

Dato: 29. april 2002
Kontor: 2.ø.kt.
J.nr.: 1999/1425-10

Afgørelse af 00-12-04 - Forening (F1) (1999/1425-10)

Undladelse af at orientere de andelsberettigede kommuner når der skiftes fordelingsprincip er en fejl, hvilket dog ikke kan føre til, at fordelingen ikke skal foretages i overensstemmelse med kommuneskattelovens regler. Nettoresultatmetoden er kun anvendelig, hvis nettoindtægtens fordeling på kommuner fremgår af det regnskab, der er vedlagt selvangivelsen (§ 11, stk. 1 og 2).

Sagens baggrund

I brev af 29. juni 1999 har **A** Kommune klaget til Fordelingsnævnet over, at **P** Kommune har ændret den tidligere foretagne fordeling af selskabsskat for Foreningen **F1**.

Siden har tre andre kommuner indgivet tilsvarende klager (**C**, **D** og **E** Kommuner).

I Kommune har afgivet en udtalelse til støtte for, at den ændrede fordeling fastholdes (brev af 2. december 1999, hvori der henvises til en tidligere henvendelse af 23. september 1999 til Fordelingsnævnet).

Fordelingsproblemet

Uenigheden i sagen går på, om fordelingen skal ske efter en *konkret fordeling* - regnskabsmæssigt baseret - af **F1**'s nettoindtægt på de andelsberettigede kommuner, eller om fordelingen skal ske efter *lønningsreglen* (lønsummen for **F1**'s ansatte i de enkelte andelsberettigede kommuner anvendes som fordelingsnøgle). Den nævnte konkrete fordeling er nedenfor omtalt som fordeling efter nettoresultatmetoden.

P Kommunes fordeling

P Kommunes har frem til fordelingen for 1997 foretaget fordeling efter lønningsreglen.

Ved udmeldingen af fordelingen for 1997 - i foråret 1999 - foretog **P** Kommune for første gang en fordeling efter nettoresultatmetoden (uden at det dog blev oplyst i udmeldingen til kommunerne, at der var ændret fordelingsprincip i forhold til året før).

Denne udmelding blev der gjort indsigelse mod fra **I** Kommunes side (direkte over for **P** Kommune - uden at Fordelingsnævnet blev involveret).

Indsigelsen fra **I** Kommune førte til, at **P** Kommune i breve af 21. juni 1999 meddelte de andelsberettigede kommuner, at fordelingen - for det aktuelle år - var blevet ændret, således at den ville ske efter lønningsreglen.

Som forklaring på skiftet af fordelingsnøgle henvistes der i brevet til, at **P** Kommune havde valgt at imødekomme den fremsatte indsigelse.

Det refereres i den forbindelse, at der efterfølgende - det vil sige efter den første fordeling - er fremkommet en indsigelse fra en kommune, hvor **F1** har aktiviteter, (d.v.s.

I Kommune, jf. ovenfor, som dog ikke nævnes ved navn i brevet) idet denne kommune mente at have en forventning om, at man i lighed med tidligere år ville fordele efter lønningsreglen.

Brevet til de andelsberettigede kommuner slutter med en tilkendegivelse om, at **P** Kommune forbeholder sig fremtidigt at anvende nettoresultatmetoden i det omfang, dette er muligt.

Det var denne ændring af den første fordeling, der udløste klagerne fra **A** m.fl. kommuner til Fordelingsnævnet. De klagende kommuners påstand er, at fordelingen skal ske efter nettoresultatmetoden, således som det var tilfældet ved den første fordeling.

De fordelte beløb

Beløbene nedenfor er angivet i mio. kr. med én decimal.

Den samlede kommunale skatteandel udgør 99,7 mio. kr.

Ved 1. fordeling (nettoresultatmetoden) har **P** Kommune som fordelingskommune foretaget fordeling til 24 andre kommuner, ved 2. fordeling (lønningsreglen) til 25 andre kommuner.

Forskellen i antal af kommuner i de to fordelinger skyldes, at **I** Kommune indgår i 2. fordeling, men ikke i den første. Ellers er det de samme kommuner, der indgår i begge fordelinger. For visse af kommunerne er der meget store forskelle på resultaterne efter de to fordelingsmetoder.

Mest markant for **I** Kommune, som efter lønningsreglen modtager 31,0 mio. kr., men efter nettoresultatmetoden 0 kr. Dette hænger sammen med, at **F1**-afdelingen i **I** ikke udfører direkte provenugivende arbejde, men er en 'støttefunktion' (edb og lign.).

I modsat retning udgør **A** Kommunes andel efter nettoresultatmetoden 4,3 mio. kr. - efter lønningsreglen 1,8 mio. kr. (forskel 2,5 mio. kr.)

For **P** Kommune selv er der en lignende relativ forskel: 41,1 mio. kr. efter nettoresultatmetoden - 19,8 mio. kr. efter lønningsreglen (forskel 21,3 mio. kr.).

P Kommunes udtalelser til Fordelingsnævnet

P Kommune har afgivet to udtalelser.

Først en udtalelse af 27. juli 1999, som - efter anmodning fra nævnssekretariatet - er suppleret med en udtalelse af 16. november 1999 om det nærmere regnskabsmæssige grundlag for fordeling efter nettoresultatmetoden.

Bedømmelsen af sagen.

Det kan siges både at være et *formelt* og et *reelt* spørgsmål i sagen.

Med det *formelle* tænkes på **P** Kommunes begrundelse for - i anden omgang - at fordele efter lønningsreglen: at man ville tage hensyn til forventningen (hos **I** Kommune) om, at fordelingen i lighed med tidligere år ville ske efter lønningsreglen. Med det *reelle* tænkes på, om der i øvrigt er det fornødne grundlag for at foretage fordeling efter nettoresultatmetoden.

P Kommunes udtalelse vedr. det formelle spørgsmål.

I sit hørings svar af 27. juli 1999 har **P** Kommune oplyst følgende om baggrunden for at ændre den oprindeligt udmeldte fordeling - efter nettoresultatmetoden - til fordeling efter lønningsreglen:

'Fordelingen efter nettoresultatmetoden gav det resultat, at **I** Kommune ikke fik andel i selskabsskatten, da de i **I** Kommune ansatte personer ikke udfører direkte provenugivende arbejde, men leverer ydelser som edb-drift, dokumentudskrivning, låneafregning og lignende.

I Kommune rettede henvendelsen til **P** Kommune, da det stod kommunen klart, at der efter den foretagne fordeling ikke ville tilkomme **I** Kommune nogen andel af kommuneskatten.

I Kommune anførte i henvendelsen, at situationen var omfattet af forventningsprincippet og indretningssynspunktet, idet fordelingen af de kommunale andele af selskabsskatten for **F1** i en årrække var fordelt efter lønmetoden, og at **I** Kommune havde indrettet sine budgetter efter, at der skete en fordeling efter den sædvanlige beregningsmodel.

I forbindelse med henvendelsen fra **I** Kommune, blev det i forvaltningen beroende materiale vedrørende tidligere afgørelser gennemgået.

Det viste sig, at professor dr. jur. Bent Christensen i 1987 havde vurderet et lignende spørgsmål.

I hans redegørelse side 4 angives, at det er en fejl at skifte fordelingsgrundlag uden at meddele de øvrige kommuner om dette.

P Kommune har på det således foreliggende grundlag valgt, at imødekomme **I** Kommunes indsigelse, og man har derfor foretaget en fornyet beregning af de kommunale andele, således at man har foretaget fordelingen efter de udbetalte lønninger, jf. kommuneskattelovens § 11, stk. 2.'

Bedømmelse af **P** Kommunes udtalelse om den ændrede fordeling

1. Det formelle spørgsmål - manglende underretning om ændret fordelingsprincip

Som grundlag for ændringen er der, som refereret ovenfor, henvist til en udtalelse fra professor Bent Christensen, hvori det anføres, at det er en fejl at skifte fordelingsgrundlag uden at meddele de øvrige kommuner dette.

Spørgsmålet er imidlertid, hvilken virkning sådan en fejl kan få.

Det skal nævnes, at den omtalte udtalelse fra professor Bent Christensen er afgivet i et brev af 6. oktober 1987 til landsretssagfører **X**

Baggrunden for udtalelsen var en sag om **G** Kommunes fordeling af selskabs-skatten for *Selskab 1(s1)*

Indenrigsministeriet havde - før Fordelingsnævnets oprettelse - truffet afgørelse i denne sag i et brev af 30. juni 1987 efter klage fra **H** m.fl. kommuner.

Klagen vedrørte de fire skatteår 1982-83 til 1985-86.

I Indenrigsministeriets afgørelse underkendtes **G** Kommunes fordeling vedrørende skatteåret 1985-86. Med hensyn til de 3 foregående skatteår konstateres det i afgørelsen, at klagen over disse fordelinger er indbragt for Indenrigsministeriet efter udløbet af 3 måneders fristen i kommuneskattelovens § 12, stk. 3. Indenrigsministeriet mente derfor ikke at have grundlag for at behandle klagen over disse fordelinger. Klagen over disse fordelinger blev med andre ord afvist på grund af overskridelse af klagefristen.

Det er dette punkt i afgørelsen, som **H** Kommune har bedt en advokat - landsretssagfører **X** - se nærmere på. Advokaten har derfor bedt professor Bent Christensen om udtalelse - den overfor nævnte udtalelse af 6. oktober 1987.

Det anføres heri, jf. ovenfor, at det er en fejl at skifte fordelingsgrundlag uden at meddele de øvrige kommuner dette.

Det nævnes i en sammenhæng, hvor det diskuteres, om klagefristen kan anses at være overskredet (hvad Indenrigsministeriet altså mente, den var).

Der er ikke i professor Bent Christensens udtalelse anført noget om, at fejlen med hensyn til manglende underretning skulle kunne få den virkning, **P** Kommune synes at have tillagt den, nemlig at manglende underretning skulle medføre, at man må udsætte skiftet i fordelingsgrundlag.

Der synes heller ikke i øvrigt i kommuneskattelovens regler at være grundlag for at nå frem til et sådant resultat.

De andelsberettigede kommuner - ud over fordelingskommunen - må kunne kræve at fordelingen for det enkelte år foretages i overensstemmelse med de materielle fordelingsregler i kommuneskatteloven.

Noget andet er, at der ud fra almindelige principper om god forvaltningsskik bør ske orientering til de andelsberettigede kommuner, når der skiftes fordelingsprincip.

2. Det reelle spørgsmål: fordeling efter nettoresultatmetoden eller lønningsreglen

Det er ovenfor antaget, at manglende underretning om ændring af fordelingsprincip ikke influerer på, hvordan fordelingen skal foretages.

Dermed bliver det nødvendigt at tage stilling til det, der er kaldt det materielle fordelingsspørgsmål i sagen: om fordelingen skal ske efter nettoresultatmetoden eller lønningsreglen.

Den retsregel, som dette spørgsmål må vurderes ud fra, er kommuneskattelovens § 11.

I § 11, stk. 1, angives som generelt princip, at fordelingen skal ske i det forhold, hvori nettoindtægten må anses at være faldet i de andelsberettigede kommuner - medmindre de berettigede kommuner træffer anden aftale.

Derefter udmøntes det i stk. 2, hvorledes man mere konkret kommer frem til denne fordeling: 'Kan nettorindtægten i de enkelte kommuner ikke umiddelbart udledes af

regnskabet, anses nettoindtægten som regel for at falde i disse (de andelsberettigede kommuner) i forhold til summen aflønninger....i hver af de pågældende kommuner....!.

Første led i bestemmelsen er den fordelingsmetode, der ovenfor er benævnt *nettoresultatmetoden*; 2. led er den regel, der traditionelt benævnes *lønningsreglen*.

I § 11, stk. 2 er det dog bestemt, at nettoindtægten for *banker og sparekasser* i alle tilfælde fordeles mellem de berettigede kommuner efter *lønningsreglen* (medmindre kommunerne træffer anden aftale).

Den fordeling efter nettoresultatmetoden, som P Kommune har foretaget (i første omgang) er sket på grundlag af en hos F1 indhentet oversigt over indtjeningen i F1's distrikter i 1997 og 1998 (fremsendt med brev af 16. marts 1999 fra Q til P Kommune).

I brev af 14. september 1999 bad Fordelingsnævnets sekretariat P Kommune om en belysning af, hvilken status denne oversigt har i relation til F1's regnskab.

Det anførtes i brevet, at anmodningen skulle ses på baggrund af den forudsætning for fordeling efter nettoresultat, der fremgår af § 11, stk. 2, i lov om kommunal indkomstskat, nemlig at nettoindtægten i de enkelte kommuner i så fald skal kunne udledes umiddelbart af regnskabet.

P Kommunes udtalelse om oversigten fra F1

I brev af 16. november 1999 har P Kommune oplyst følgende om F1's oversigtens forhold til regnskabet:

'Indledningsvis kan det oplyses, at summen af de enkelte afdelingers driftsresultat giver Q's nettoresultat. Dette nettoresultat svarer til nettoresultatet ifølge det sammen med selvangivelsen indgivne regnskab. Der er med andre ord tale om, at der for F1 må være udarbejdet mindst 2 udgaver af årsregnskabet, hvor der mellem de enkelte regnskaber er en forskel i specifikationsgraden. Oplysningerne om nettoresultatet i de enkelte kommuner fremgår kun af det ene af disse regnskaber, og dette ene og mest specificerede regnskab er ikke det regnskab, som er vedlagt selvangivelsen.

Det må beskrives som ganske almindeligt, et der for mange selskabers vedkommende foreligger 2 eller flere udgaver af årsregnskabet for et givet år. Når det forholder sig således, er grunden den, at de forskellige udgaver af regnskabet retter sig mod forskellige brugere af regnskabet.

De officielle regnskaber vil sædvanligvis have en mindre specifikationsgrad end regnskaber, der er udarbejdet til internt brug eller til brug for f.eks. et selskabs bankforbindelse. I mange tilfælde vil oplysninger om f.eks. omsætningens størrelse i de officielle regnskaber være udeladt af konkurrencehensyn.

Med hensyn til det regnskab, som vedlægges selvangivelsen, skal dette opfylde visse mindstekrav, som det fremgår af Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 141 af 26. februar 1992 med senere ændringer. I hvilken form mindstekravene opfyldes, varierer fra selskab til selskab. Den mest anvendte fremgangsmåde er, at det officielle regnskab vedlægges særlige specifikationer. En anden fremgangsmåde, der også ses anvendt hyppigt, er, at selvangivelsen vedlægges en særlig specificeret udgave af årsregnskabet, der herudover ellers kun er til internt brug.

De selvangivelserne vedlagte regnskaber vil for næsten alle selskaber m.v. ikke indeholde en opdeling af nettoindtægten opgjort kommune for kommune, uanset at selska-

bet har divisionsopdelt sin virksomhed, og uanset at selskabet internt har disse regnskabsoplysninger umiddelbart tilgængelige. Dette betyder, at såfremt den fordelingsmetode, som lovmæssigt har den højeste prioritet, overhovedet skal anvendes, vil det altid kræve, at der rettes henvendelse til selskabet. En henvendelse til selskabet vil i øvrigt også i stort set alle tilfælde være nødvendig, når der skal bruges oplysninger om lønudgiften i de enkelte kommuner i forbindelse med anvendelse af lovens sekundære hovedregel.

Man har på det således foreliggende grundlag fra P Kommunes side fortolket den forudsætning for anvendelsen af kommuneskattelovens § 11, stk. 1, som det fremgår af samme paragrafs stk. 2, således, at såfremt nettoindtægten lidt populært sagt kan fremfindes lige så let som lønudgiften fordelt på kommuner, da anvendes nettoindtægten, idet det ellers i realiteten vil være den, der udfærdiger selskabets regnskab og notemateriale, der bestemmer, om fordelingen skal ske efter hovedreglen eller efter en af de lavere prioriterede regler.

P Kommune finder det vigtigt at præcisere, at det, som det kan udledes af det allerede anførte, ved stillingtagen til selve fordelingen praktisk taget ved enhver fordeling vil være nødvendigt at rette henvendelse til selskabet.

Man er i øvrigt bekendt med, at man i andre kommuner har et spørgeskema, der fremsendes til selskaberne, hvor man anmoder selskabet om primært at oplyse nettoresultatet fordelt på kommuner, og hvis dette ikke kan lade sig gøre så lønudgiften fordelt på kommuner. Man har ikke et sådant skema i P Kommune.'

Hovedpunkter i P Kommunes udtalelse af 16. november 1999

Det oplyses i udtalelsen, at det ikke af *det regnskab, som er vedlagt selvangivelsen*, fremgår, hvorledes F1s nettoresultat er fordelt på kommuner (men af indhentet supplerende regnskabsmateriale).

Til støtte for at anvende nettoresultatmetoden på dette grundlag henviser P Kommune til:

- 1) fordeling efter nettoresultat er lovens hovedregel, og skal reglen i praksis kunne anvendes, er det nødvendigt at indhente supplerende regnskabsmæssige oplysninger (ud over dem, der er vedlagt selvangivelsen).
- 2) ved fordeling efter lønningsreglen er det normalt også nødvendigt at rette henvendelse til selskabet for at indhente supplerende oplysninger.

Kommentar til fordelingsgrundlaget i brev af 2. december 1999 fra I Kommune

I Kommune har i sit brev af 2. december 1999 kommenteret de betragtninger, der er anført i P Kommunes brev af 16. november 1999 om muligheden for at foretage fordelingen på grundlag af regnskabsmæssige oplysninger, der ikke fremgår af det regnskab, der er vedlagt selvangivelsen.

Efter I Kommunes opfattelse er en sådan fordeling ikke i overensstemmelse med ordlyden af kommuneskattelovens § 11, stk. 2.

Kommunen har i den forbindelse bl.a. henvist til, at interne regnskaber udformet af selskabet normalt ikke vil være undergivet revisionspligt eller skulle opfylde selskabs- og regnskabslovgivningens krav.

G / 51 - Sagen

Det er ovenfor omtalt, at Indenrigsministeriet i et brev af 30. juni 1987 (før Fordelingsnævnets oprettelse) traf afgørelse i en sag, hvori H m.fl. kommuner havde klaget over Silkeborg Kommunes fordeling af selskabsskatten for 51 .

I afgørelsen underkendtes den fordeling, G Kommune havde foretaget efter nettoresultatmetoden. Der forelå ikke en direkte opgørelse af nettoindtægten fordelt på kommuner, men G Kommune havde fra banken indhentet en opgørelse over, hvorledes bankens samlede balancesum fordelte sig på kommuner. Man havde så brugt denne fordeling som fordelingsnøgle for selskabsskatten ud fra en betragtning om, at balancesummens fordeling var en god tilnærmelse til nettoindtægten's fordeling.

I Indenrigsministeriets afgørelse i sagen er der nogle mere generelle betragtninger om fordeling efter hhv. nettoresultatmetoden (i afgørelsen omtalt som regnskabsreglen) og lønningsreglen.

Det hedder herom:

'Regnskabsreglen er lovens hovedregel, den regel, der bedst udmønter lovens generelt formulerede princip om fordeling i det forhold, hvori nettoindtægten må anses at være faldet i de enkelte kommuner.

Men når det er sagt, må det også tilføjes, at loven netop angiver, hvilken standardfordelingsmetode (lønningsreglen), der skal anvendes, når ikke den ret snævert formulerede regnskabsregel kan anvendes. Loven har altså taget højde herfor, og det er derfor ikke i sammenhængen en relevant diskussion, om man med et balancesumprincip kommer nærmere den optimale fordeling (regnskabsreglen) end med lønningsreglen.

I øvrigt har G utvivlsomt ret i, at balancesumprincippet rammer tættere på et tænkt resultat af en konkret regnskabsmæssig fordeling af nettoindtægten, idet man med begge metoder vil få indtægter, der ikke specielt er et resultat af virksomheden i den enkelte afdeling, navnlig kursgevinster, henført til hovedsædet. Men dette er som sagt ikke afgørende.'

Lovændring i forbindelse med G / 51 - sagen

Sagen førte til, at indenrigsministeren fremsatte et lovforslag , hvorefter fordelingen af skatten for banker i alle tilfælde skal ske efter lønningsreglen (medmindre kommunerne træffer anden aftale).

Lovforslaget blev vedtaget som lov nr. 269 af 13. maj 1987. Ved et ændringsforslag fra indenrigsministeren blev reglen udvidet til ud over banker også at gælde for sparekasser.

Om baggrunden for forslaget om, at fordelingen af skatten for banker i alle tilfælde skal ske efter lønningsreglen hedder det i lovforslagets bemærkninger:

'Efter hvad Indenrigsministeriet er bekendt med, er fordelingen af den kommunale andel af bankernes selskabsskat i altovervejende grad sket efter lønningsreglen.

Efter lovens § 11, stk. 2, kan det imidlertid godt tænkes, at fordelingen vil kunne ske på et konkret regnskabsmæssigt grundlag, nemlig hvis der skulle være tale om et bankregnskab, der er udformet således, at det kan udledes umiddelbart af regnskabet, hvorledes nettoindtægten fordeler sig på de enkelte kommuner, hvori banken driver virksomhed. I et sådant regnskab ville indtægter, der ikke nærmere refererer sig til virksomheden i en bestemt afdeling, formentlig blive henført til hovedsædet. F.eks. indtægter i form af kursgevinster. Dette ville igen indebære, at hjemstedskommunen ved for-

deling på grundlag af et sådant 'kommunespecifikt' regnskab ville oppebære en større del af selskabsskatten end ved en fordeling efter lønningsreglen.

Det forekommer imidlertid, at dette ville være mindre rimeligt, når man tager i betragtning, at indtægter ved kursgevinster ikke er et resultat af virksomheden i en bestemt kommune. Med dette forhold in mente forekommer det mere rimeligt, at der sker en fordeling af disse indtægter mellem samtlige de andelsberettigede kommuner, hvilket er tilfældet, når lønningsreglen anvendes.

Det foreslås derfor, at det i et nyt 2. punktum i kommuneskattelovens § 11, stk. 1, fastslås, at fordelingen af nettoindtægten for banker mellem de andelsberettigede kommuner i alle tilfælde skal ske efter lønningsreglen.

Dette svarer som nævnt til den fremgangsmåde, der hidtil i altovervejende grad har været fulgt i kommunal fordelingspraksis.

Spørgsmål fra Folketingets Kommunaludvalg om kreditforeningernes skattemæssige forhold

Under folketingsbehandlingen af lovforslag nr. L 166 blev der af Folketingets Kommunaludvalg bl.a. stillet følgende spørgsmål:

'Hvordan vil kreditforeningernes skattemæssige forhold være efter de nye regler?'

I svaret af 4. marts 1987 oplyses det indledningsvis, at kreditforeningerne er omfattet af den lov om fondsbeskatning, der som led i 1986-skattereformen er gennemført med virkning fra og med indkomståret 1987.

Derefter redegøres der for, hvorledes kreditforeningernes hjemstedskommuner skal fordele den kommunale andel af skatten mellem de andelsberettigede kommuner. Herunder om fordeling efter hhv. nettoresultatmetode og lønningsregel.

Med hensyn til efter hvilken metode fordelingen konkret må forventes at ske, hedder det afslutningsvis i svaret:

'Der foreligger i sagens natur ikke på nuværende tidspunkt nogen erfaringer med hensyn til den praktiske gennemførelse af denne fordelingsopgave, men det må dog nok antages, at fordelingen i almindelighed vil ske efter ovenfor omtalte lønningsregel.'

Konkluderende betragtninger på grundlag af foranstående

Det må grundlæggende fastslås, at der ikke efter kommuneskatteloven gælder nogen særregel for fordelingen af skatten for kreditforeninger.

I Kommune har i sine udtalelser til Fordelingsnævnet (breve af 23. september og 2. december 1999) været inde på, at reglen om, at fordelingen vedrørende banker og sparekasser i alle tilfælde skal ske efter lønningsreglen, må fortolkes således, at den gælder tilsvarende for realkreditinstitutter.

En sådan fortolkning må imidlertid afvises. Det fremgår således af det refererede svar af 4. marts 1987 til Folketingets Kommunaludvalg, at det ikke anses for udelukket, at fordelingen vedrørende realkreditinstitutter *principielt* vil kunne ske efter nettoresultatmetoden. Noget andet er, at man er gået ud fra, at fordelingen i *praksis* i almindelighed må antages at ville ske efter lønningsreglen ud fra en formodning om, at betingelserne for at anvende nettoresultatmetoden i praksis normalt ikke vil være opfyldt.

Efter formuleringen i kommuneskattelovens § 11, stk. 2, er adgangen til at anvende nettoresultatmetoden snævert afgrænset, jf. at der som forudsætning for at anvende

denne fordelingsmetode skal være tale om, at nettoindtægten i de enkelte kommuner umiddelbart skal kunne udledes af regnskabet.

Det er ikke i bestemmelsen nærmere fastlagt, hvad der i denne sammenhæng skal forstås ved regnskabet.

Da bestemmelsen har til knytning til selskabsbeskatningen, er det for så vidt en nærliggende tanke, at fordelingen skal fremgå af det regnskab, der er vedlagt selvangivelsen.

Det er hverken i afgørelsen i **G / S1** -sagen eller i bemærkningerne til lovforslag nr. L 166/1986-87 direkte udtalt, at man har lagt en sådan fortolkning af kommuneskattelovens § 11, stk. 2, til grund.

Men man er i begge disse sammenhænge gået ud fra, at betingelserne for fordeling efter nettoresultatmetoden i praksis kun sjældent til være opfyldt. Dermed er der lagt op til en forholdsvis snæver fortolkning med hensyn til, hvornår betingelserne for at fordele efter nettoresultatmetoden kan anses for opfyldt.

I **G / S1** -afgørelsen er der direkte henvist til, at opbygningen af kommuneskattelovens fordelingsregler kan føre til, at der må ske fordeling efter lønningsreglen, selv om dette ikke giver den optimale løsning, der er lovens hovedregel: fordeling ud fra nettoindtægtsfordeling på kommuner.

Det er korrekt, som anført i **P** Kommunes udtalelse af 16. november 1999, at det forhold, at nettoresultatmetoden er lovens hovedregel, isoleret set taler for en forholdsvis vid fortolkning af bestemmelsen. Også set i lyset af det forhold, at anvendelse af såvel nettoresultatmetode som lønningsregel som oftest vil forudsætte, at der må rettes henvendelse til vedkommende selskab om supplerende oplysninger - ud over hvad der er vedlagt selvangivelsen.

Heroverfor står dog, at man i både **G / S1** -sagen og i bemærkningerne til lovforslag nr. L 166/1986-87 synes at have lagt hovedvægten på den formelle udformning af kommuneskattelovens fordelingsregler frem for hensynet til, at der i vidt omfang bliver fordelt efter nettoresultatmetoden.

Ved en samlet vurdering finder nævnet herefter at måtte nå frem til, at der ikke i den foreliggende sag vedrørende **F1** er tilstrækkeligt grundlag for, at fordelingen af skatten mellem de andelsberettigede kommuner kan ske efter nettoresultatmetoden. Grunden hertil er, at nettoindtægtsfordeling på kommuner ikke fremgår af det regnskab, der er vedlagt selvangivelsen. Den oversigt over nettoindtægtsfordeling på kommuner, som **P** Kommune har modtaget fra **Q**, er ikke en del af dette regnskab.

Nævnets afgørelse

Nævnet træffer herefter følgende afgørelse:

1. Den manglende underretning fra **P** Kommunes side til de andelsberettigede kommuner om ændring af den hidtidige fordelingsmetode (fordeling efter lønningsreglen) kan ikke i sig selv føre til, at fordelingen af skatten for indkomståret 1997 skal ske efter lønningsreglen.
2. Ved den vurdering af fordelingsgrundlaget, der herefter er foretaget, er det nævnets opfattelse, at der ikke er tilstrækkeligt grundlag for at foretage fordeling efter nettoresultatmetoden, idet nettoindtægtsfordeling på kommuner ikke fremgår af det regnskab, der er vedlagt selvangivelsen.

Fordelingen af den kommunale andel af selskabsskatten for Foreningen **F1**
vedrørende indkomståret 1997 må herefter foretages efter lønningsreglen, jf. § 11, stk.
2, i lov om kommunal indkomstskat.

[.....]

P.N.V.

Christian Trønning

/Ib Kok Hansen