes, at arbejdsgruppen ved sine overvejelser har lagt den hovedstruktur for administrationens opbygning til grund, som omtales i arbejdsgruppens, i indledningen nævnte skrivelse af 3. december 1976.

Der kan tænkes flere placeringsmuligheder.

Det ene yderpunkt er, at skatterådenes nuværende opgaver i forbindelse med dødsbobeskatningen i det hele henlægges til de kommunale skattemyndigheder efter lignende retningslinier med hensyn til tilsyn og styring som arbejdsgruppen i sin skrivelse af 3. december 1976 har peget på vedrørende lignings- og opkrævningsopgaverne i almindelighed.

Fra et administrativt synspunkt kan der rettes den indvending mod denne ordning, at sagerne vedrørende skattepligtige dødsboer, hvis antal for tiden er i alt knap 4.000 og som arbejdsgruppen har foreslået nedbragt, er så administrativt krævende og forudsætter sådan særlig sagkundskab hos personalet, at det næppe vil være rationelt at henlægge den til landets 275 kommunale skattemyndigheder. Kun de større kommuner har et befolkningsunderlag, der kan begrunde ansættelsen af et særligt sagkyndigt personale, der kan behandle dødsbosager af enhver sværhedsgrad.

Det andet yderpunkt er, at skatterådenes nuværende opgaver henlægges til amtsskatteinspektoraterne.

Et hovedsynspunkt for arbejdsgruppen har været, at amtsskatteinspektoraternes opgaver under en ordning med kommunal etledsligning så vidt muligt måtte koncentreres om den mere generelle styring af lignings- og revisionsarbejdet samt deltagelse i behandlingen af komplicerede regnskabssager. Ud fra dette synspunkt er det en ulempe ved den skitserede ordning, at inspektoraterne vil blive belastet med et stort antal sager vedrørende skattefri dødsboer. Problemerne i disse sager er stort set samlet om den afsluttende beskatning af afdøde. Dette arbejde hænger således sammen med det almindelige ligningsarbejde, at det formentlig mest hensigtsmæssigt placeres hos de kommunale skattemyndigheder.

Arbejdsgruppen har anset det for nærliggende at overveje en mellemløsning og skal pege på følgende:

Opgaverne vedrørende den afsluttende ansættelse af afdøde, for så vidt dennes bo opfylder betingelserne for at være skattefrit, henlægges til den kommunale skattemyndighed. Disse opgaver omfatter hovedsagelig en stillingtagen til, om boet må antages at være skattepligtigt, ansættelse og eventuel skatteberegning for indkomståret forud for dødsfaldet samt stillingtagen til, om der skal foretages mellemperiodeansættelse og i bekræftende fald foretagelsen af en sådan ansættelse. Opgaverne står som nævnt i naturlig forbindelse med den kommunale skattemyndigheds virksomhed i øvrigt, og placeres de hos denne myndighed, opnår man, at de skattemæssige spørgsmål i forbindelse med et dødsfald i langt de fleste tilfælde kan klares lokalt. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at denne ordning ikke vil give anledning til uddannelsesmæssige problemer for de kommunale skatteforvaltninger i noget belastende omfang.

Det er derimod hensigtsmæssigt at koncentrere behandlingen af sagerne om skattepligtige boer hos nogle få myndigheder. På grund af sammenhængen mellem boets skattepligtige indkomst og afdødes skattemæssige forhold i de foregående år er det formentlig mest hensigtsmæssigt, at alle skatteforvaltningens opgaver vedrørende afdøde og hans bo henlægges til samme myndighed. I praksis vil dette betyde, at den kommunale skattemyndighed indsender sagen, når det ud fra § 14-opgørelsen eller på andet grundlag må antages, at boet er skattepligtigt, hvorefter al videre behandling, herunder vedrørende den afsluttende beskatning af afdøde og eventuel foranstaltning af vurdering til brug for værdiansættelsen af aktiver i boet foretages af den myndighed, hvortil sager om skattepligtige boer henlægges.

En ordning efter disse retningslinier kan være, at alle afgørelser vedrørende beskatning af et dødsbo henlægges til amtsskatteinspektoraterne, når det må antages, at boet ikke opfylder en af de i kildeskattelovens § 16 nævnte beløbsmæssige eller andre betingelser for fritagelse for at betale indkomstskat. Den pågældende myndighed bør også have afgørelsen med hensyn til den afsluttende beskatning af afdøde. Det foreslås dog samtidig, at der gives ministeren for

skatter og afgifter hjemmel til at bestemme, at de nævnte afgørelser skal træffes af vedkommende kommunale skattemyndighed under tilsyn af statsmyndighederne. Denne hjemmel tænkes anvendt med hensyn til kommuner, hvis administration i kvantitativ og kvalitativ henseende er således indrettet, at den hensigtsmæssigt kan varetage alle arter af dødsbosager.

Om en yderligere centralisering bør gennemføres for de skattepligtige boers vedkommende, må i hovedsagen bero på det fremtidige antal skattepligtige boer, et antal som bestemmes af, hvilke beløbsgrænser der fastsættes for dødsboers skattefrihed.

8. Arbejdsgruppen skal endelig bemærke, at kontrollen med successionsprincippets gennemførelse er afhængig af, at skattemyndigheden i udlægstagerens bopælskommune får oplysning om udlægget og om aktivets anskaffelsessum. Efter det for arbejdsgruppen oplyste er der ikke tilrettelagt en sanktioneret og sikkert virkende rutine i denne henseende.

P. A.V.

Kjeld Philip

/H. Wiirtzen

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE RATIONALISERINGS-
PLANLÆGNING FOR SKATTEFORVALTNINGEN.
Adr.: Finansministeriet, administrationsdepartementet.
Holmens Kanal 20¹ . 1060 København K . (01) 11 16 06

Bilag 4
Den 16. december 1976

Notat om talmæssige oplysninger vedrørende dødsbobeskatningen.

1. Dødsboernes antal og størrelse.[1]

Antallet af arveafgiftsberigtigede dødsboer og deres fordeling efter arvebeholdningens størrelse er senest opgjort i 1970, jfr. tabel 1.

Tabel 1. Dødsboernes antal og størrelse. 1970

Arvebeholdning pr. bo	Antal	Antal dødsboer (skøn)[2]
0–99.999	15 200	
100.000-199.999. . .	2.077	
200.000–299.999. . .		500
300.000-399.999. . .	840	220
400.000–499.999. . .		!20
500.000–599.999. . .		70
600.000–699.999. . .		50
700.000–799.999. , .	200	40
800.000–899.999 . .		25
900.000-999.999. . .		15
1.000.000–	144	
I alt	18.461	

Kilde: Statistisk Årbog 1975, tabel 387.

Fordelingen er vist grafisk i bilagsfigur 1. Det fremgår af tabel 1, at der i 1970 var ca. 18.500 skiftede boer, og at ca. 2.000 heraf var skattepligtige. 1 dette skøn er der ikke taget højde for de boer, der er blevet skattepligtige, fordi de afsluttes mere end 15 måneder efter dødsfaldet. Det er imidlertid oplyst, at dette antal skattepligtige boer næppe er særlig stort.

Antager man, at antallet af skiftede boer tilnærmelsesvis er konstant hvert år, ville der med den nuværende grænse for skattepligt (200.000 kr.) være ca. 1.190 skattepligtige boer i dag. Mens det nok er realistisk at antage, at antallet af skiftede boer er konstant (se tabel 2), er det derimod næppe holdbart at forudsætte, at bofordelingen i dag er den samme som i 1970, idet der har fundet en betydelig formuestigning sted siden 1970.

Sekretariatet har derfor indhentet supplerende oplysninger om, hvor mange skattepligtige boer, der er behandlet samt antallet af døde i Københavns og Frederiksbergs kommuner for henholdsvis 1975 og 1974, jfr. tabel 2.

[1] Arve- og Gavestatistik 1976 (Nyt fra Danmarks Statistik nr. 137, 1977) der fremkom efter dette notats udarbejdelse bekræfter i det store og hele de fremskrivninger af fordelingen af de skattepligtige boer, der er foretaget her.

[2] Denne fordeling er skønnet ud fra tendensen i det statistiske materiale.

Tabel 2. Antal døde og skattepligtige personer.

	København 1975	Frederiksberg 1974	I alt	Hele landet 1974
Antal døde	ca. 9.500	ca. 2.100	ca. 11.600	51.775
Skiftede boer	ca. 3.500	–	–	ca. 19.000
Skattepligtige boer	ca. 550	ca. 184	ca. 730	ca. 3.300

Under hensyn til at hverken København eller Frederiksberg formentlig er repræsentative kommuner i henseende til antallet af skattepligtige boer, anslås det, at der i hele landet i 1974 opstod mellem 3.000–3.500 skattepligtige boer. Siden 1974 er der sandsynligvis sket en yderligere stigning i antallet.

Denne antagelse støttes af oplysninger Ira rigsrevisionen. Denne modtager kopi af skrivelser fra skatterådene vedrørende boskat. Det er oplyst, at antallet af disse skrivelser formentlig må ligge relativt tæt på det faktiske antal skattepligtige boer. I perioden 1. januar 1976-30. oktober 1976 er antallet af disse skrivelser opgjort til 3.160. Korrigerer man for de manglende to sidste måneder i 1976, vil det korrekte tal på årsbasis være ca. 3.800. Ud fra disse oplysninger skønner sekretariatet, at antal skattepligtige boer for 1977 vil være ca. 4.000.

Med udgangspunkt i dette tal har sekretariatet skønnet, hvorledes disse boer fordeler sig efter nettoformuens størrelse ud fra den antagelse, at fordelingskurven i det store og hele har samme karakter, men at de største forskydninger nok er sket i de nedre formueintervaller, hvor parcelhuse, som nok er steget mere end gennemsnitligt, ofte vil være det væsentligste aktiv.

Den skonnede bofordeling for 1977 er vist i tabel 3.

Tabel 3. Bofordelingen i 1977 (skøn).

	1970 (skøn)	1977[3]
0–99.999	15.200	7.200
100.000–199.999	2.077	7.200
200.000–299.999	500	1.700
300.000–399.999	220	740
400.000–499.999	120	400
500.000–599.999	70	240
600.000–699.999	50	170
700.000–799.999	40	130
800.000–899.999	25	80
900.000–999.999	15	50
1.000.000–	144	480
I alt	1.190	4.000

Disse beregninger over bofordelingen er naturligvis usikre. Ud fra forudsætningen om ca. 4.000 skattepligtige boer for 1977 er det derfor beregnet, hvorledes disse boer ville fordele sig, såfremt man lægger formuefordelingen på hovedpersoner i 1974 til grund, jfr. tabel 4. Denne beregning indeholder ligeledes betydelige usikkerhedsmomenter, men er udført alene for at vurdere, om der er så væsentlige forskelle, at man må forkaste den skønnede fordeling i tabel 3. Formuefordelingen på levende personer må antages at afvige særligt meget på de nedre formueintervaller (0-199.999), hvorfor disse, der i øvrigt heller ikke har interesse for dodsbobeskatningen, ikke er taget med.

Antallet af boer inden for hver formueinterval bortset fra de to nederste er forhøjet med samme procentsats, således at det totale antal boer netop bliver ca. 4.000.

Tabel 4. De skattepligtige boers fordeling på basis af formuefordelingen på hovedpersoner i 1974.

Formueintervaller	Antal hoved-personer	Beregnet bo-fordeling
200.000–299.999	138.402	1.900
300.000–399.000	61.302	850
400.000–499.999	31.118	430
500.000–599.999	17.197	240
600.000–	41.732	580
I alt	289.751	ca. 4.000

Kilde: Statistisk Tabelværk 1976: IV: Indkomster og formuer i 1974. tabel 12.

Det ses, at de to skønnede fordelinger i det store og hele støtter hinanden. De er vist grafisk i bilagsfigur 2.

På baggrund heraf kan man skønne, at hæves grænsen for skattepligt fra 200.000 til 300.000 vil antallet af skattepligtige boer blive reduceret med mellem 1.500 og 2.000 boer. Hæver man grænsen fra 300.000 til 400.000 vil yderligere mellem 500 og 1.000 boer falde fra. Mens antallet af boer, der ved en given flytning af skattegrænsen vil blive skattefrie, er usikkert, er det formentlig indiskutabelt, at den nuværende grænse ligger på kurvens stejleste stykke og ret arbitrært deler boerne op i skattefrie og skattepligtige.

2. Oplysninger vedrørende provenue, antal ansættelser m.v.

Dødsbobeskatningen har i de seneste år indbragt et provenue som følger:

1972/73	23 mill kr.
1973/74	72 - -
1974/75	84 - -
1975/76	45 - -

For døde i 1976 er der foretaget afsluttende ansættelser vedrørende året forud for dødsfaldet for 10.152 personer og afsluttende ansættelser vedrørende mellemperioden for 1.242 personer. Dette sidste tal angives af statsskattedirektoratet som værende for lavt. Det bør være 1.500–2.000. For året forud er der ikke foretaget afsluttende ansættelser for 4.997 personer. Det tilsvarende tal er for mellemperioden 32.664.

Overskydende/restskat for finansåret 1975-76 fordeler sig således (mill, kr.):

	Restskat	overskydende skat
Mellemperioden .	8,2	6,25
Året forud.	12.2	8,5

3. Dødsboordningens administrationsudgifter.

Der findes ikke særlige opgørelser over administrationsudgifterne vedrørende dødsboordningen. På basis af oplysninger indhentet bl. a. fra København og Frederiksberg kommuner og 9 skattekredse kan man anslå udgifterne opgjort således:

	Personale forbrug	Omkostninger
Kobenhavn.	20	2.000.000 kr.**
Frederiksberg	gi	945.000 kr.
63 skatteråd* á I!	94½	9.450.000 kr.**
Statsskatte-direktoratet.....		200.000 kr.**
1 alt	125	12.595.000 kr.

* Oplysninger foreligger fra 9 skattekredse. Disse oplysninger peger alle på et personaleforbrug på 1½ mand skattekreds.

** Omkostninger pr. mand sat til 100.000 kr. år.

Hertil må lægges et mindre kommunalt personaleforbrug, idet de fleste kommuner uden skatterådssekretariat formentlig må have en ansat, der har nogen kendskab til dødsbobeskatningen. Det er opgjort således: 243 kommuner å 1/10 mand, i alt ca. 24 ansatte å 100.000 kr. = 2.400.000 kr.

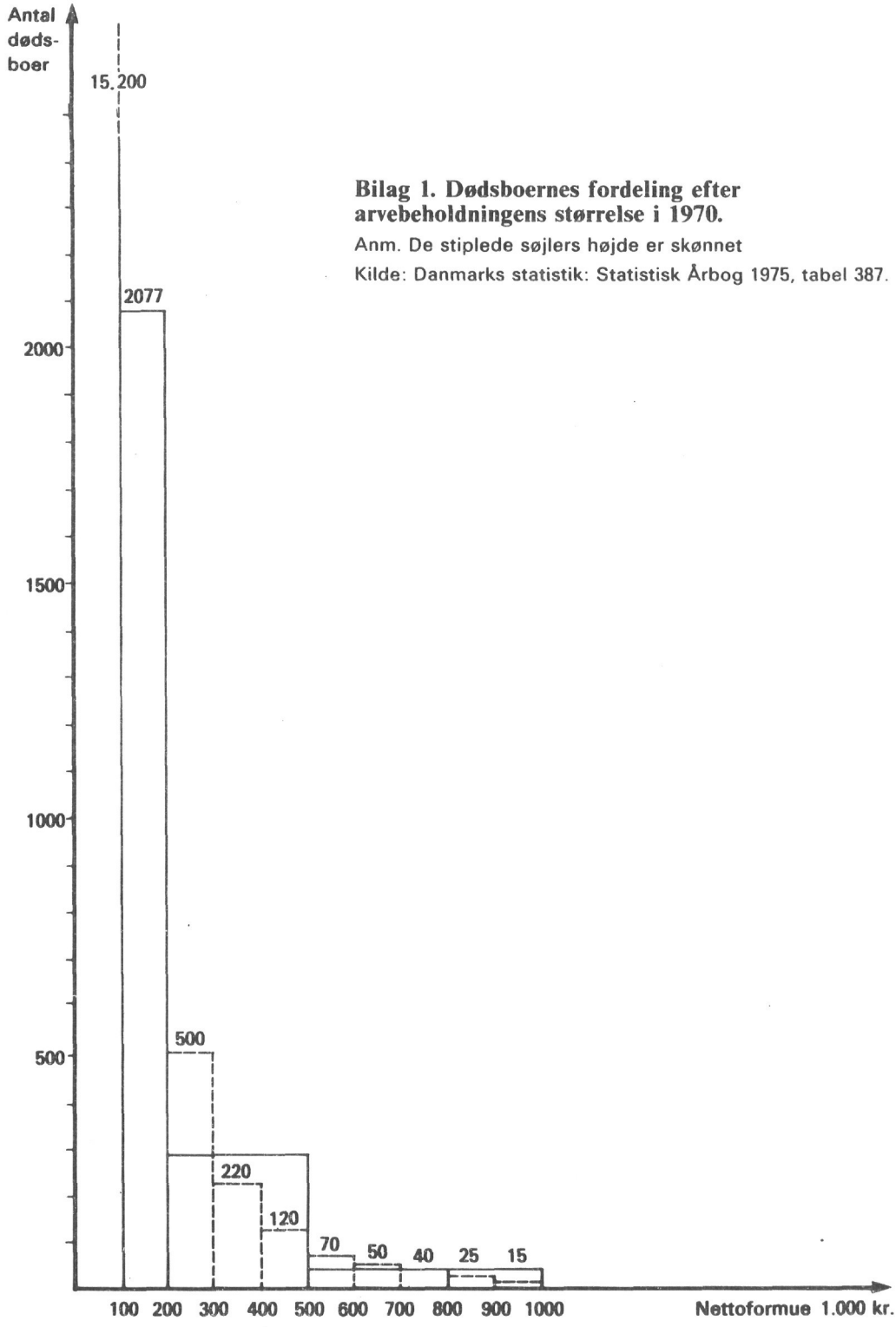
De samlede omkostninger bliver således ca. 15 mill. kr. og personaleantallet ca. 150/år. Heri er ikke medregnet omkostninger i forbindelse med klagebehandling, skifteretternes omkostninger og omkostningerne vedr. privat revisor- og advokatbistand.

Det er endvidere fra ovennævnte kommuners side oplyst, at ca. ⅔ af omkostningerne hidrører fra § 14-opgorelse og bobehandling i øvrigt, mens den sidste ⅓ hidrører fra mellemperiodeansæt-

teiser, ansættelser for året før dødstallet m. v. Et groft skon for hele landet viser en omkostningsfordeling som følger:

Bobehandling m.v.	9-10 mill. kr.
Ansættelser for mellemperiode og året forud for dodsfaldet m.v.	4–5 mill. kr.

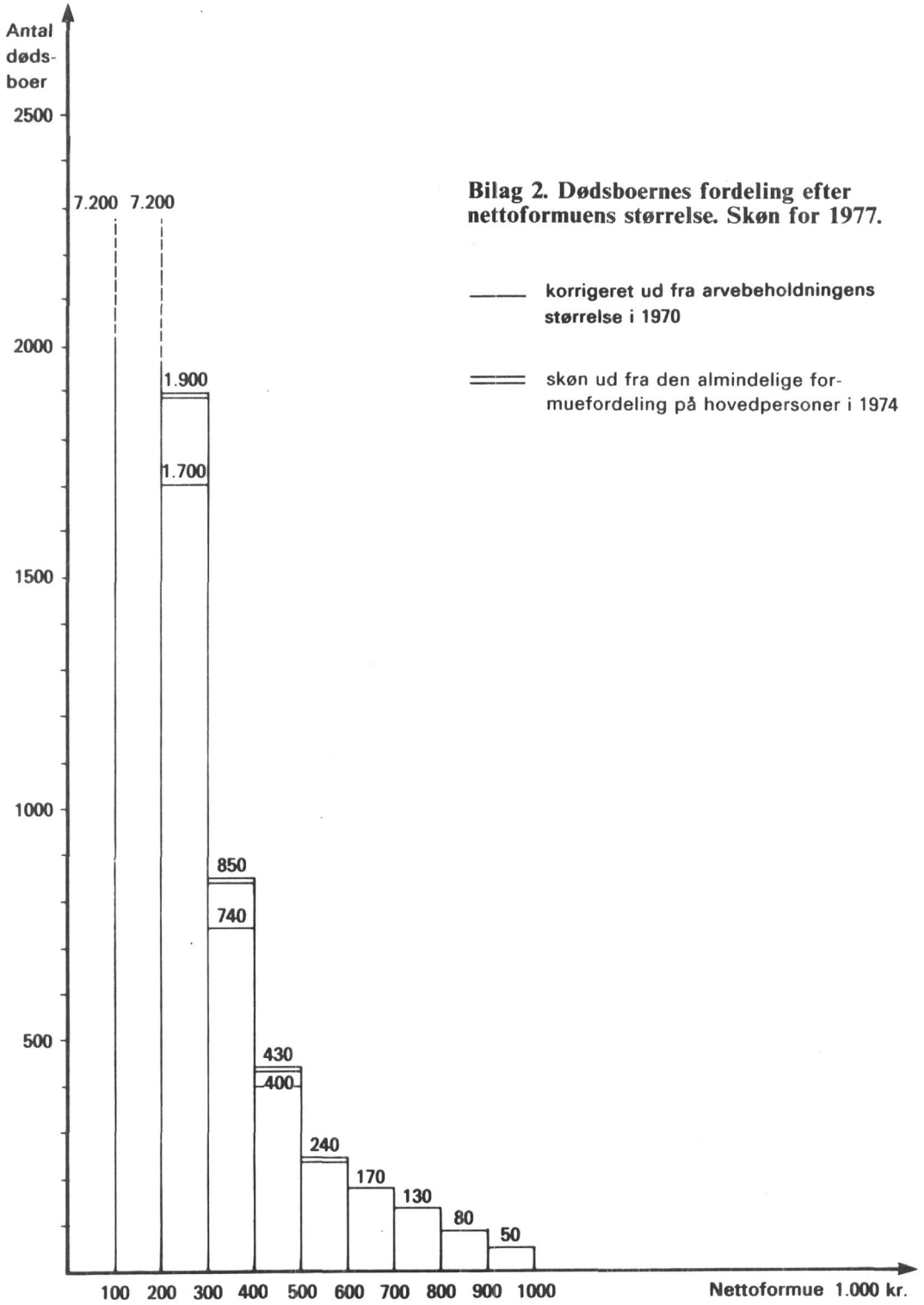
Det er endvidere af ovennævnte kommuner oplyst, at 60-80 pct. af omkostningerne vedr. bobehandlingen vedrører de skattepligtige boer, dvs. omkring 7 mill. kr.



Bilag 1. Dødsboernes fordeling efter arvebeholdningens størrelse i 1970.

Anm. De stiplede søjlers højde er skønnet

Kilde: Danmarks statistik: Statistisk Årbog 1975, tabel 387.



Bilag 2. Dødsboernes fordeling efter nettoformuens størrelse. Skøn for 1977.

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE RATIONALISERINGS-
PLANLÆGNING FOR SKATTEFORVALTNINGEN.
Adr.: Finansministeriet, administrationsdepartementet,
Holmens Kanal 20[3] . 1060 København K . (01) 11 16 06

Bilag 5
Den 25. april 1977

Finansministeriet, administrationsdepartementet.

I skrivelse af 29. marts 1977 har finansministeriet, administrationsdepartementet anmodet arbejdsgruppen om en udtalelse i anledning af overvejelserne vedrørende den fremtidige arbejdstilrettelæggelse og organisation inden for toldvæsenet. Skrivelsen har følgende ordlyd:

»Tolddepartementet har den 24. januar 1977 til administrationsdepartementet oversendt betænkning om toldvæsenets arbejde og organisation samt et i forbindelse hermed udarbejdet materiale, idet tolddepartementet har anmodet administrationsdepartementet om en udtalelse om de foreslåede strukturændringer og om den i sagen i øvrigt omhandlede rationalisering af toldvæsenet.

Som det fremgår af det nævnte materiale, har spørgsmålet om toldvæsenets placering i den samlede skatte- og afgiftsadministration væsentlig betydning for den fremtidige arbejdstilrettelæggelse og ressourcefordeling i toldvæsenet.

Man skal derfor anmode arbejdsgruppen om at afgive en udtalelse om opgavefordelingen og samvirket mellem skatteadministrationen og toldvæsenet med hensyn til de to administrationers kontrol vedrørende erhvervsvirksomheder.«

I denne anledning skal man meddele, at arbejdsgruppen har fremskyndet udarbejdelsen af et betænkningkapitel, som man anser som dækkende for arbejdsgruppens synspunkter vedrørende opgavefordelingen og samvirket mellem skatteadministrationen og toldvæsenet. I forbindelse med udarbejdelsen har arbejdsgruppens formand og sekretariat haft orienterende drøftelser med direktoratet for toldvæsenet.

Idet man hoslagt fremsender et udkast til det nævnte kapitel, skal man kort resumére hovedsynspunkterne:

1. Udgangspunktet for arbejdsgruppens overvejelser har været, at skattevæsenets ligning og revision af selvstændige erhvervsdrivende og selskaber m. v. i fremtiden må intensiveres i forhold til den almindelige lønmodtagerligning.

For toldvæsenets vedkommende fremgår det af det modtagne materiale, at toldvæsenet søger momskontrollen styrket med øgede personaleressourcer, ved rationalisering af arbejdsmetoderne m.v., således at man årligt kan underkaste ca. 70.000 virksomheder en særlig kontrol imod ca. 45.000 i dag. Samtidig skal momskontrollen i videre omfang end hidtil tage udgangspunkt i virksomhedernes almindelige forretningsregnskab.

De to administrationer har allerede i dag en stor set sammenfaldende kreds af erhvervsvirksomheder som kontrolobjekt, og med de forslag, der foreløbig er stillet, vil der ske en betydelig tilnærmelse i de anvendte kontrolmetoder og kontrolgrundlaget.

2. Denne udvikling understreger efter arbejdsgruppens opfattelse behovet for, at der opbygges et samvirke mellem de to administrationer om virksomhedskontrol med klart definerede opgaver for myndighederne i forhold til hinanden. Kun herved kan unødigt dobbeltarbejde undgås og de ulemper for virksomhederne formindskes, som kan være forbundet med, at flere myndigheder har kontrolopgaver med hensyn til deres økonomiske forhold. Arbejdsgruppen har med henblik på dette koordineringsproblem søgt at identificere de væsentligste fællesområder, der er i de to myndigheders arbejdsopgaver.

3. Arbejdsgruppen stiller forslag om, at toldvæsenets generelle regnskabskontrol indrettes på en sådan måde, at den mere umiddelbart kan anvendes af skattevæsenet. Man har herved bl. a. gen-

nemgået de hovedsagelige krav, der må stilles til selve regnskabsgennemgangen, den dertil knyttede planlægning vedrørende udsøgning af virksomheder til kontrol, og den videre kanalisering af kontrolresultaterne fra toldvæsenet til skattevæsenet.

Arbejdsgruppen har overvejet en række mere almene forudsætninger for at det fulde udbytte af en sådan ordning kan opnås. Arbejdsgruppen understreger herunder betydningen af, at de to administrationers distriktsgrænser er harmoniseret. Arbejdsgruppen peger dernæst på betydningen af indførelsen af fælles identifikationsnumre for virksomhederne, således som det er foreslået i forbindelse med erhvervsregisterprojektet, og foreslår etablering af fælles eller indholdsmæssigt tilpassede kurser for begge administrationers personale.

Endvidere peger arbejdsgruppen på betydningen af fælles kontrolaktioner, og på det ønskelige i, at det lokale samarbejde i almindelighed styrkes. Endelig foreslår arbejdsgruppen etableret et samarbejde mellem revisionskyndigt personale i de to direktorater om bistand til de lokale myndigheder i meget komplicerede sager.

Til videreudvikling og iværksættelse af disse forslag, herunder en oprettelse af en ny samarbejdsaftale, foreslår arbejdsgruppen, at der efter aftale mellem finansministeren og ministeren for skatter og afgifter nedsættes et hurtigt arbejdende udvalg. I dette udvalg bør såvel centrale som lokale myndigheder være repræsenteret. Administrationsdepartementet vil kunne deltage i dette arbejde.

P.A.V.

Kjeld Philip

/ H. Würtzen

ARBEJDSGRUPPEN VEDRØRENDE RATIONALISERINGS PLANLÆGNING FOR SKATTEFORVALTNINGEN.
Adr.: Finansministeriet, administrationsdepartementet,
Holmens Kanal 20³ . 1060 København K . (01) II 16 06
Sekretariatet

Bilag 6
Den 14. juli 1976

Om befordringsfradrag m. v.

1. Indledning

Befordring kan få skattemæssige konsekvenser under forskellige forhold:

1) mellem hjem og arbejdsplads, jf. ligningslovens § 9 C,
2) melllem skiftende arbejdssteder, jf. ligningslovens § 9 B,
3) særlige befordringforanstaltninger som følge af invaliditet eller kronisk sygdom, jf. ligningslovens § 9 D,
4) værdi af bil til rådighed
5) arbejdsgiverydelser (»trækfri A-indkomster«) som kompensation for udgifter til befordring mellem skiftende arbejdssteder (jf. pkt. 2).

I det følgende skal de administrative konsekvenser af reglerne vedrørende alene situation 1, 2 og 4 vurderes, idet det dog må fremhæves, at ændringer i regelgrundlaget for en enkelt eller flere af ovennævnte situationer ikke bør gennemføres isoleret. Som begrundelse kan det nævnes, at en stramning af reglerne i ligningslovens § 9 B og C kan betyde, at skatteyderne måske i højere grad vil søge at få stillet bil til rådighed, hvorved de administrative problemer eventuelt blot flyttes fra en kategori til en anden.

2. Motiverne for de gældende regler.

Det anføres - bl. a. i indkomstskatteudvalgets sekretariats notat om fradraget for befordringsudgifter mellem hjem og arbejdssted af 16. juni 1976 - at en væsentlig motiverende faktor for opretholdelse af befordringsfradagene er at fremme bevægeligheden på arbejdsmarkedet bl. a. ud fra det synspunkt, at boligsituationen heller ikke i dag muliggør, at man altid kan finde en bolig i nærheden af arbejdsstedet. Det må naturligvis bero på en vurdering i, hvor høj grad dette er tilfældet, men det er imidlertid næppe forkert at fremhæve, at den aktuelle boligsituation i så henseende er forbedret betydeligt i forhold til boligsituationen i 50'erne, hvor adgangen til at fradrage befordringsudgifter vandt indpas.

De erhvervs- og privatøkonomiske fordele ved opretholdelse af adgangen til at fradrage befordringsudgifter efter de nuværende regler må under alle omstændigheder ses i forhold til de administrative konsekvenser.

3. Ordningens administrative konsekvenser.

En vurdering af de administrative konsekvenser må tage sit udgangspunkt i mængden og arten af de ressourcer, der anses som nødvendige for at ordningen kan administreres forsvarligt. En vis indikator for administrationens belastning fås ved at vurdere belastningen af klageorganerne i skatteadministrationen.

En analyse af godt 1.000 sager afgjort af landsskatteretten i 3. kvartal af indkomståret 1975 viser, at knap 16% af sagerne vedrørte befordringsudgifter, der herefter udgør den næststørste emnegruppe i landsskatteretten. Den største vedrører skøn. Naturalværdier, herunder

Midt i 1976 blev spørgsmålet om sanering af forskellige fradrag behandlet af indkomstskatteudvalget. Arbejdsgruppens sekretariat udarbejdede til brug herfor dette notat, som efter drøftelse i arbejdsgruppen blev tilsendt indkomstskatteudvalget, hvor det indgik i grundlaget for forslagene i udvalgets foreløbige redegørelse (betænkning 780/1976). Notatet bringes her i let omredigeret form.

vedrører skøn. Naturalværdier, herunder egne varer og værdi af fri bil udgør knap 6,5%. Værdi af fri bil skønnes at tegne sig for størsteparten af sagerne i denne emnegruppe. Klager vedrørende befordring i bred betydning må således antages at udgøre omkring 20% af samtlige klager til landsskatteretten, hvilket placerer denne art klager som den største gruppe i landsskatteretten.

Disse sager betegnes af landsskatteretten som så administrativt belastende, at administrationsomkostningerne ikke står i noget rimeligt forhold til den fiskale interesse, der knytter sig til dem. Sagsområdet beskrives endvidere som det mest komplicerede område i landsskatteretten. Sagerne tager uforholdsmæssigt lang tid, og flere sager drejer sig ofte om bagatelagtige beløb.

Årsagerne hertil må findes i det forhold, at det er uhyre vanskeligt at kontrollere rigtigheden af skatteydernes oplysninger, at man må arbejde med bus- og togplaner (i nogle tilfælde årgamle), landkort, mangelfulde kørselsregnskaber m. v. Arbejdet blive i mange tilfælde på det nærmeste meningsløst, nemlig i de tilfælde, hvor skatteyderen ikke har benyttet offentlige transportmidler, men hvor landsskatteretten er nødt til at kontrollere, hvorvidt offentlig transport har været mulig, og hvad det i givet fald så måtte have kostet. I talrige tilfælde, specielt når befordring mellem hjem og arbejdsplads og mellem skiftende arbejdssteder er blandet sammen, er det et næsten uløseligt problem at foretage en korrekt opgørelse.

I mange tilfælde må både § 9 B og C-sager ende med stadfæstelse af skatterådenes skøn, fordi landsskatteretten ofte ikke kan udøve et bedre skøn end skatterådene. Ikke destomindre skal sagerne behandles og afgøres.

Sager vedrørende værdi af bil til rådighed giver ligeledes anledning til meget besvær bl. a. på grund af de mange diskussioner med skatteyderne om hvor mange kilometre, der er kørt privat. Derudover sker vurderingen af disse sager næsten altid i forbindelse med § 9 B og 9 C med de ovennævnte komplikationer til følge.

Sekretariatet er ikke bekendt med nogen statistik over sagsfordelingen ved skatterådenes klagebehandling. En enkelt kommune skønner dog, at 30—40 % af de klager, der fra den pågældende kommunes skatteydere sendes til det stedlige skatteråd, vedrører befordringsfradrag. Intuitivt må man da også forvente, at når landskatteretten belastes med så mange sager vedrørende befordringsfradrag, må analoge problemer gøre sig gældende på lavere administrative niveauer.

De præcise omkostninger ved administrationen er naturligvis meget svære at gøre op. Der findes så vidt vides ingen statistikker verørende omkostningerne ved ligningen af fradragene. En kort rundspørge til fire forskelligartede kommuner har dog vist, at de marginale besparelser i den kommunale skatteadministration ville være af betydelig størrelse, i det tilfælde fradragsretten bortfaldt. Omend der ikke er tilvejebragt nogen kvantitativ belysning af besparelsens størrelse, er det dog rimeligt at antage, at den ikke ville være af ringe omfang. Et bortfald af fradragsretten ville således både medføre, at det meget besværlige arbejde med køreplaner etc. etc. ville ophøre, ligesom andre fradrag automatisk måtte glide ud af ligningsarbejdet, fordi en række skatteydere ikke uden et befordringsfradrag ville kunne komme op over 2.000 kr.-grænsen.

Skal man prøve at gøre en rimelig og forsvarlig ressourceindsats op vedrørende befordringsfradragenes administration, kan det f. eks. gøres således:

Ifølge selvangivelsesundersøgelsen var der i 1974 ca. 250.000 lønmodtagere, der foretog fradrag for deres faktiske befordringsudgifter. Det gennemsnitlige fradrag var 3.500.

Ressourceindsatsen kan opgøres som følger:

Den kommunale skatteforvaltning antages at anvende 15 minutter gennemsnitlig på hvert befordringsfradrag (incl. rådgivning, ligning og tid anvendt til at holde sig ajour med praksis). Det giver i alt:

250.000 x 15 min. = ca. 62.000 timer
= ca. 44 mandår[2]

Omkostningerne bliver herved

44 mandår x 80.000 kr.[3] = ca. 3.500.000 kr.

Det antages, at *skatterådet* reviderer eller klagebehandler 30 pct. af selvangivne befordringsfradrag, og at hver behandling tager i gennemsnit 20 min. Det giver i alt:

75.000 × 20 min. = 25.000 timer
= ca. 18 mandår

Omkostningerne bliver herved

18 mandår × 80.000 kr. = 1.400.000 kr.

Til de kommunale skatteaministrationers og skatterådenes lønomkostninger må man yderligere tilføje et tillæg for husleje, blanketter etc. Ud fra en bredere omkostningsbetragtning må besparelserne ved formindsket privat revisor- og skatteydertid også tilføjes.

Landsskatteretten antages, jfr. ovenfor, at anvende ca. 15 pct. af sin tid på klager vedrørende befordringsfradrag. Udgifterne til landskatteretten er ca. 16 mio. kr. Den relevante omkostning bliver herved[4]:

16.000.000 x 0,15 = 2.400.000 kr.

Opgjort på denne måde kræver administrationen af befordringsreglerne i alt 7,3 mio. kr.

Det interessante er ikke om ligningen af befordringsfrafrag giver en »merindtægt« eller ej, fordi man ved ændring eller standardisering af reglerne kunne opnå det samme beløb. Ligeledes kunne man fiskalt set opnå samme »merindtægt« ved at ophæve adgangen til fradrag. Det interessante er snarere, at omkostningerne ved den nuværende »retfærdige« ordning formentlig er ret høje.

4. Ordningen som udtryk for retfærdighed.

Det fremhæves ofte, at befordringsfradragene søger at skabe retfærdighed for skatteyderne, i den forstand at de omkostninger, der er forbundet med at lade sig transportere fra bopæl til arbejdsplads er en nødvendig udgift for indtægtens erhvervelse. Fradragene skal derfor opretholdes, fordi den, der har meget lang vej til sit arbejde, også har store udgifter og bør kunne fradrage disse, mens den, der kun har kort vej til arbejdet, kun bør fradrage få omkostninger.

Forudsætningen for denne retfærdighedstankegang er, at den ligning af befordringsfradragene, der finder sted i kommunerne, er ensartet, således at lige tilfælde behandles lige. Det er imidlertid indtrykket, at der i kommunerne ikke findes en ensartet praksis med henblik på denne ligning.

Endvidere bør nævnes, at man ofte har fordel af at bo langt væk fra arbejdet, for så vidt dette arbejde finder sted i en storby eller større byområde. Disse fordele kan især udmøntes i billige grund- og huspriser eller billige huslejer. Der kan her være tale om fordele, som mere end opvejer ulempen i henseende til transportomkostninger.

Det er derfor naturligt at argumentere for, at afgørelsen om man vil bosætte sig i en by med høje grundpriser og huspriser, men med relativt lave transportomkostninger, må være af privatøkonomisk karakter. Det vil sige, at den enkelte skatteyder selv må overveje, om han vil have høje transportomkostninger eller høje boligomkostninger. Er dette valg virkeligt og reelt, er det derfor kun naturligt at konkludere, at dette er en isoleret privat-økonomisk afgørelse, som er skattevæsenet uvedkommende. Såfremt man argumenterer for opretholdelse af befordringsfradragene, er det derfor modsætningsvis kun rimeligt at beskatte de fordele, der er ved at bo i en vis afstand fra arbejdspladsen, såfremt denne afstand sikrer lave boligomkostninger. Gør man ikke dette, har man ikke sikret en »retfærdig« behandling af skatteyderne.

[2] Et *effektivt* mandår sættes til 1.400 timer. Her er fradraget ferie, sygdom, personlig tid m. v. Ved en marginalbetragtning er denne opgørelse den mest relevante.
[3] Anslået gennemsnitsløn.
[4] Det bemærkes, at der her er tale om en gennemsnitsbetragtning, hvilket ikke er helt korrekt.

En forudsætning for retfærdighedstankegangen bag befordringsfradragene må endvidere være, at man er i stand til at kontrollere rigtigheden af de selvangivne fradragsbeløb. Der skal her især peges på, at det formentlig er relativt udbredt blandt skatteyderne, at flere kører i samme bil, men alle fratrækker udgifter, som om hver kørte for sig. Skattevæsenet kan ikke uden større politimæssigt arbejde opdage disse tilfælde.

Endvidere skal nævnes det forhold, at når en skatteyder flytter fra én kommune til en anden, vil han ofte, såfremt den tidligere kommune havde en lempeligere praksis, gøre opmærksom på dette og således presse på for at få en tilsvarende lempelig praksis i den nye kommune. Det modsatte vil naturligvis aldrig gøre sig gældende. Der synes således med kombinationen: uensartet praksis/mange flytninger at være en indbygget tendens til at hæve niveauet.

Endelig skal fremhæves, jf. tidligere, at det i visse tilfælde er umuligt at foretage en logisk korrekt ligning af befordringsfradragene, nemlig i de tilfælde, hvor bopæl - arbejdsplads - befordring er blandet sammen med befordring mellem skiftende arbejdssteder.

Til slut skal peges på, at den oprindelige forudsætning om boligmangel næppe holder mere. Endvidere vil bortfaldet af adgangen til fradrag næppe påvirke skatteyderen i afgørende grad i retning af mindre mobilitet på arbejdsmarkedet, da de fleste har anskaffet bil og formentlig vil benytte den under alle omstændigheder, hvis det er det nemmeste. Situationen var en anden tidligere, da mange måske var nødt til at anskaffe en bil for at komme på arbejde. Her skal endvidere peges på udbygningen af de offentlige transportmidler siden 50'erne.

Konklusionen må således blive, at denne ordning, der tilsigter at skabe retfærdighed, i høj grad synes at fungere mere eller mindre tilfældigt: praksis er ikke ensartet over landet, kontrolmulighederne er små, og de oprindelige motiver for ordningen kan ikke siges at være særlig vægtige mere. Dertil kommer, at ordningen er overordentlig besværlig at administrere og følgelig dyr. På denne baggrund må man overveje forenklinger.

5. Forslag til forenkling.

En forenkling af administrationen af befordringsfradragene kan opnås enten ved at begrænse antallet af skatteydere, der selvangiver et sådant og/eller ved at forenkle opgørelsesmetoderne. Begrænser man alene antallet af skatteydere, f.eks. ved at forhøje bundgrænsen fra 1.100 til 1.800 kr. som foreslået af indkomstskatteudvalgets sekretariat, er der en begrundet sandsynlighed for, at en del fradrag vil glide ud. Samme fordel kunne opnås ved at forhøje lønmodtagerfradrag A fra 2.000 til f.eks. 4.000 kr.

Man må samtidig befrygte, at det overvejende er de mere simple skatteydere, der vil blive sorteret fra, mens behandlingen af de mere komplicerede stadig er nødvendig. Endvidere er den enkelte skatteforvaltning nødt til at holde sit vidensgrundlag ajour på dette område. En mere vidtgående forenkling kan derfor kun opnås ved at forenkle reglerne og ikke blot indskrænke deres anvendelsesområde.

Det foreslås herefter principalt efter hvad tidligere er anført, at fradragene vedrørende befordringsudgifter mellem bopæl og arbejdssted afskaffes. Er hensynet til at fremme mobiliteten på arbejdsmarkedet vigtigt, kan man overveje at erstatte fradragene med forskellige typer tilskud.

Kan denne fradragsret ikke afskaffes, foreslås det subsidiært, at dette område standardiseres kraftigt. En standardisering må bygge på det forhold, at det er vurderingen af kørselsregnskaber og den eventuelle mulige benyttelse af offentlige transportmidler, der er det egentlige problem. Derfor må en standardisering komme til udtryk i anvendelsen af faste takster for f. eks. antal tilbagelagte kilometre, antal passerede, nærmere fastlagte zonegrænser eller kommunegrænser. Disse takster må gælde, uanset hvilket transportmiddel, der benyttes, og de bør kunne ændres administrativt for at smidiggøre ordningen.

Derudover må man pege på muligheden for at hæve bundgrænsen eller det

faste lønmodtagerfradrag, hvorved antallet af berørte skatteydere mindskes. Endelig må det overvejes at genindføre et loft. Nogle kommuner har til sekretariatet berettet om befordringsfradrag på op til 12.000- 13.000 kr.

Angående befordring mellem skiftende arbejdssteder kan man overveje dels en bundgrænse på 2.000 kr., dels fast fradrag under hensyn til f. eks. erhvervets og køretøjets art og afstandens størrelse, således at stillingtagen til konkrete udgifter og et mere eller mindre fyldestgørende kørselsregnskab undgås. Ønsker man fradraget vedrørende bopæl - arbejdssted - transport opretholdt, bør fradragsopgørelsen på de to områder foregå efter ensartede kriterier, således at den svært administrerbare sondring, der ligger i ligningslovens § 9 B og C, overflødiggøres.

Angående værdi af bil til rådighed kan man overveje at beskatte med faste beløb gradueret efter køretøjets størrelse og ikke efter den aktuelle kørsel. Subsidiært kan man beskatte efter et fast kilometerantal, f. eks. 8.000 km til privat kørsel. Eventuelt kan man nægte klageadgang, hvis skattevæsenet ansætter privatkørsel til 8.000 km eller derunder.

Afslutningsvis skal der peges på, at mange af de administative problemer vedrørende befordringsfradragene sandsynligvis hidrører fra det forhold, at godkendelsen af et fradrag eller det modsatte i høj grad hviler på skattevæsenets skøn. Skatteyderne kan følgelig let få det indtryk, at de er »i lommen på skattevæsenet«, og uagtet at ordningen tilsigter retfærdighed, tyder meget på, at dette formål ikke er nået.

Uanset hvilken forenkling man fra politisk side måtte vælge, er der næppe megen tvivl om, at en reduktion af skønsprincippet vil skabe administrative lettelser og i virkeligheden på længere sigt være mere enkel og forståelig og formentlig alene derfor mere acceptabel for skatteyderne.

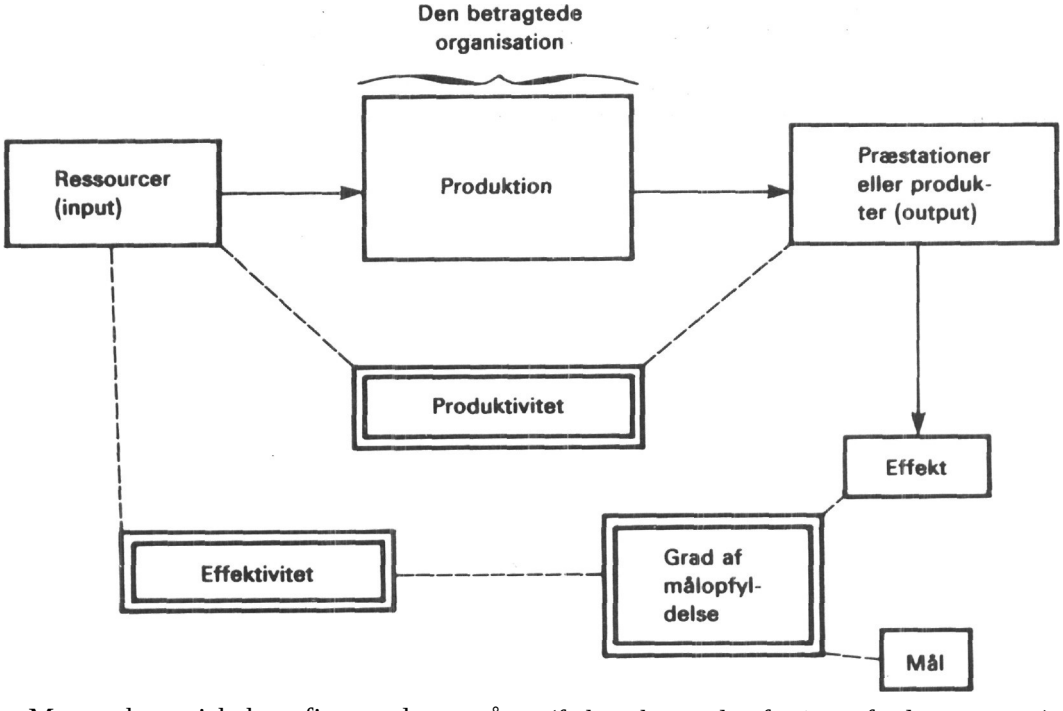
Det skal i denne forbindelse nævnes, at det for sekretariatet fra kommunale skatteadministrationer er oplyst, at omlægningen fra adgangen til at fratrække de faktiske udgifter vedrørende vedligeholdelse af eget hus til standardfradrag ikke har givet skatteyderne alvorlige problemer men snarere har skabt ensartethed og klarhed.

Effektivitet og metoder til vurdering **heraf inden** for skatteadministrationen.

Som fremhævet i kap. V vanskeliggøres nærmere effektivitetsvurderinger og omkostningsanalyser i meget vidt omfang af manglende talmateriale, ligesom arbejdsgruppen ikke er bekendt med mere systematiserede overvejelser om disse spørgsmål, som kunne danne grundlag for såvel den fremtidige rationaliseringsvirksomhed som den løbende planlægning og styring. Arbejdsgruppen skal derfor i det følgende nærmere belyse effektivitetsbegrebet og metoder til vurdering af skatteadministrationens effektivitet.

1. Effektivitetsbegrebet

Begrebet effektivitet kan optræde i flere varianter. Indledningsvis skal derfor kort præsenteres det effektivitetsbegreb, der indtil videre vil blive anvendt her. Det er hensigtsmæssigt at tage udgangspunkt i programbudgetteringens effektivitetsbegreb.



Meget skematisk kan figuren læses således: I den betragtede enhed (myndighed eller organisation) indgår visse ressourcer (f. eks. personale, information), der underkastes en forarbejdningsproces (f.eks. kontrol af visse fradrag m. v.), som fører frem til en præstation eller et produkt (f.eks. en ændring af en ansættelse). Danner man forholdet mellem input (f.eks. personaletid) og præstation (f.

eks. antal ændrede ansættelser) måler man produktiviteten. Dette svarer til, at en privat virksomheds produktivitet er forholdet mellem indsatsen og de producerede goder. Men bliver disse goder ikke solgt, er der ingen effekt, det vil sige ingen indtjening, som er det typiske privat-økonomiske mål. En organisation kan således være uhyre produktiv uden at være effektiv.

Finder der en indtjening sted, er forholdet mellem den ønskede indtjening (målet) og den faktiske (effekten) udtryk for graden af målopfyldelse. Effektiviteten er herefter forholdet mellem effekten (i relation til målet) og ressourceindsatsen.

Disse betragtninger kan anvendes analogt på skatteadministrationen. En lokal skatteforvaltning kan producere mange ansættelser med høj produktivitet. Er formålet med disse ansættelser at få »saneret« et bestemt fradragsområde (f. eks. ved at få fastlagt en bestemt kurs), og det viser sig ved næste års ligning, at nøjagtig de samme problemer dukker op igen, har effekten følgelig ikke været særlig stor og dermed heller ikke effektiviteten. Ligningsarbejdets præventive virkninger har således stor betydning for effektiviteten. Det har også - indirekte - den vejledning, der gives af skattemyndighederne. Ønsker folketinget visse skattepolitiske intentioner ført ud i livet, og det viser sig, at skatteyderne reagerer uforudset, således at lovgivningen ikke når sit oprindelige mål, har lovgivningseffektiviteten ikke været stor, uanset om de udøvende myndigheder har arbejdet med høj produktivitet.

Det har endvidere betydning, om man vurderer en kommunal skatteforvaltnings effektivitet, et amtsskatteinspektorats effektivitet, hele skatteadministrationens effektivitet eller effektiviteten af den samlede skatte- og afgiftsadministration. Det vil naturligt ofte være således, at en enkelt organisation vil søge at fremme sin egen effektivitet mest muligt, men dette er ikke ensbetydende med, at hele skatteadministrationens effektivitet derved fremmes. Told- og skattevæsenet kan vælge først og fremmest at fremme deres egen effektivitet, f. eks. ved at afse få ressourcer til et samarbejde, men herved fremmes hele »indtægtsadministrationens« effektivitet ikke nødvendigvis. Den ovenfor nævnte lokale skatteforvaltning, der søger at »sanere« et bestemt fradragsområde, kan have held i sine bestræbelser, men er denne indsats ikke koordineret med nabokommunerne, vil resultatet næppe blive en samlet større effektivitet, men derimod uensartet praksis og eventuelt tendenser til større klagehyppighed og anden reaktion for skatteyderne i nævnte kommuner.

2. Ligningens effektivitetsbegreb.

Inden for skatteadministrationen er den primære aktivitet selve *ligningen* og *opkrævningen.*

For at opnå en effektiv ligning er der i skatteadministrationen en lang række hjælpefunktioner. Kontrolbilags- og oplysningsseddelsystemet, prioriteringssystemet m. v. har alle til formål at skabe en mere effektiv ligning. Det samme kan siges om inspektoraternes og statsskattedirektoratets tilsynsfunktion og instruerende og responderende virksomhed. Selv klagebehandlingen må ved siden af dens funktion af at skabe et sikkerhedsnet for skatteyderne siges, at have det formål på længere sigt at skulle føre til en bedre ligning. Det er derfor af betydning at søge specificeret, hvad der forstås ved en effektiv ligning.

Ofte forstås ved »effektiv ligning«, at den er korrekt, det vil sige, at ansættelserne er rigtige både i henseende til fastsættelsen af de faktiske indtægter og i den forstand, at skattereglerne er rigtigt anvendt på de konkrete sager. Indeholdt i dette er, at ligningen er ensartet. Denne måde at definere effektiv ligning rummer vigtige momenter, men orienterer sig udelukkende mod det retssikkerhedsmæssige og tager ikke de medgåede ressourcer i betragtning. Da ressourcerne ikke er tilstrækkelige til, at målet kan nås, bliver opgaven for skatteadministrationen på denne måde udelukkende et spørgsmål om at administrere lovgivningen »bedst muligt«, et mål der er overordentligt vagt og ikke særlig egnet i styringsøjemed. Begrebet »effektiv ligning«

må derfor naturligvis indbefatte en mere specificeret målsætning og en opgørelse over de ressourcer, der satses på ligningen.

Hvad angår ligningens målsætning, kan man eksempelvis sondre mellem en *retssikkerhedsorienteret* og *lønsomhedsorienteret* målsætning.

Retssikkerhedskriteriet betinger, (1) at man satser visse ressourcer på en almindelig rutinemæssig kontrol af visse grundbestanddele i selvangivelser, regnskaber og kontrolmateriale, således at bestemte punkter gennemgås og kontrolleres for alle skatteydere af en bestemt kategori, (2) at man satser en vis mængde ressourcer på at kontrollere særlige forhold eller områder, hvor man har formodning for, at retssikkerheden er vigende, det vil sige områder der trænger til en mere fast praksis og/eller hvor der fra skatteydernes side er tale om en særlig høj grad af »skattetænkning«.

I begge tilfælde er der tale om en *prioriteret* indsats, i det første tilfælde ligger prioriteringen i udvælgelsen af de punkter, der skal gennemgås rent rutinemæssigt og ved bestemmelsen af med hvilken grundighed eller med hvilket ambitionsniveau (ressourceindsatsen er herefter en afledt størrelse), i det andet tilfælde ligger prioriteringen i udvælgelsen af de områder, hvor man skønner retssikkerheden i særlig grad er vigende. I begge tilfælde gælder det endvidere i princippet, at man ikke prioriterer indsatsen efter det merprovenue, som indsatsen skønnes at kunne give, selv om der naturligvis kan være en vis sammenhæng i praksis.

Lønsomhedskriteriet betinger, (1) at man satser en vis mængde ressourcer på rutinemæssig undersøgelse af forhold, som man ved erfaringsmæssigt giver anledning til forhøjelse af det skattepligtige indkomstgrundlag, (2) at man ud fra forskellige nærmere fastlagte indikatorer nøjere undersøger bestemte forhold (som f. eks. særlige fradrag, bestemte virksomheder, bestemte konti og lign.), hvorom man på forhånd har begrundet formodning for, at der er særlige store risici for skatteunddragelse. Der er ligeledes her i begge tilfælde tale om en prioriteret indsats, men prioriteringen sker selvsagt ud fra et andet formål, nemlig lønsomhed. Det er klart, at aktiviteter, der er styret af retssikkerhedskriteriet i mange tilfælde vil medføre større lønsomhed og omvendt.

2.1 Effektivitetsmålinger.

Der findes i dag ikke systematiske vurderinger af skattevæsenets effektivitet. Årsagerne kan være flere, men her skal især fremhæves, at skattevæsenets opgaver ikke er præciseret på en sådan måde, at begrebet effektivitet kan få et operationelt og målbart indhold, ligesom der ikke findes brugbare registreringer af de elementer, der er nødvendige for en sådan vurdering. Her tænkes især på tre kategorier af data, der er nødvendige som et minimum:

1) Arbejdsbelastning (f. eks. antal skatteydere efter art, den statistiske hyppighed af særlige fradrag, antal ejerboliger, antal virksomheder efter art og størrelse m. v.).
2) Ressourcer (f. eks. personale, antal og art, satset på forskellige områder).
3) Resultater (f. eks. antal og sum af forhøjelser resp. nedsættelser af skattepligtig indkomst og lign.).

Dertil kommer, at selv om disse informationer var registrerede og tilgængelige, ville det næppe altid være muligt at drage entydige konklusioner heraf. Som eksempel kan nævnes, at to lokale skatteforvaltninger, der er homogene med hensyn til arbejdsbelastning og ressourcer og begge foretager meget få ændringer i de seSvangivne skattepligtige indkomster, kan arbejde med højst forskellig effektivitet. Man kan således forestille sig, at den ene forvaltning foretager få ændringer, fordi den ikke opdager noget, mens den anden gennem årene har fået fastlagt en fast praksis, således at der ikke er anledning til at foretage ændringer. Også på andre måder kan der opstå fortolkningsvanskeligheder.

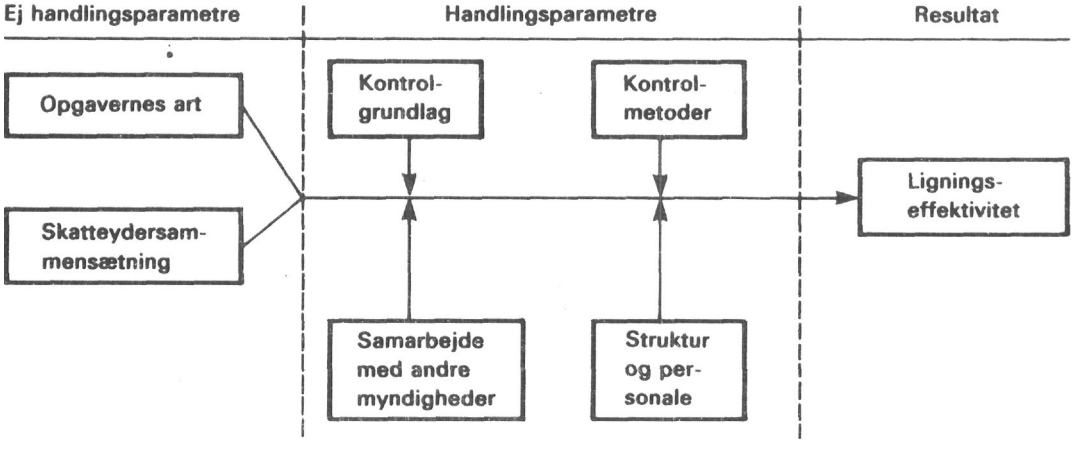
Disse betragtninger kombineret med ovennævnte påpegning af skattevæsenets manglende målangivelser peger frem mod at benytte indikatorer for effektivi-

teten. Det er her nærliggende at antage, at en mere præcis måling er mulig, såfremt der fastsættes mål for, hvor mange arbejdsoperationer af forskellig art, der skal udføres. Således kan man eksempelvis angive, at et personale af en given størrelse og uddannelse typisk bør undersøge x pct. af antallet af skatteydere med særlig indkomst, y pct. af antallet af skatteydere med renteindtægter, z pct. af antallet med udenlandsk indkomst etc.

En anden type indikatorer ville være antallet og arten af klagesager til henholdsvis skatteråd og landsskatteretten, men denne indikator er ej heller entydig, idet et stort antal klagesager enten kan skyldes en »tæt« men korrekt lignende skatteforvaltning eller en mere tilfældigt lignende skatteforvaltning.

2.2 Faktorer, der påvirker effektiviteten.

Både den mere langsigtede og den kortsigtede effektivisering kræver et kendskab til de forhold, der påvirker skatteadministrationens effektivitet. I nedenstående figur er søgt anskueliggjort nogle af de faktorer, der må antages at påvirke effektiviteten.



Det ses, at en række forskellige faktorer påvirker ligningens effektivitet. Disse faktorer er - meget groft - opdelt i to grupper: dels sådanne, der lader sig påvirke af administrationen selv (handlingsparametre), dels sådanne, der ikke lader sig påvirke af administrationen. I det følgende skal hver enkelt faktor omtales nærmere.

Opgavernes art: Opgavernes kompleksitet og omfang udgør i sig selv en væsentlig hindring for en høj ligningseffektivitet. Dertil kommer den binding, at hver skatteyder i princippet skal lignes grundigt hvert år, hvor det måske var mere rationelt i nogle tilfælde, især inden for virksomhedskontrollen, jfr. kap. VII, at ansætte summarisk i nogle år og at kontrollere grundigt f. eks. hvert femte år, og da at lade denne kontrol være revisionsmæssig og gå fem år tilbage. Gjorde man dette, vil man kunne sikre myndighederne en mere jævn arbejdsrytme.

Skatteydersammensætning: Denne spiller en rolle for ligningseffektiviteten på den måde, at jo mere homogen (ensartet) skatteydersammensætningen er i et skatteforvaltningsområde, jo mere ensartet bliver ligningsopgaverne og jo mere fortroligt kan personalet blive med disse. Jo mere heterogen (uensartet) skatteydersammensætningen er, jo mere uensartet bliver ligningsopgaverne og jo større krav vil de stille til personalekvalifikationerne og mulighederne for en vis specialisering. Det er naturligvis meget vanskeligt - og næppe rimeligt - at søge at påvirke skatteydersammensætningen, men det bør nævnes, at en uensartet ligningspraksis gennem tiden kan have en

vis indflydelse på skatteydernes bosætnings- og registreringsmonster.

Struktur og personale: Med struktur tænkes på opgavefordeling, den administrative inddeling m. v. Der er her tale om forhold, der lader sig ændre i det mindste på halvlangt sigt, og som må antages at spille en væsentlig rolle for ligningseffektiviteten. Det bemærkes i øvrigt, at kan en set fra et administrativt synspunkt mindre hensigtsmæssig skatteydersammensætning ikke imødegås ved at »flytte« skatteyderne, kan det lade sig gøre ved ændret administrativ inddeling og opgavefordeling. Under struktur hører også arbejdets tilrettelæggelse, jfr. dog nærmere herom under kontrolgrundlag og kontrolmetoder. Med personale tænkes på personalets art og antal. Den hensigtsmæssige udnyttelse af personalet og i særlig høj grad den kvalificerede ekspertise har naturligvis en afgørende indflydelse på ligningseffektiviteten. Efteruddannelses- og rekrutteringspraksis kommer også ind her.

Kontrolgrundlag: Hermed menes de oplysninger, som foreligger ved ligningens start, eller som bliver tilvejebragt under selve ligningen. Der er tale om selvangivelsesdata, regnskaber, bilagsmateriale, kontroldata m. v. Det er væsentligt for administrationen, at disse oplysninger giver et tilstrækkeligt dækkende billede af den pågældende skatteyder, at de foreligger på et hensigtsmæssigt tidspunkt, hvilket alt andet lige vil sige før ligningens påbegyndelse, og at de foreligger i en for administrationen relevant og entydig redaktion, således at de umiddelbart kan indgå i og styre kontrolarbejdets tilrettelæggelse og prioritering. I denne sammenhæng repræsenterer måske særligt regnskabspligtige og selskaber et problem. I det omfang kontrolgrundlaget ønskes ændret ved blot redaktionelle justeringer, kan man på kort sigt påvirke denne faktor, men er der tale om udvidelse eller indførelse af skemakrav og udvidelse af oplysningspligten er der på kort sigt lovgivningsmæssige bindinger.

Kontrolmetoder: Her tænkes i første omgang på mulighederne for gennem et på forskellige indikatorer byggende udsøgnings- eller prioriteringssystem at satse kontrolresssourcerne på de skatteydere, hvor risikoen for skatteunddragelse er størst, jfr. tidligere om lønsomhedskriteriet. Specielt med henblik på virksomhedskontrollen kan nævnes anvendelsen af regnskabsanalyse og revisionsteknik afpasset efter de kontrollerede virksomheders interne regnskabssystemer. Denne faktor kan påvirkes på relativ kort sigt.

Samarbejdet med andre myndigheder: Forskellige former for samarbejde med andre myndigheder, som har samme kontrolobjekt og har kontroloplysninger, som skattevæsenet kan nyttiggøre, må antages at have stor betydning for effektiviteten. Her skal henvises til arbejdsgruppens overvejelser vedrørende samarbejdet mellem toldvæsenet og skattevæsenet i kap. VIII.

3. Omkostningsanalyser.

I nogle tilfælde vil man stå sig ved at gennemføre mere grove omkostningsanalyser, undertiden i form af arbejdstidsregistreringer. I første omgang vil det være rimeligt at få belyst omkostningerne ved de forskellige funktioner og særlige ordninger fordelt på myndighedsniveau, jfr. omstående skema, hvor der til illustration er vist visse hovedgrupperinger af funktioner.

Myndigheder

Faktisk tilstand	lait	Statsskattedir. Landsskatteretten Skatte-departementet mill kr.	Amtsskatte-inspektoraterne mill kr.	Kommunerne mill kr.
Funktioner:				
ledelse m.v.				
Information af lokale myndigheder, skatteydere				
Almindelig indkomstskat				
Ændring af forskudsreg				
Arb.giverkontrol				
Slutligning				
Slutteskatteberegning				
Slutopgør				
Restskatteopkrævning				
Udbetaling af overskydende skat				
Revision				
Klagebehandling				
Lempelse				
Henstand				
Særlig indk.skat				
Sømandsskat				
Tillægsskat				
Etablereringskonto				
I alt				

En opstilling af denne art har flere fordele. Den vil vise omkostningerne på enkelte funktioner m. v., og hvorledes de fordeler sig myndighedsniveauer. Dernæst vil den være egnet som udgangspunkt for overvejelser vedrørende omfordeling af ressourcerne mellem funktioner og mellem niveauer. Den leder således frem til, at man i højere grad betragter skatteadministrationen som en helhed. Kan man eksempelvis spare på ligning og revision ved at øge informationsindsatsen over for lokale myndigheder og skatteydere ved opretholdelse af samme ligningseffekt? Kan man ved en omfordeling mellem niveauerne af ressourcerne til klagebehandling spare personale eller opnå højere effekt? Svar på spørgsmål af denne karakter forudsætter naturligvis, at man får opbygget kendskab til sammenhængene mellem de forskellige funktioner, en forudsætning, der nok ikke er opfyldt i dag. Et studium af disse funktioner kan i et vist omfang gennemføres ved at sammenligne de eksisterende skatteforvaltninger. Skemaet hjælper til at identificere de sammenhænge, der er væsentlige, hvorefter det vil være nemmere at foretage særskilte analyser af disse.

I princippet afviger denne form for omkostningsanalyse ikke meget fra, hvad man i private virksomheder benytter under navnet budgetsimulering, hvor man ved hjælp af specificerede sammenhænge mellem de enkelte budgetposter søger at simulere virksomhedens budget

på en computer frem i tiden under alternative forudsætninger.

Der er naturligvis en række problemer forbundet med denne analyseteknik. Først og fremmest er det et problem at få fastlagt, hvilket omkostningsbegreb, der kan benyttes. Generelt bygger analysemetoden på en grænsebetragtning, hvor man søger at simulere marginale omfordelinger af ressourceindsatsen og arbejdsopgaverne. Men det udelukker ikke, at det i særskilte analyser kan være mere relevant at benytte gennemsnitsbetragtningen, eksempelvis at opgøre omkostningerne pr. skatteyder (sag) med det formål at sammenligne forskellige *skattearter.* Det er endvidere klart, at omkostningsforbruget må sættes i relation til den effekt, man opnår, f. eks. provenue eller ændring heri, eller større eller mindre retssikkerhed. Ved en simulering af forskellige omfordelinger må det således være forudsat, om udgiftsniveauet holdes konstant, og at målet derfor er en større effekt, eller om man tværtimod forudsætter samme effekt men lavere udgiftsniveau.

Et af de største problemer vil naturligvis være at få specificeret sammenhængene mellem de enkelte funktioner, således at forstå: hvad er virkningerne (økonomiske og administrative) på funktion X eller myndighed Y ved at reducere/forøge ressourceindsatsen på funktion Z i myndighed Q? Det vil næppe være forsvarligt at søge at gennemføre totale analyser af hele skattesystemet. Arbejdsgruppen skal imidlertid pege på, at opgaven bliver overkommelig, hvis man udvælger et mindre antal repræsentative kommuner og inspektorater som »modelmyndigheder«, som samarbejder mere eller mindre fast med de centrale myndigheder om disse spørgsmål.

I sådanne »modelmyndigheder« kan der relativt enkelt udføres forundersøgelser for at belyse virkningerne af f. eks. administrative ændringer, øget informering af skatteyderne, en ændret fordeling mellem lignings- og revisionsindsatsen osv., ligesom det vil være naturligt at belyse planlagt lovgivning. Herigennem ville man ikke alene opnå en belysning af funktionssammenhængene samt få muligheder for en bedømmelse af en ny lovgivning, men også få etableret en ordning, der kan nyttiggøre den lokale erfaringsopbygning.[1]

[1] Der skal henvises til de nærmere betragtninger i kap. IX

Rationalisering af det svenske skattevæsen.

1. Rationaliseringsarbejdets tilrettelæggelse.

Arbejdet med at finde frem til en mere hensigtsmæssig organisation af navnlig det svenske ligningsvæsen har i de senere år været henlagt til en række arbejdsgrupper med repræsentanter for både Riksskatteverket og »Statskontoret«, der nærmest svarer til administrationsdepartementet her i landet. Hovedresultaterne af det forberedende analysearbejde er indeholdt i en betænkning fra 1974 om rationalisering af skatteadministrationen. I betænkningen opstiller Riksskatteverket og Statskontoret en række principforslag, hvoraf hovedparten i 1975 fik tilslutning fra Riksdagen.[1]

2. Den fremtidige ligningsorganisation.

De foranstaltninger, som Riksskatteverket og Statskontoret herefter har fået til opgave at planlægge i enkeltheder, går bl. a. ud på at nedskære antallet af taxeringsnævn fra ca. 4.600 til omkring det halve og at afskaffe den såkaldte fritidsgranskning, som påhviler især formændene for de enkelte taxeringsnævn. Samtidig skal sekretariatsbistanden til taxeringsnævnene udvides, og der vil med henblik herpå blive ansat i alt 800 nye akademiske medarbejdere, som vil blive placeret dels ved de lokale skattemyndigheder (fögderierne), dels ved lensstyrelsernes skatteafdelinger. Fra og med 1979, hvor fritidsgranskningen i princippet skal ophøre, vil ligningsperioden af hensyn til ligningspersonalets arbejdsrytme blive forlænget fra 15. juli til 30. november.

De lokale skattemyndigheder varetager først og fremmest oppebørselsopgaver i forbindelse med kildeskatten og har hidtil kun deltaget mere sporadisk i ligningen. Efter den nævnte personaleudvidelse er det meningen, at de lokale skattemyndigheder udover de nuværende opgaver skal foretage ligningen af langt den overvejende del af befolkningen, herunder navnlig lønmodtagere og mindre erhvervsdrivende.

For skattepligtige personer med mere komplicerede regnskaber, for selskaber og for lønmodtagere, der er hovedaktionær i et aktieselskab, skal første ligningsinstans være skatteafdelingen ved de 24 lensstyrelser. Disse afdelinger vil komme til at behandle omkring 625.000 selvangivelser svarende til omkring 10 pct. af antallet af fysiske og juridiske personer. Nogen principiel nydannelse på dette område er der ikke tale om, da lensstyrelserne allerede nu bistår de såkaldte »särskilda« taxeringsnævn ved ligningen i første instans af bl. a. regnskaber fra selvstændige erhvervsdrivende og selskaber.

Skatteafdelingen ved den enkelte lensstyrelse har efter de gældende regler ansvaret for og tilsynet med skatteligningen i lenet. For så vidt angår ligningsarbejdets nærmere tilrettelæggelse og fordelingen af de personalemæssige ressourcer har skatteafdelingerne, imidlertid ingen beføjelser overfor de lokale skattemyndigheder. Dette vil inden for en kortere årrække blive ændret, idet Riksdagen har besluttet, at de 122 lokale skattemyndigheder skal indgå i den regi-

[1] Arbejdsgruppens formand og fuldmægtigene Boile Nielsen og Beck Jørgensen aflagde den 12.-13. maj 1976 besøg i Riksskatteverket i Stockholm. Nærværende bilag er udarbejdet på grundlag af de oplysninger, der blev givet under besøget samt supplerende skriftligt materiale.

onale forvaltning på lensplan. Den bestående inddeling i lokale områder vil dog ikke blive ændret i forbindelse med den organisatoriske omlægning. Områdernes befolkningsunderlag varierer fra ca. 10.000 til ca. 700.000 indbyggere.

3. Edb-anvendelsen.

Riksskatteverket og Statskontoret fremsatte i 1974 forslag til øget edb-anvendelse i skatteforvaltningen, idet man fandt, at der herved kunne opnås lettelser for såvel skatteydere og indeholdelsespligtige som myndigheder.

Principperne i forslaget fik i 1975 tilslutning fra Riksdagen, som samtidig stillede de fornødne bevillinger til projektets gennemførelse i udsigt.

Der er på nuværende tidspunkt indledt en detailplanlægning af det særdeles omfattende projekt. Planlægningen er henlagt til arbejdsgrupper med repræsentanter fra Riksskatteverket og Statskontoret.

Et af hovedformålene med projektet er at tilvejebringe, behandle og formidle en række kontroloplysninger til brug for bl. a. ligningen i første instans, som herved skulle kunne foretages hurtigere og mere effektivt.

Systemer af denne art er allerede i drift i både Sverige og Danmark. Det bemærkelsesværdige ved det nye svenske system er navnlig, at det foruden lønmodtagere også skal omfatte selvstændige erhvervsdrivende og selskaber, og at det skal benyttes til kontrol af både merværdiafgift, kildeskat og skattepligtig indkomst.

I forbindelse med etableringen af det nye system vil man gå over til at anvende pladelagre til opbevaring af registeroplysningerne og samtidig vil de lokale og regionale myndigheder blive forsynet med terminaler, der også skal kunne benyttes til ajourføring af registrene.

De datamaskiner, der i dag anvendes i skatteadministrationen, er så godt som udelukkende placeret ved lensstyrelserne. Det kommende system indebærer, at også Riksskatteverket skal forsynes med en betydelig databehandlingskapacitet.

De første dele af projektet ventes gennemført i 1978, således at der fra og med 1979 kan gøres brug af det nye system.

Kontrolbesøg i forbindelse med ligningen.

Med den igangværende udvidelse af ligningspersonalet og den planlagte overgang til et nyt edb-system tilsigtes en forbedret ligning i første instans af specielt regnskaber. Man forestiller sig, at det skulle blive muligt hvert år udover »skrivebordsligningen« at foretage en såkaldt partiel revision af regnskaberne på ca. 40.000 virksomheder. En fuldstændig opfyldelse af denne målsætning vil kræve, at en partiel revision kan begrænses til gennemsnitligt to dage. Antallet af partielle revisioner andrager i øjeblikket ca. 10.000 pr. år. Antallet af revisionsobjekter er opgjort til omkring 350.000.

Sideløbende med forberedelserne til reformen af ligningsarbejdet i 1979 har Riksskatteverket i samarbejde med lensstyrelserne foretaget en række undersøgelser for at forbedre den anvendte revisionsteknik. Resultaterne er offentliggjort i en rapport fra 1975, Effektivare Revision.

Rapporten indeholder bl. a. nogle overvejelser og forslag vedrørende udsøgningen af revisionsobjekter. Denne udsøgning anser man for særdeles vigtig, bl. a. ud fra det synspunkt, at en resultatløs revision kan have en negativ præventiv effekt.

Det anføres i rapporten, at revisionen af store virksomheder ofte kan gennemføres forholdsvis hurtigt, idet man bygger på den interne revision i virksomheden. Den skattemæssige revision vil i øvrigt i mange tilfælde kunne gennemføres hurtigere og mere effektivt, dersom man går frem efter en på forhånd fastlagt plan. Man anså det for mere vanskeligt at foreskrive en bestemt fremgangsmåde for kontrollen med indkomstopgørelsen end for kontrollen med momstilsvarets rigtighed.

I forbindelse med bestræbelserne på at samordne de forskellige kontrolinstansers virksomhed var det en ulempe, at kontrolbestemmelserne fandtes i mindst 5 forskellige love, og at beføjelserne ikke altid var lige vidtgående.

5. Samordningsproblemer vedrørende moms- og skattekontrol.

Riksskatteverkets myndighedsområde omfatter foruden indkomstskattevæsenet også momskontrollen. Også på lensplan er der en snæver organisatorisk forbindelse mellem de to områder.

Man erkendte, at der i praksis er behov for et udvidet samarbejde mellem de to kontrolfunktioner, der begge har virksomhedernes regnskaber som grundlag.

For at komme videre har man gennemført en vis forsøgsvirksomhed, som klart har understreget behovet for en bedre samordning. Samtidig fik man bekræftet, at der er vanskeligheder, som ikke uden videre kan overvindes. Disse vanskeligheder hænger først og fremmest sammen med de to lovområders forskellige karakter og uoverensstemmelsen mellem de anvendte begreber. I ca. 30 pct. af de tilfælde, man undersøgte, viste det sig, at en direkte sammenligning mellem selvangivelsesresultat og momsangivelse ikke var mulig. Dette beroede især på følgende forhold:

- Forskudt regnskabsår ved indkomstopgørelsen.
- Et betydeligt afgiftsfrit salg.
- Manglende specifikation af indkomstopgørelsen på selvangivelsen.

Forsøgsvirksomheden viste i øvrigt, at det var lettere at uddanne ligningspersonale i momsspørgsmål end omvendt.

Kildeskatten: en kronologisk oversigt.

Det følgende er en kronologisk kortlægning af en skatteyders behandling i kildeskattesystemet, eksemplificeret ved indkomståret 1976. Sidst i kapitlet findes en grafisk fremstilling af hovedoperationernes placering, omfang og samspil m.v.

Som det ses af den grafiske fremstilling i afsnit i, består administrationen af kildeskatten for et enkelt indkomstår af et 4-årigt forløb, begyndende med forskudsregistreringen året før indkomståret og sluttende med eventuel betaling af restskat 2 år efter indkomståret. I indkomståret betales den foreløbige kildeskat, og i året umiddelbart efter indgiver skatteyderen selvangivelse, hvorefter myndighederne beregner slutskat, restskat og overskydende skat samt udbetaler sidstnævnte. For en del skatteydere er forløbet ikke slut efter eventuel betaling af restskat, idet deres ansættelse senere kan blive ændret, således at der må foretages ny slutskatteberegning, endog flere år efter indkomståret.

De 4-årige forløb for forskellige indkomstår overlejrer hinanden, således at myndighederne f. eks. i 1977 skal modtage kildeskat for 1977 og restskat for 1975 samt beregne slutskat for 1976 og forskudsregistrere for 1978. Forskudsregistreringen og slutskatteberegningen griber ind i hinanden i en 2-årig cyklus, som det ses af tegningen i afsnit i, idet slutskatten for et ulige årstal danner grundlag for forskudsregistreringen i det to år efter følgende ulige årstal, og tilsvarende for lige årstal.

a. *Før indkomståret* (skitse, se afsnit j).

I august 1975 annoncerer statsskattedirektoratet (SD), at skatteyderne for 1976 normalt vil blive sat i forskudsskat af en indkomst svarende til indkomsten i 1974, forøget med 25 pct. (ministerens afgørelse). Fradrag vil være som i 1974. Dersom skatteyderne mener, at deres indkomst eller fradrag i 1976 vil blive væsentligt afvigende fra de nævnte, opfordres de til at indsende forskudsskema med angivelse af de sandsynlige beløb.

Samtidig sender SD lister til kommunerne over personer, der bør forskudsregistreres af kommunen. Listerne omfatter personer, hvis forhold er væsentligt ændret i eller efter indkomståret 1974, således at en automatisk forskudsregistrering er mindre hensigtsmæssig. I juli køres 1. slutskatteberegning for indkomståret 1974. Herefter køres et forskudsmandtal, hvorunder det centrale skatteyderregister CSR-L suppleres op med nytilkomne skatteydere og korrigeres med oplysninger fra CPR, det kommunale pensionsregister og det kommunale indtægtsregister.

De indkomster og fradrag, der er indberettet til slutskatteberegningen, danner grundlag for en automatisk forskudsregistrering for 1976. For ca. 3,3 mill, skatteydere anvendes den automatiske forskudsregistrering uændret.

Der ventes nogle hundrede tusinde forskudsskemaer, som kontrolleres i skatteyderens kommune samtidig med forskudsregistreringen af de personer, kommunen finder bør forskudsregistreres manuelt, hvorefter beløbene indtastes (hulles eller lignende) i vedkommende kommune eller i de regionale centraler (RC); dette er for de fleste kommuners vedkommende en af Kommunedatas centraler (Ålborg, Århus, Odense, Brøndby, Frederiksberg), medens Københavns kommune benytter eget anlæg. Fra RC går forskudsangivelserne til SD,

hvor forskudsskatten beregnes. For de skatteydere, der ikke er manuelt forskudsregistreret, benyttes beløbene fra 1974-slutskatteberegningen, og forskudsskattedata for samtlige skatteydere sendes til printning i RC, og herfra til kommunen. Kommunen korrigerer enkelte og videresender i øvrigt papirerne, som består af en forskudsopgørelse (som dog ikke sendes til 0-ansatte hustruer) og et skattekort til skatteyderen (for B-skatteydere sendes 10 oprikker (optisk læsbare regningsindbetalingskort)). Personer, der i flere år har været 0-skatteydere modtager kun skattekort efter indsendelse af forskudsskema.

En del skatteydere anmoder nu om forskudsændring, hvorefter der via det maskinelle ændringssystem (DMÆS) foretages ny forskudsregistrering og udstedes nyt skattekort (respektive oprikker). Skatteyderen indleverer skattekort til sin arbejdsgiver, som registrerer beløb og procent. Mange indeholdelsespligtige har aftale med SD om at modtage de relevante trækprocenter og skattekortfradrag direkte på magnetbånd, hvorved registreringen kan spares for de ansatte, der ikke får ændret skattekort. Indtægtsregistret holdes hele tiden ajour med ændringer i forskudsregistreringen. I registret CSR-K hos SD registreres alle oplysninger om B-skat, frivillig indbetaling og § 55-udbetaling.

b. / *indkomståret* (skitse, se afsnit k).

Efter udgangen af hver måned i 1976 indsender de indeholdelsespligtige en redegørelse over månedens udbetalte løn og indeholdte A-skat. Endvidere indbetales den indeholdte A-skat. Oplysningerne overføres til SD senest den 10. i hver måned, som regel via giro. SD konterer de modtagne beløb for de enkelte indeholdelsespligtige i CIR (centralt register over indholdelsespligtige). Manglende redegørelser eller indbetalinger meddeles kommunen, der dels løbende foretager uanmeldt revision hos indeholdelsespligtige, dels forestår inkassoarbejdet.

I løbet af 1976 indbetaler B-skatteyderne forskudsskat ved hjælp af de tilsendte oprikker, fordelt på 10 måneder. Over girokontoret går beløbene til kontering i registret CSR-K. SD foretager centralt rykning for manglende indbetaling. Indbetales der forsat ikke, går sagen til inkasso i kommunen.

En del af skatteyderne indsender i indkomstårets løb begæring om ændring af forskudsregistrering, samt eventuelt begæring om tilbagebetaling af for meget betalt skat (§ 55-tilbagebetaling), fordi forhold, der indfluerer på deres skat, har ændret sig væsentligt (løn, huskøb, ægteskab etc). Ændringsskemaerne går (ligesom umiddelbart før nytår 1976) til kontrol og indtastning i kommunen, der fremsender nyt skattekort eller oprikker. Nye månedlige B-skattetilsvar samt § 55-beløb meddeles fra DMÆS til SD.

Skattekort afleveres af skatteyderen til den indeholdelsespligtige. Dersom skatteyderen ønsker sin trækprocent *forhøjet*, kan han blot bede sin arbejdsgiver rette den uden det offentliges mellemkomst.

For § 55-udbetalinger meddeles begæringen til SD, der dels å conto anviser kommunen beløbet, dels ved næste månedskørsel ajourfører CSR-K og konterer kommunen for eventuelle forskelsbeløb mellem å conto-beløbet og det rette tilbagebetalingsbeløb. § 55-tilbagebetalinger for indkomståret 1976 fortsættes indtil slutopgørelsen fremkommer (efteråret 1977).

I efteråret danner SD et slutmandtal over de skattepligtige. Disse oplysninger sendes på magnetbånd til RC, der bl. a. udskriver en slutmandtalsliste. Ved dannelsen af dette mandtal kan der fra DMÆS ligeledes være kommet oplysninger om ændrede forhold af betydning for slutmandtallet. RC redigerer og udskriver oplysningerne på selvangivelsesblanketter, hvorefter de i kommunerne forsynes med ejendomsskemaer m. v. og sendes til skatteyderne.

c. *Efter indkomståret* (skitse, se afsnit 1).

I løbet af januar 1977 skal de indeholdelsespligtige indgive oplysningssedler for samtlige personer til hvem de har udbetalt A-indkomst m. v. i 1976. Oplysningssedlernes data samles i det centrale oplysningsseddelregister (COR-S), der nærmere er beskrevet i afsnit f. I februar

indgiver skatteyderne selvangivelser, der af (de fleste) kommuner råkonverteres, hvorefter selvangivelsernes oplysninger om A-indkomst maskinelt sammenlignes med COR-S. I tilfælde af uoverensstemmelse (samt i visse andre tilfælde) udskrives en blanket R 75 med data fra oplysningssedlen til brug ved ligningen.

Andre oplysninger til brug ved ligningen samles i årets løb i KMD's kontrolbilagsregister, hvorfra der udskrives et kontrolbilag til brug ved ligningen (se afsnit g), for så vidt vedkommende kommune deltager i dette system.

Oplysningerne fra råkonverteringen, kontrolbilaget, COR-S, forrige års selvangivelse m. v. samles endelig i KMD's prioriteringssystem (se afsnit h), hvorfra de kommuner, der deltager heri, modtager lister over, hvilke skatteyderes ligningsmæssige data, der udviser særlige karakteristika. Disse lister benytter kommunen til at afgøre, i hvilken rækkefølge og af hvilket personale de enkelte selvangivelser skal behandles.

Herefter går selvangivelserne til ligning i kommunen. Under ligningen kontrolleres selvangivelserne, der rettes eventuelle forespørgsler til skatteydere, og der foretages et større antal ændringer, som meddeles skatteyderen. Ændringsmeddelelserne afføder en del klager til ligningsmyndigheden og senere eventuelt til skatterådet og landsskatteretten, og nogle af disse klager afføder igen nye ændringer.

Fra juli til oktober beregnes slutskatten ved en række kørsler i SD. I begyndelsen af oktober 1977 udskrives slutopgørelsesmaterialet, og der overføres restskat under 2.000 kr. til opkrævning sammen med forskudsskatten for 1978.

Slutskatteberegningens data sendes til RC, hvor der udskrives en slutopgørelse og eventuelt 3 oprikker vedrørende restskat lig med eller over 2.000 kr. Postgiroanvisning (PGA) for overskydende skat udskrives dog centralt i SD. Efter kontrol i kommunen går disse blanketter til skatteyderen. PGA'er registreres i det centrale checkregister (CCR), der kontrollerer indløsningen heraf. Restskatteoprikker konteres i SD.

Maskinel slutskatteberegning for 1976 finder sted hver måned ved såkaldte ændringskørsler for de skatteydere, hvis skat skal ændres på grund af sent afsluttet ligning, revision, klager til skatteråd etc.

d. Andre aktiviteter.

SD ajourfører et centralt fordringsregister (CFR) over udestående fordringer. Hovedparten af disse fordringer er skatterestancer. Registeret ajourføres ligeledes med toldvæsenets told- og momsrestancer. De to direktorater benytter registret til at meddele kommunerne, henholdsvis hinanden, at der kan modregnes udestående fordringer før eventuelle udbetalinger af overskydende skat henholdsvis momsrefusion foretages.

Hvert år i november køres et CIR-mandtal, hvor man fra registret over indeholdelsespligtige, CIR, henter oplysninger om hvilke indeholdelsespligtige, der har været aktive i det forløbne år og som derfor skal have tilsendt lønangivelse og oplysningssedler, samt hvilke, der kan forventes at være aktive næste år og derfor skal have tilsendt girokort til næste års A-skat. Der er for tiden registreret ca. 200.000 aktive indeholdelsespligtige.

e. CSR-P og indtægtsregistret.

For at skatteadministrationens edb-systemer skal kunne fungere korrekt, må de have adgang til visse personoplysninger, som f. eks. aktuel adresse, afgang og tilgang af skatteydere (det vil sige fødsler, dødsfald, ind- og udvandring, tilgang og afgang af begrænset skattepligtige, indgåelse og opløsning af ægteskab etc.). Systemerne for kontering af B-skat og restskat m. v., ændring af forskudsskat, ændring af slutskat m. v. fungerer året rundt (omend med spidsbelastninger på visse årstider) og må derfor have adgang til ajourførte personoplysninger hele tiden.

I SD er derfor oprettet et særligt register (på pladelager), benævnt CSR-P (det centrale skatteyderregister, persondelen), hvorfra alle edb-systemer i SD kan hente aktuel adresse og andre personoplysninger efterhånden som det be-

høves. I de 6 regionale centraler er som nævnt oprettet et indtægtsregister til brug for forskudsregistrering. Indtægtsregistret rummer aktuel adresse og andre personoplysninger, som er nødvendige for forskudsregistrering, og indtægtsregistret er ligeledes et pladelager.

Ajourføringen af CSR-P og indtægtsregistret sker på følgende måde: adresseændringer og de fleste andre ændringer af personoplysninger anmeldes af borger eller myndigheder til folkeregistret i den kommune, hvor vedkommende person befinder sig, respektive er **tilflyttet-** Folkeregistret indsender ændringsdata til den af de regionale centraler, vedkommende kommune er tilsluttet, hvor ændringsoplysningen kontrolleres for validitet (gyldigt personnummer m. v.), registreres midlertidigt i et register benævnt det regionale folkeregister (reg-f) og videresendes til det centrale personregister (CPR). En gang om ugen (for tiden søndag-mandag) ajourføres CPR med de fra hele landet indkomne ændringer, og fra CPR afsendes fejlmeddelelser (i tilfælde af fejl, som ikke har kunnet konstateres i reg-f), acceptmeddelelser til de implicerede reg-f, samt til CSR-P ændringsmeddelelser for så vidt angår data, der er relevante for skatteadministrationen. En gang om ugen (for tiden onsdag-torsdag) ajourføres CSR-P med de fra CPR modtagne meddelelser samt fra SD med begrænset skattepligtige, og SD tilfører i øvrigt skattekommune m. v. og andre personoplysninger af skattemæssig art. Efter ajourføringskørslen afsendes fra SD et magnetbånd til hver af de regionale centralers indtægtsregistre med oplysninger om ændringer i persondata, hvorefter den regionale central ajourfører indtægtsregistret tilsvarende.

/ Det centrale oplysningsseddelregister (COR-S) og blanketten R 75 (udskrift vedr. A-indkomst og A-skat).

I løbet af januar skal de indeholdelsespligtige indgive oplysningssedler for samtlige personer, til hvem der har været udbetalt A-indkomst i forrige kalenderår. Hver oplysningsseddel indeholder personens cpr-nr, samlet A-indkomst i årets løb, indeholdt A-skat samt en række andre oplysninger til brug ved ligningen. Knap halvdelen af oplysningssedlerne indgives til den kommunale arbejdsgiverkontrol, som foranstalter indtastning og videregivelse af oplysningerne på magnetbånd til SD, medens godt halvdelen af oplysningssedlerne overføres direkte fra arbejdsgiverens edb-anlæg til SD. SD foretager dels en kontering, hvorved det kan kontrolleres, om de af arbejdsgiverne indbetalte beløb svarer til den opgivne indeholdte A-skat, dels en sortering af oplysningssedler på personnummer, således at beløbene for hver person kan summeres, for så vidt vedkommende i årets løb har haft flere arbejdsgivere. Data fra oplysningssedlerne gemmes i oplysningsseddelregistret (COR-S).

Snarest efter sidste frist for indlevering af selvangivelser påbegynder de kommunale skattemyndigheder en råkonvertering, bestående af indtastning af selvangivelsens hovedtal og efterfølgende konvertering til magnetbånd af disse »rå« selvangivelsesdata i den regionale central, som oversender data på magnetbånd til SD.

SD har nu oplysninger om skatteydernes A-indkomst dels fra COR-S, det vil sige fra arbejdsgiverne, dels fra råkonverteringen, det vil sige fra lønmodtagerne. SD foretager derefter en sammenligningskørsel af data fra de to kilder, og i tilfælde af afvigelser (samt hvis oplysningssedlen indeholder andre data, der er nødvendige for ligningen) udskrives blanketten R 75, som indgår som hjælpemiddel ved ligningen. I de fleste tilfælde, hvor der er afvigelser, viser det sig, at skatteyderen har angivet en forkert A-indkomst, men systemet indebærer samtidig en kontrol med, at arbejdsgiverne opgiver korrekt indkomst. Beløbene fra selvangivelsen samt oplysningerne om indeholdt A-skat opbevares til brug ved slutskatteberegningen (juli-oktober). Når slutopgørelse er udsendt til skatteyderen, kan denne heraf se, om arbejdsgiveren har opgivet korrekte oplysninger om indeholdt A-skat til SD.

Efterhånden som selvangivelserne under ligning og revision eventuelt bliver ændrede, indgår disse ændringer til SD,

og fornyet sammenligning af lønoplysninger finder sted. Sammenligningskørslen, hvorved R 75 m. v. frembringes, finder sted centralt, nemlig i Datacentralens anlæg i Birkerød.

g. Kontrolbilaget.

Kontrolbilaget er en A4-side, som giver en række oplysninger til brug for ligningsarbejdet. Specielt er kontrolbilaget en værdifuld støtte, når man under ligningsarbejdet ønsker at vurdere, om den pågældende skatteyder kan have haft et antageligt privatforbrug, idet kontrolbilaget angiver en del formuebevægelser og ikke-indkomstskattepligtige indtægter, som kan have betydning for en sådan vurdering. Oplysningerne i kontrolbilaget stammer dels fra vedkommende kommunale skattemyndighed, for hvilken kontrolbilaget fungerer som en art huskeseddel, dels fra forskellige offentlige myndigheder m. v. som til Kommunedata's kørsel af kontrolbilag afgiver oplysninger fra egne edb-registre, i de fleste (men ikke alle) tilfælde på maskinlæsbart medium.

Blandt kontrolbilagets oplysninger kan nævnes:

- personnummer og navn
- SU-lån (SU-støtte findes kun i COR)
- ikke-skattepligtige pensionsydelser (fra pensionsregistret)
- ikke-skattepligtige sociale ydelser (fra socialforvaltningen)
- boligsikring
- børnetilskud
- børnebidrag (ved forskudsvis udbetaling fra en kommune)
- betalte rest- og B-skatter (fra R 65)
- pålignede ejendomsskatter
- visse pensionsydelser fra Tyskland
- soldaterløn (fra forsvarets datatjeneste; dette vil for 1977 overgå til at blive normal A-skattepligtig indkomst)
- tilskud fra statens jordlovsudvalg (men ikke EF-tilskud, idet disse fordeles efter matrikelnumre og derfor vanskeligt kan indpasses i et personnummerorienteret system)
- visse stats- og kommunale tilskud til skoleophold
- ophævede og frigivne opsparingskonti af forskellig slags (amtsskatteinspektorat I)
- et antal bilhandler (fra motorregistret via visse amtsskatteinspektorater).

Det bemærkes, at de sidste 4 nævnte oplysninger må indtastes manuelt, selvom oplysningen oprindeligt kommer fra et andet edb-register.

Kommunedata oplyser, at kontrolbilaget benyttes af 261 kommuner. Kontrolbilagskørslen finder sted centralt, nemlig i Kommunedatas central i Ålborg.

Både kontrolbilaget og R 75 arkiveres efter ligningens afslutning i skatteyderens charteque, da oplysningerne kan have interesse for ligningen i de følgende år. Det er planlagt at slå kontrolbilaget og R 75 sammen, så de fremtidigt trykkes som een blanket.

h. Prioriteringssystemet.

Prioriteringssystemet er et edb-program, der udsøger selvangivelser efter de kriterier, som den enkelte kommunale skatteforvaltning finder hensigtsmæssige. 223 kommuner benytter systemet. I prioriteringssystemet samles data fra råkonverteringen, kontrolbilagskørslen samt fra det centrale oplysningsseddelregister (COR) m. v.

Prioriteringssystemet sammenligner selvangivelsens hovedtal med forrige selvangivelses hovedtal, med det centrale oplysningsseddelregisters oplysninger samt med aktuelle forskudsoplysninger fra det maskinelle ændringssystem, og udskriver til hver kommunal skatteforvaltning efter dennes specifikation oplysninger om afvigelser i disse data samt oplysninger fra ejendomsregistret og kontrolbilaget. Prioriteringssystemet bygger således på kontrolbilaget og COR.

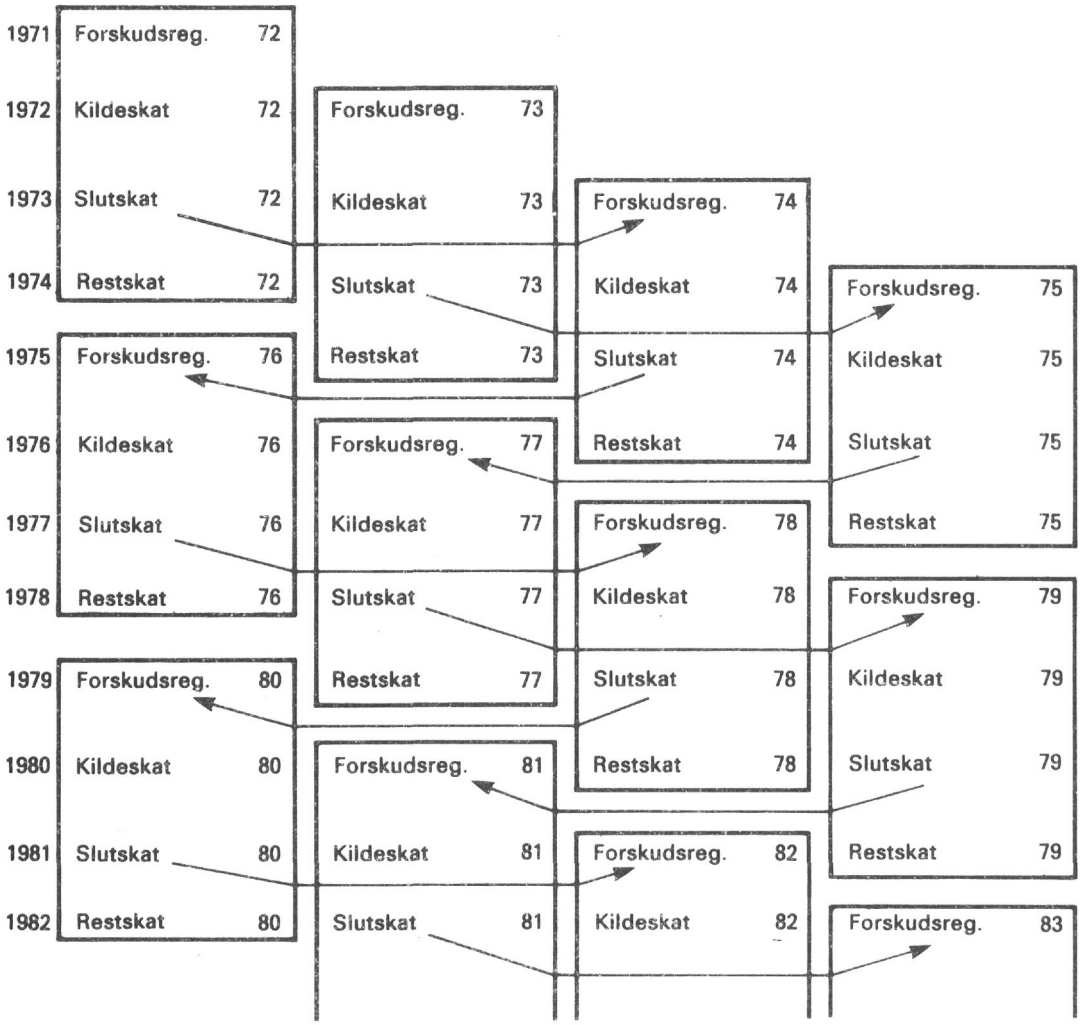
Som nævnt bestemmer hver skatteforvaltning for sig, hvilke kriterier der kan gøre det ønskeligt at udsøge en selvangivelse, og i gennemsnit viser det sig, at ca. 50 pct. af selvangivelserne udsøges på et eller flere kriterier. Datagrundlaget er som nævnt selvangivelsens hovedtal og systemet kan derfor ikke foretage en selektiv udsøgning inden for kredsen af regnskabsførende. Skatteforvaltningerne benytter oplysningerne dels til at priori-

tere, i hvilken rækkefølge selvangivelserne bliver behandlet, dels hvilke personer der skal behandle de forskellige kategorier af selvangivelser. Prioriteringssystemet gør det dels hurtigere at behandle de »nemme« selvangivelser, dels giver systemet større sikkerhed for, at man lægger mærke til selvangivelser, hvis data på en eller anden måde er exceptionelle.

Prioriteringssystemet danner også grundlag for udskrivning af diverse standardbreve - ved manglende formueangivelse, manglende underskrift, sammentællingsfejl, takseringsbreve m. v. Prioriteringssystemets kørsler finder sted ved de 6 regionale centraler.

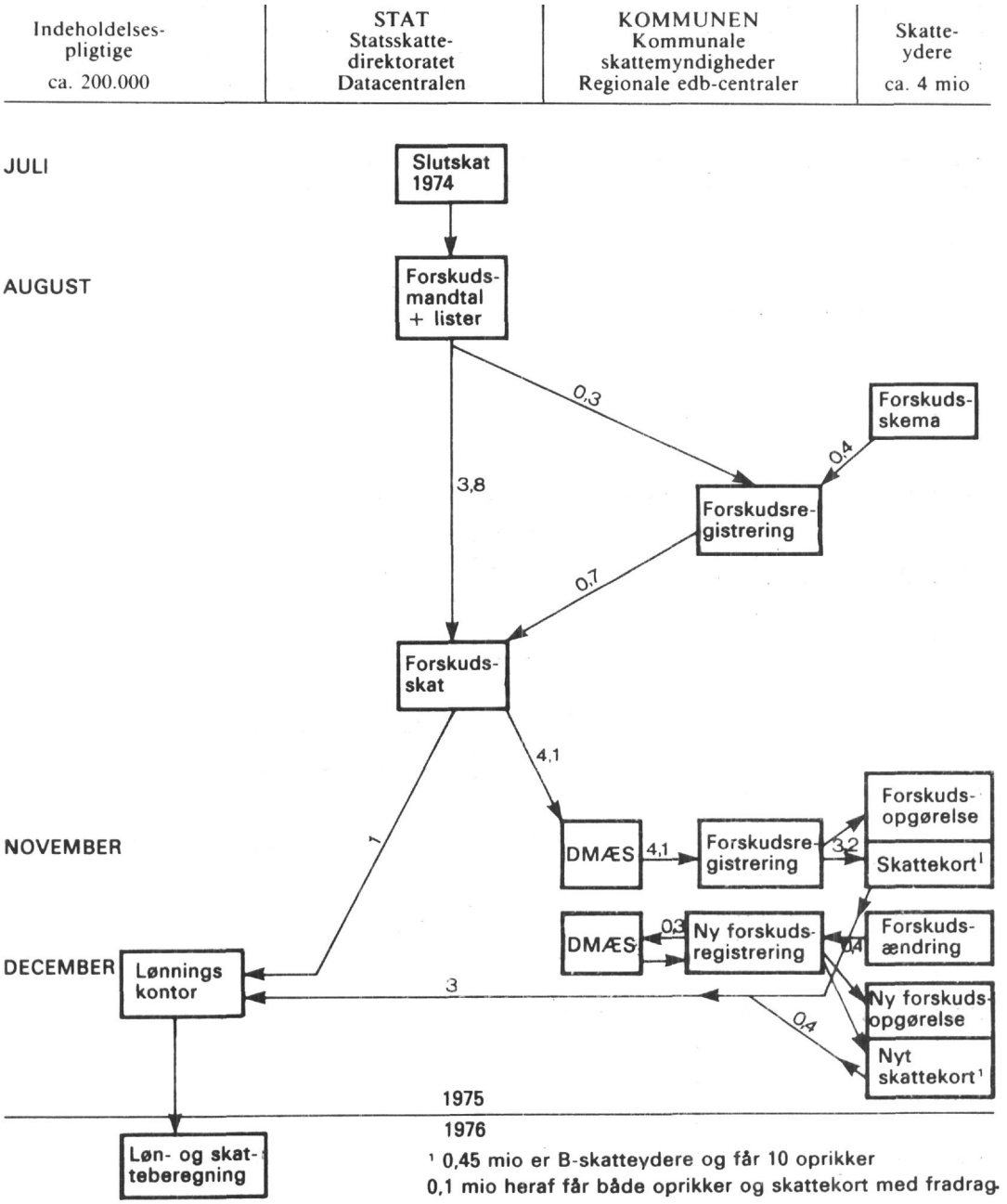
i. Hovedprincip for kildeskatten.
Slutskat beregnes på grundlag af den selvangivelse, der indleveres i samme år. Straks efter beregning af slutskat sker tilbagebetaling af overskydende skat.

Udføres i:



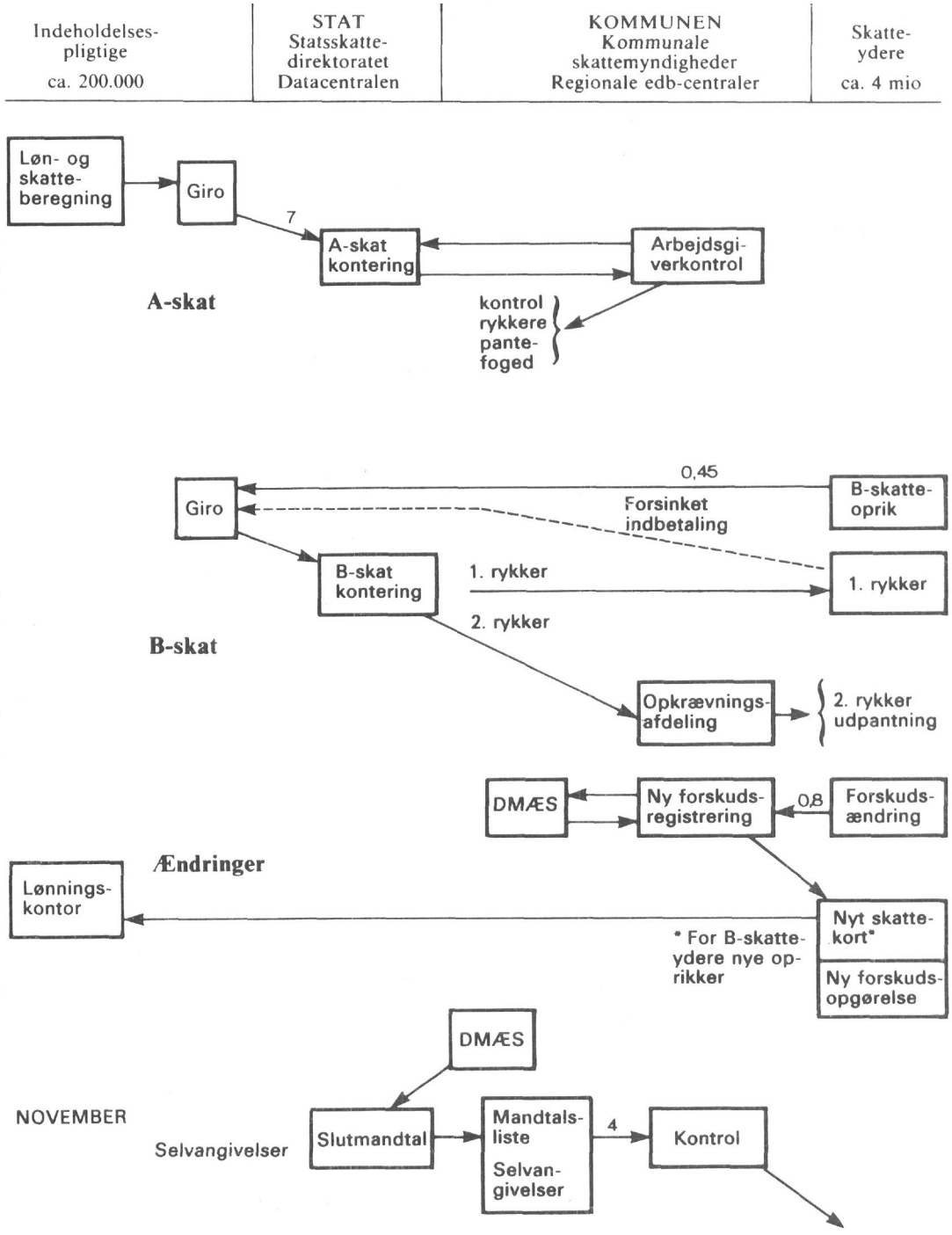
j. Skitse af de hovedoperationer i 1975, der vedrører indkomstskatten af 1976-indkomsten for A- og B-skatteydere.

En kasse symboliserer en maskinel eller manuel operation, herunder udfyldelse af eller læsning af en blanket. En pil symboliserer overførsel af data (maskinel eller manuel). Et tal ved en pil angiver det omtrentlige antal transaktioner i millioner.



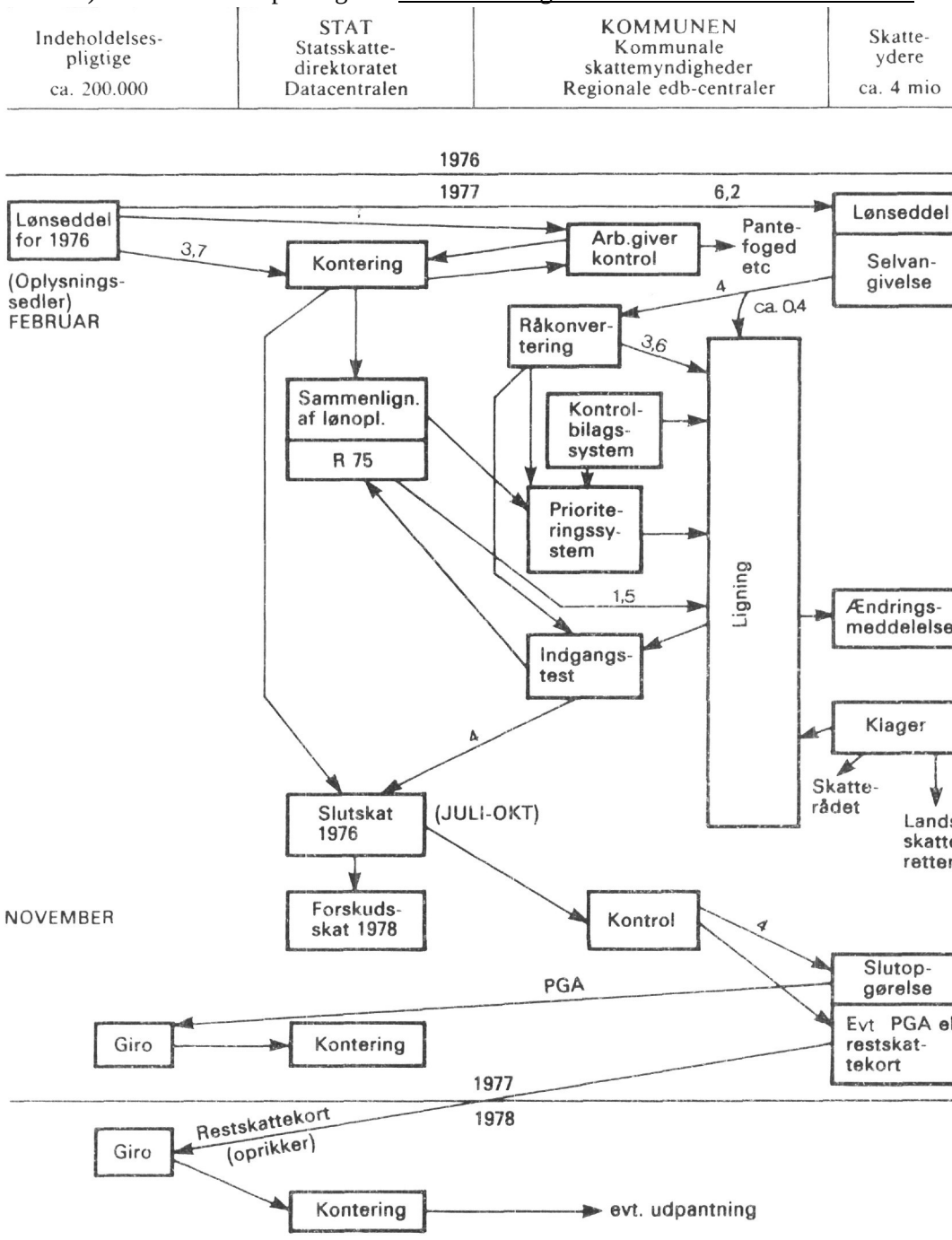
k. Skitse af de hovedoperationer i 1976, der vedrører indkomstskatten af 1976-indkomsten for A- og B-skatteydere.

En kasse symboliserer en maskinel eller manuel operation, herunder udfyldelse af eller læsning af en blanket. En pil symboliserer overførsel af data (maskinel eller manuel). Et tal ved en pil angiver det omtrentlige antal transaktioner i millioner.



1. Skitse af de hovedoperationer i 1977 og 1978, der vedrører indkomstskatten af 1976-indkomsten for A- og B-skatteydere.

En kasse symboliserer en maskinel eller manuel operation, herunder udfyldelse af eller læsning af en blanket. En pil symboliserer overførsel af data (maskinel eller manuel). Et tal ved en pil angiver det omtrentlige antal transaktioner i millioner.



Oversigt over den statslige skatteadministrations udgifter i finansåret 1975/76 fordelt på myndigheder og omkostningsart.

	Mill. kr.	Pct.
Centrale myndigheder		
Skattedepartementet	25,6	6,5
Landsskatteretten	18,5	4,7
Statsskattedirektoratet		
indkomst og formue samt vurdering af fast ejendom	33,5	8,6
kildeskat	146,6	37,4
Regionale myndigheder samt sømandsskattekontoret	167,7	42,8
I alt	391,9	100,0
Omkostningsart		
Lønninger	207,7	53,0
Vederlag til medlemmer af skatteråd	12,8	3,3
Vurderingsråd	17,6	4,5
Betaling til kommuner for sekretariatsbistand til skatteråd	36,9	9,4
EDB-udgifter i forbindelse med kildeskatteordningen	99,2	25,3
Andre udgifter	17,7	4,5
I alt	391,9	100,0

De kommunale skatteadministrationers ressourceforbrug i hovedtal

Udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen indhentede i 1973 oplysninger om de kommunale skatteadministrationers personaleforbrug. Den kommunale skatteadministration blev defineret ved funktionerne: forskudsregistrering, ligning, inddrivelse af skatter, arbejdsgiverkontrol og ejendomsskat. Personaleforbruget (excl. København og Frederiksberg kommuner) blev opgjort til i alt 5.675 heltidsbeskæftigede pr. 1. april 1973. Heri var ikke inkluderet overarbejde, hvorfor denne opgørelse formentlig har underestimeret det reelle personaleforbrug. For at føre disse oplysninger **a** jour har arbejdsgruppen indhentet supplerende oplysninger fra knap 20 pct. af landets kommunale skatteadministrationer om disses personaleforbrug i 1977 i forhold til 1973. Holdes helårsstillinger, der siden 1973 er blevet oprettet ved konvertering af overarbejde, uden for denne opgørelse fremgår det af de indhentede oplysninger, at personaleforbruget har været konstant fra 1973 til 1977. Arbejdsgruppen skønner herefter, at personaleforbruget i 1977 har følgende størrelsesorden, idet oplysninger fra Københavns og Frederiksberg kommuner er indhentet særskilt, og stillinger oprettet ved konverteret overarbejde er medregnet:

København	1230
Frederiksberg	186
Øvrige kommuner	5.765
I alt	7.200

Driftsudgifterne kendes ikke, men for arntsskatteinspektoraternes vedkommende kan det beregnes, at driftsudgifterne (incl. generalomkostninger) i 1975/76 beløb sig til ca. knap 110.000 kr. pr. ansat. Lægges denne beregning til grund for opgørelsen af de kommunale driftsudgifter (excl. edb-udgifter), må de samlede omkostninger forventes at være ca. 790 mill. kr. Her skal fratrækkes den statslige udgift vedrørende kommunale skatterådssekrtariater på ca. 36,9 mill, kr., dvs. ca. 750 mill. kr. excl. edb. Medregnes de kommunale edb-udgifter på ca. 31 mill, kr., kan de samlede omkostninger anslås til ca. 780 mill. kr.

Disse beregninger er herefter lagt til grund for opgørelsen af driftsudgifterne og bemandingen i hele skatteadministrationen i finansåret 1975-76 i tabel 1 i kap. V, ud fra den forudsætning, at den kommunale bemanding stort set har været konstant i perioden 1973-1977.

De beregningsmæssige forudsætninger for sammenligningen mellem den danske og svenske skatteadministration.

Administrationen af skatter og afgifter i Sverige hører helt og holdent under staten. Flere af de myndigheder, der beskæftiger sig med skatte- og afgiftsadministrationen, har tillige andre opgaver, Det drejer sig bl. a. om riksskatteverket, der er central myndighed vedrørende alkoholsager, folkeregistrering og riksdagsvalg, og om lensstyrelsen, der inden for lenet varetager en lang række planlægningsopgaver vedrørende skolebyggeri, sociale institutioner m. v., og om kronfogedmyndigheden, der varetager inddrivelsen af samtlige statskrav. Det er derfor ikke muligt direkte i statsregnskabet af aflæse omkostningerne ved skatte- og afgiftsadministrationen. Der er imidlertid ved forskellige lejligheder på grundlag af arbejdstidsrapportenng m. v. foretaget en fordeling af omkostningerne for de pågældende myndigheder. De samlede omkostningeifølgstatsbudgettet for 1974-75 fremgår af nedenstående:

Myndighed	Totalomkostninger mill. kr.	vedrørende skatter og afgifter løn mill. kr.	øvrige udg. mill. kr.	I alt mill. kr.
Finansdepartementet				ca. 20,0
Riksskatteverket		45,0	37,5	82,5
Lensstyrelserne	651,0			
(40 pet. til skatter)		192,4	68,1	260,5
(vedr. merværdiskat)				60,0
Lokale skattemyndigheder		183,5	44,2	227,7
Kronfogederne	167,4			
(30 pct. til skat)		39,0	11,0	50,0
(vedr. merværdiskat)				10,0
Tullverket		230,0	45,4	275,4
Postverket (refusion)				20,5
Ligning (honorarer m.v.)				58,0
Ejendomsvurdering (honorarer m.v. totaludgift til alm. vurdering 1975)				35,0
I alt				1.099,6

Heraf:

Direkte skatter	651,7
Told- og forbrugsafgifter	345,4
Omkostninger der ikke umiddelbart kan fordeles	102,5

Riksskatteverkets udgifter har ikke kunnet fordeles på skatte- og afgiftsadministrationen og andre opgaver, men det er formentlig kun et mindre beløb, der vedrører andre opgaver. For lensstyrelserne og kronfogedmyndighederne er det i alt ca. 437 mill, kr., der vedrører andre opgaver, og dette giver den øvre grænse for den usikkerhed på omkostningsskønnet, der er forbundet med arbejdstidsrapporteringsrnetoden.

De under skatte- og toldvæsenet opkrævede skatter og afgifter i Sverige fordelte sig i 1973-74 således:

	Mia, kr.
Indkomstskatter	57
Indirekte skatter (incl. merværdiskat)	26
Arbejdsgiverafgift	5
	88[1]

Omkostningerne vedrørende de centrale myndigheder i Sverige (Finansdepartementet og Riksskatteverket) er i tabel 4 i kap. V fordelt ligeligt mellem direkte skatter og told- og forbrugsafgifter. For Sverige er »lokal skattemyndighet«, kronfogederne, ligning og ejendomsvurdering henført til gruppen decentrale myndigheder.

Omkostningerne vedrørende de danske skattemyndigheder er for statens vedkommende opgjort efter finansloven og for kommunernes vedkommende med udgangspunkt i betænkning nr. 695/73, der indeholdt en detaljeret opgørelse over det kommunalt ansatte personale.

For Danmarks vedkommende er amtsskatteinspektoraterne i denne sammenhæng henført til de centrale myndigheder.

[1] Er eksklusive de af riksforsikringsverket opkrævede afgifter, der i 1974 androg ca. 21. mia. kr.

Om amtsskatteinspektoraternes opgaver og tidsanvendelse.

Det er i amtsskatterådslovens § 3, stk. 1, pålagt amtsskatteinspektoraterne at føre tilsyn med ansættelsen af indkomst og formue og at varetage opgaver af samme art, som amtstuerne hidtil havde varetaget.

Udover denne bestemmelse er der kun på ganske enkelte områder i selve lovgivningen givet regler om inspektoraternes virksomhed.

Ved bekendtgørelse af 16/4 1951 og cirkulære af 2/2 1977 er amtsskatteinspektoraterne bemyndiget til at eftergive eller nedsætte almindelig indkomstskat for personer, formueskat samt særlig indkomstskat. Inspektoraterne er endvidere ved bekendtgørelse bemyndiget til at pålægge de indeholdelsespligtige daglige bøder for at gennemtvinge visse forpligtelser efter kildeskatteordningen.

Bekendtgørelse af 21. august 1975 indeholder regler om amtsskatteinspektoraternes medvirken ved behandlingen af klager til landsskatteretten. I tilknytning til bekendtgørelsen er der fra statsskattedirektoratet udsendt en instruks til inspektoraterne.

Ved ligningsdirektoratets cirkulærer af 1. september 1951, 28. oktober 1960 og 5, september 1968 er amtsskatteinspektoraterne bemyndiget til at indhente tilbud til forligsmæssig afgørelse af visse bøde- og efterbetalingssager på samme måde som direktoratet for Københavns skattevæsen, Frederiksberg skattedirektorat og Århus kommunes skattevæsen.

Herudover er der navnlig fra statsskattedirektoratet udsendt en række cirkulærer, meddelelser og vejledninger, som på forskellig måde regulerer inspektoraternes virksomhed.

I øvrigt stiller inspektoraterne personale til rådighed for de skatteråd, for hvilke der i henhold til amtsskatterådsloven er etableret sekretariatsbistand og yder sekretariatsbistand til amtsskatterådene og i de fleste tilfælde til skyldrådene.

I betænkningen fra statsskatteadministrationsudvalget (651/1972) anføres, at amtsskatteinspektoraternes opgaver kun på få områder er præciseret i instrukser fra de centrale myndigheder, og det derfor i betydeligt omfang har været overladt til den enkelte amtsskatteinspektør selv at tilrettelægge arbejdet inden for amtsskattekredsen.

På grundlag af inspektoraternes indberetninger til statsskattedirektoratet er udarbejdet følgende oversigt over samtlige inspektoraters sagsbehandling:

Oversigt over amtsskatteinspektoraternes sagsekspedition.

	Antal sager i 1976
Lempelse af personskatter	19.557
Frigivelse af	
- investeringsfondshenlæggelse	67.046
- indskud på etableringskonto	4.354
Tilladelse til personer	
til omlægning af regnskabsår..	2.3S3
Bemyndigelse til skatterådene	
til ændring af skatteansættelser	40.002
Bevilling af ekstra personfradrag	2.115
Gaveafgift m.m.	10.137
Revisionssager vedrørende	
- lønmodtagere	5.016
- erhvervsdrivende	6.897
Straffesager vedrørende	
- kildeskatteloven	2.207
- skattekontrolloven	5.706
Klager til landsskatteretten	8.592

Udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen søgte i 1973 ved udsendelse af spørgeskemaer til inspektoraterne at

danne sig et overblik over inspektoraternes tidsanvendelse på forskellige arbejdsområder. Resultaterne af undersøgelsen kan sammenfattes således:

Amtsskatteinspektoraterne fordelt efter den procentvise anvendelse af ledende og sagsbehandlende personale på forskellige arbejdsområder.

	0 pct.	1-5 pct.	6–10 pct.	11-20 pct.	21-30 pct.	31-50 pct.	51- pct.	I alt
Tilsyn med ligningen		12	8	3				23
Revision			1	5	10	4	3	23
Sekretariatsbistand til skatterådene	3			1	4	11	4	23
Bevillinger		3	9	9	2			23
Afgifts- og skatteberegning		5	9	8		1		23
Kildeskatteopgaver	1	8	5					23
Diverse	2	6	4		1			23

Undersøgelsen omfatter 23 af de i alt 25 amtsskatteinspektorater.

Disse beregninger er naturligvis behæftet med nogen usikkerhed, og er i dag delvist forældede, bl. a. har amtsskatteinspektoraterne efter 1973 fået flere opgaver, herunder den senere indførte medvirken i behandlingen af klager til landsskatteretten, der er sket en udvidelse af det samlede personale ved inspektoraterne, og der er sket en forøgelse af undervisningsaktiviteten. Beregningerne kan efter arbejdsgruppens opfattelse alene tjene til en indkredsning af revisionsopgavernes omfang.

De kommunale skatteadministrationers tidsanvendelse.

Antal kommuner fordelt efter den procentvise tidsanvendelse af ledende og sagsbehandlende personale på forskellige funktioner.	0	0,1 –4,9	5,0 –9,9	10,0 –14,9	15,0 –19,9	20,0 –24,9	25,0 –29,9	30,0 –34,9	35,0 og derover
Forskudsregistrering og slutopgørelse	1	1	29	66	73	41	10	4	3
Lønmodtagerligning indtil 15/7	0	2	12	54	70	47	22	14	7
Regnskabsligning indtil 15/7	2	7	35	75	54	36	12	6	1
Sekretariatsbistand/ faktisk medvirken efter 15/7	29	20	59	48	37	19	7	7	2
Arbejdsgiverkontrol	1	6	68	116	29	8	0	0	0
Inddrivelse af skatter	8	4	26	93	72	23	2	0	0
Ejendomsbeskatning	3	7	59	88	45	21	3	2	0
Diverse	46	89	64	20	7	0	2	0	0

Kilde: Materiale fra udvalget vedrørende det lokale ligningsvæsen.
Anm: Opgørelsen, der stammer fra 1973, må betragtes som delvist forældet i dag.
Opgørelsen er af arbejdsgruppen alene brugt som supplement til senere tidsregistreringer, jfr. Kap. V.

Toldvæsenets maskinelle momskontrol.

Baggrund

I Betænkning om toldvæsenets arbejde og organisation er det foreslået at undersøge, om det traditionelle kontrolarbejde over for mindre virksomheder helt eller delvis vil kunne afløses af såkaldt maskinel kontrol.

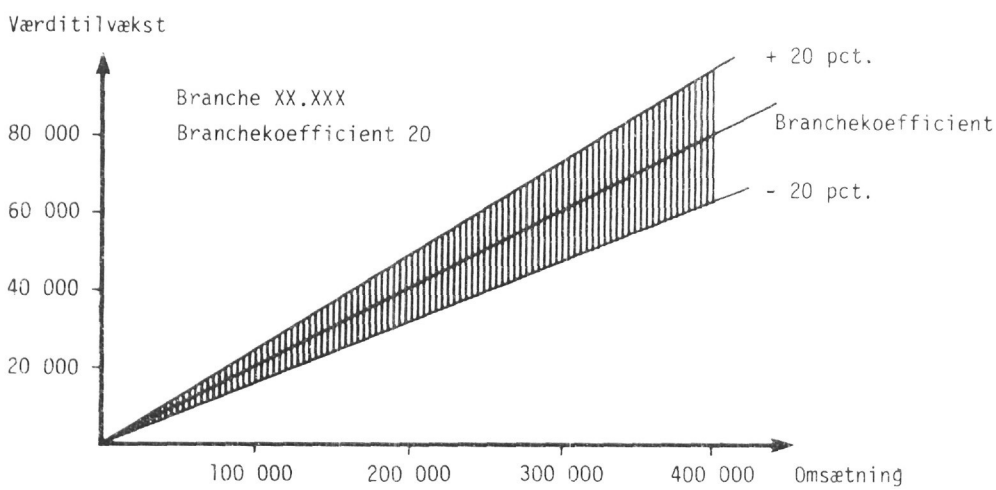
Den maskinelle kontrol skal indgå som et led i bestræbelserne på at rationalisere og effektivisere kontrolarbejdet. Anvendelse af metoden over for de mindre virksomheder, hvor statskassens faktiske risiko er begrænset, vil betyde, at der frigøres personale til kontrol af den i momsmæssig henseende mere betydningsfulde del af virksomhedskredsen.

Metode

Kontrolmetoden må omfatte en maskinel sammenligning af en virksomheds årskoefficient med branchekoefficienten. Såfremt virksomhedens koefficient afviger mindre end en nærmere fastsat tolerance i forhold til branchekoefficienten betragtes virksomheden som maskinelt kontrolleret for det pågældende år.

Tolerancegrænserne fastsættes til + ÷ 20 pct. af branchekoefficienten, dog således, at det maksimale »afgiftstab« højst kan udgøre 2.400 kr.

Metoden er skitseret i følgende diagram. I den givne branche opfylder virk-



somheder, hvis koefficient er beliggende i det skraverede felt de foran anførte betingelser.

Anvendelsesområde

På grundlag af erfaringerne fra K.-75 (manufaktur) er der opstillet følgende regler for metodens anvendelse:

For at maskinel kontrol kan anvendes i en branche, må branchen omfatte mere end 50 virksomheder i København og/ eller provinsen med en årlig omsætning under et nærmere fastsat beløb.

Grundlaget for beregningen af koefficienter skal renses for tal vedrørende virksomheder, der er til- eller afmeldt i årets løb.

Endvidere for virksomheder, der ikke har givet angivelse i alle årets afgiftsperioder, eller har en omsætning på 0 kr.

Forinden maskinel kontrol iværksættes i en branche, vil det blive efterprøvet, om branchekoefficienten er repræsentativ for forholdet mellem salg og køb i den pågældende branche.

Den foran nævnte tolerancegrænse og det fastsatte maksimale »afgiftstab« vil sammen med ovenfor nævnte regler medføre, at metoden vil kunne anvendes over for ca. 40-50.000 af de mindste virksomheder i ca. 100 brancher.

Anvendelsesmåde

Som resultat af den maskinelle kontrol vil der blive udskrevet edb-oversigter til hvert distriktstoldkammer. Oversigterne vil branche for branche angive virknurnrene på de virksomheder, der er maskinelt kontrolleret for det pågældende år.

Distriktstoldkamrene sammenholder disse lister med de for de pågældende virksomheder foreliggende kontroloplysninger. Såfremt der ikke herved fremkommer oplysninger, som må forkaste resultatet af den maskinelle kontrol, betragtes de pågældende virksomheder som kontrolleret for det pågældende år.

Iværksættelse

Maskinkontrol påregnes anvendt fra og med det kontrolår, der begynder 1. oktober 1977. Og metoden skal første gang anvendes på regnskabsmaterialet (kontrolkortene) for 1976.

Til brug ved toldkamrenes planlægning af kontrolarbejdet vil der i overensstemmelse med det ovenfor anførte i begyndelsen af august måned 1977 tilgå toldkamrene oplysninger om resultatet af den første maskinelle kontrol.

Videreudvikling af metoden

Det første år må betragtes som en test af selve kontrolmetoden. På længere sigt skal metoden videreudvikles dels på grundlag af toldkamrenes erfaringer, dels ved at systemet udbygges med flere oplysninger om virksomhedens drift.

Det indgår i direktoratets planer for udviklingen af edb-systemer på afgiftskontrolområdet, at der skal etableres et kontrolregister indeholdende data vedrørende momsafregningen for de seneste 5 år. Endvidere tænkes registret tilført oplysninger om lønudbetalinger fra virksomhederne, således at den maskinelle kontrol kan foretages på grundlag af så mange informationer som muligt. Herved vi! den maskinelle kontrols effekt kunne forbedres væsentligt. Man vil således bl, a. kunne foretage analyser af virksomhedernes udvikling i 5-årsperioden.

Direktoratet vil ved regelmæssig kontrolcheck blandt maskinelt kontrollerede virksomheder til stadig overvåge systemets kontrolmæssige værdi.

Uddannelsen af kommunernes og amtsskatteinspektoraternes ikke-akademiske personale.

Forvaltningshøjskolens skatteuddannelser.

SK I: Som deltagere optages personale fra de kommunale skatteforvaltninger.

Det er normalt en forudsætning for optagelse, at ansøgeren har bestået Dansk Kommunalkursus I og II. Formålet med undervisningen er at sætte deltagerne i stand til at udføre de sædvanligt forekommende arbejdsfunktioner i en kommunal ligningsafdeling.

De vigtigste fag er skatteret, regnskabskundskab og EDB. Herudover undervises der i skattevæsenets organisation og i udarbejdelsen af skriftlige sagsfremstillinger m. m. Kurset, der i sin helhed omfatter ca. 250 undervisningstimer, gennemføres normalt på 1 år med 1 eller 2 undervisningsdage om ugen. Undervisningen kan følges i København, Odense, Kolding, Århus, Viborg eller Ålborg. Deltagerne behøver ikke at gennemgå hele kurset, men kan med henblik på specialisering nøjes med at følge bestemte fag eller fagområder.

SK II: Kurset giver i forbindelse med SK I mulighed for en vidtgående specialisering, men kurset kan også sammensættes således, at eleven i stedet opnår en bred indsigt i skattespørgsmål. Efter tre år med normalt én undervisningsdag om ugen, svarende til mindst 550 timer, kan deltagerne indstille sig til en særlig diplomprøve. Det kræves, at den pågældende forinden har bestået en prøve i faget »almen jura«, der omfatter 70 undervisningstimer. Blandt de mere specielle fagområder på kurset kan nævnes selskabsbeskatning, arbejdsgiverkontrol og dødsbobeskatning.

SK-incasso: På kurset optages ansatte ved de kommunale incassoafdelinger. Kurset omfatter ialt 200 undervisningstimer, men kan efter den enkelte deltagers behov afsluttes på forskellige stadier med en prøve.

Amtsskatteinspektoraternes skatteuddannelser.

Elevuddannelsen:

Som elever ved amtsskatteinspektoraterne antages ansøgere med realeksamen eller tilsvarende kvalifikationer. Den teoretiske del af elevuddannelsen finder først og fremmest sted på opholdskurser, hvor hovedvægten er lagt på undervisning i skattelovgivning og skatterevision. Blandt øvrige fag kan nævnes bogføring, regnskabslære, civilret, samfundsbeskrivelse og EDB. I det første elevår vil der normalt være et introduktionskursus af 2 ugers varighed og et kursus af noget længere varighed. I det andet elevår modtager eleven undervisning i regnskabslære. I det sidste elevår udvides undervisningen til ca. 600 timer, som afvikles på opholdskurser af en samlet varighed på ca. 20 uger.

Elevuddannelsen afsluttes med en eksamen, hvorefter den pågældende kan ansættes i en tjenestemandsstilling som assistentmedhjælper og 2 år senere som assistent.

Den videregående **uddannelse:**

Efter ansættelsen som assistent er der mulighed for deltagelse i amtsskatteinspektoraternes videregående uddannelse, hvor de vigtigste dele af skatteretten tages op til yderligere belysning. Der undervises desuden i fremgangsmåden ved revision, i klagebehandling og i specielle områder som f. eks. selskabsbeskatning, dødsbobeskatning og beskatning af udenlandsk indkomst.

Uddannelsen, der strækker sig over en 2-årig periode, omfatter ca. 850 undervisningstimer på opholdskurser af normalt 1 uges varighed.