

Kommunerne, skatten og grundloven

Municipalities, taxation and the Constitution

Speciale af Ole Sellmer Sørensen

Afhandlingen undersøger, hvad konsekvensen af grundlovens § 82 og § 43 er for kommunernes mulighed for at fastsætte ordninger vedrørende skatter.

For det første analyserer afhandlingen, i hvilket omfang kommunerne har direkte hjemmel i medfør af grundlovens § 82 til at fastsætte ordninger vedrørende skatter og afgifter. Afhandlingen finder, at kommunerne ikke i medfør af grundlovens § 82 eller i medfør af en retssædvane har en selvstændig beskatningsret.

For det andet analyserer afhandlingen den juridiske forskel på en skat og et gebyr. Dette bliver undersøgt ved at behandle grundlovens § 43. Afhandlingen finder, at uanset at der i teori og i praksis kan opstilles visse kriterier for, hvad der er omfattet af begrebet skat, og uanset, at der er rimelig overensstemmelse mellem teori og praksis, er det givet, at grænserne for en skat kan gøres skarpere, hvilket kan ske i form af inspiration fra hvile-i-sig-selv princippet.

For det tredje analyserer afhandlingen, i hvilket omfang lovgivningsmagten har mulighed for at delegerede fastsættelsen af skatter til kommunerne. Afhandlingen finder, at hvorvidt delegationsadgangen er ekstra vid i henhold til kommunerne, kan diskuteres. Ligesom der må stilles tvivl ved den eksisterende opfattelse i retsvidenskaben om, at kommunale skatter med sikkerhed er omfattet af § 43 i grundloven. Det må endvidere anses for at være særdeles uafklaret, hvad formålet er med grundlovens § 43. Formålet synes at være at undgå, at andre aktører end den lovgivende magt fastsætter skatter imod lovgivningsmagtens intentioner, hvorfor lovgivningsmagten som sådan ikke direkte er indskrænket i at delegerer sin kompetence til kommunerne.

Indholdsfortegnelse

1. Emne	side 03
2. Problemstilling	side 06
3. Motivation	side 08
4. Fremgangsmåde	side 09
5. Metode	side 09
5.1. Introduktion	side 09
5.2. Retskilder	side 10
5.2.1. Retspraksis	side 10

5.2.2. Retsvidenskab	side 12
5.2.3. Lovgivningspraksis	side 13
5.2.4. Retssædvane	side 15
5.3 Fortolkningsreglerne	side 15
5.4 Sammenfatning	side 17
6. Legalitetsprincippet	side 17
6.1. Introduktion	side 17
6.2. Det formelle lovs princip	side 18
6.3. Kravet om hjemmel	side 18
6.4. Sammenfatning	side 19
7. Grundlovens § 82	side 20
7.1. Introduktion	side 20
7.2. Retsvidenskab	side 20
7.3. Retspraksis	side 22
7.4. Kritik	side 23
7.5. Sammenfatning	side 24
8. Grundlovens § 43	side 24
8.1. Introduktion	side 24
8.2. Grundlovens § 43	side 25
8.3. Skat	side 26
8.3.1. Retsvidenskab	side 27
8.3.2. Retspraksis	side 30
8.3.3. Kritik	side 37
8.3.4. Sammenfatning	side 38
8.4. Uden ved lov	side 39
8.4.1. Retsvidenskab	side 39
8.4.2. Retspraksis	side 46

8.4.3. Kritik	side 54
8.4.4. Sammenfatning	side 55
9. Konklusion	side 56
10. Litteraturliste	side 57

1. Emne

Specialet vil behandle et emne, der placerer sig indenfor kommunalret, skatteret og statsforfatningsret.

Kommunalretten behandler overordnet set tre emner:

For det første indeholder retsområdet reglerne om kommunernes styrelse. Dette område behandler hovedsageligt reglerne for sammensætningen af kommunalbestyrelsen og beslutningsprocedurerne i en kommunalbestyrelse (Revsbech,2005:4).

For det andet indeholder retsområdet de kommunale opgaver. Kommunerne har en række lovbestemte opgaver. Ud over de lovbestemte opgaver findes den såkaldte kommunalfuldmagt, der er defineret som det ulovbestemte opgaveområde for kommunerne. Eksistensen af kommunalfuldmagten afleder en række juridiske problemstillinger, blandt andet grænserne for fuldmagten og i hvilket omfang kommunerne kan drive erhvervsvirksomhed, herunder forsyningsvirksomhed. Det er almindeligt antaget, at kommunerne uden lov hjemmel kan udføre forsyningsvirksomhed, såfremt hvile-i-sig-selv-princippet overholdes (Revsbech,2005:4).

For det tredje indeholder retsområdet statens tilsyn med kommunerne (Revsbech,2005:4).

Skatteretten omfatter en række underdiscipliner i form af eksempelvis subjektiv skattepligt, den skattepligtige indkomst, herunder principperne for indkomstopgørelsen, avancebeskatning, fradragberettigede udgifter og afskrivning. Udover disse emner behandles hjemmelskravet. Såfremt der er tale om en skat eller en afgift, eksisterer der et skærpet hjemmelskrav, hvilket fremgår af grundlovens § 43. Det skærpede hjemmelskrav omfatter alene skatter og afgifter, hvorfor grundloven ikke opstiller legalitetskrav i forhold til opkrævning af gebyrer, som modsvares af en konkret offentlig ydelse. Hviler den offentlige modydelse på aftalemæssigt grundlag antages det, at borgernes ydelser kan opkræves uden hjemmel. Et eksempel på dette kunne være betaling for transport. Foreligger der ikke en ækvivalerende formueretlig modydelse fra det offentlige, men har borgerens ydelse karakter af et gebyr for opnåelse af eksempelvis en tilladelse, antages det, at opkrævningen i sig selv skal have hjemmel i lov, medens den nærmere opgørelse af gebyrets størrelse kan ske ved administrativ regulering (Pedersen,2009:4).

Statsforfatningsretten deler sig overordnet i to emner. Et overordnet emne er de øverste statsorganer og et andet overordnet emne er frihedsrettighederne.

Statsretten behandler altså de øverste tre statsorganer og deres funktioner, som de kommer til udtryk i grundlovens § 3. Statsforfatningsretten beskæftiger sig endvidere med kravene til hjemmel. I litteraturen kommer det til udtryk ved, at lovgivningsmagten er omnipotent. Forstået sådan, at lovgivningsmagten kan vedtage alt, hvad lovgivningsmagten ønsker, medmindre grundloven ikke tillader det (Germer,2007:93). Dette står i modsætning til den udøvende magt, der som altovervejende hovedregel alene har en afledt magt i form af en hjemmel fra lovgivningsmagten.

En væsentlig problemstilling indenfor statsforfatningsretten er således lovgivningsmagtens muligheder for at delegere sin kompetence videre til den udøvende magt. Indenfor de retsområder, der slet ikke er nævnt i grundloven, kan lovgivningsmagten vedtage en hvilken som helst lovgivning, og der kan ske delegation i videst muligt omfang. Af de retsområder, der er nævnt i grundloven, kan det ud fra en fortolkning af relevante bestemmelser i grundloven fastlægges, hvorvidt delegation er grundlovsmæssig.

Når der i grundloven anvendes udtrykkene "ordnes" eller "kun kan ordnes ved lov", må det være udelukket, at der sker delegation - bortset fra rene gennemførselsbestemmelser. Dette synspunkt fremkommer Poul Andersen med (Andersen,1965:552).

Max Sørensen angiver en mere nuanceret tilgang til problemstillingen, idet han skelner imellem de tilfælde, hvor der i specielle bestemmelser i grundloven angives, at et givet retsområde kun kan ordnes ved lov, og de tilfælde, hvor der i grundlovsbestemmelser alene angives, at nærmere bestemte retsområder ordnes ved lov. Max Sørensen er af den overbevisning, at den første kategori principielt udelukker delegation, hvorimod den anden kategori af grundlovsbestemmelser ikke i alle tilfælde indeholder et delegationsforbud. Såfremt ordlyden af bestemmelsen er ordnes ved lov, afhænger det i stedet af en formålsfortolkning af bestemmelsen, hvorvidt denne indeholder et delegationsforbud (Germer,2007:102).

En af de specielle bestemmelser som indeholder et delegationsforbud er grundlovens § 43, 1. led.

Grundlovens § 43 lyder som følger:

"Ingen skat kan pålægges, forandres eller ophæves uden ved lov; ej heller kan noget mandskab udskrives eller noget statslån optages uden ifølge lov."

Det er almindeligt antaget i teorien indenfor dansk forfatningsret, at bestemmelsen i grundlovens § 43, 1. led indeholder et forbud mod delegation af lovgivningskompetencen, men der er ikke enighed om den nærmere

rækkevidde af forbuddet mod delegation. Både teori og retspraksis giver anledning til tvivl (Germer,2007:103).

Statsforfatningsrettens andet hovedtema er frihedsrettighederne. Disse rettigheder er placeret i grundlovens kapitel VIII. Disse rettigheder begrænser i differentieret grad lovgivningsmagtens kompetence.

En af rettighederne er angivet i grundlovens § 82, der lyder som følger:

"Kommunernes ret til under statens tilsyn selvstændigt at styre deres anliggender ordnes ved lov."

Grundlovens § 82 har traditionelt ikke været tillagt nogen betydelig retlig interesse (Zahle,2006:595). Dette kan bekræftes ved, at Peter Germers lærebog på Aarhus Universitet alene indeholder to henvisninger til grundlovens § 82.

Indenfor § 82 behandles følgende juridiske problemstillinger: 1) det kommunale selvstyre 2) kommunalfuldmagten 3) statens tilsyn med kommunerne.

I henhold til det kommunale selvstyre udtrykkes det, at det må antages, at bestemmelsen beskytter kommunen som et fællesskab mod staten, men spørgsmålet om kommunalbestyrelsens position som forvaltningsmyndighed i forhold til kommunens borgere ikke direkte er omfattet af bestemmelsen (Ketscher,2002:308). Bestemmelsen forhindrer heller ikke, at den kommunale inddeling ikke kan ændres, da dette kan ske ved lov. Det må dog antages, at grundlovens § 82 forhindrer enormt store kommuner, hvorved man reelt udtømmer det lokale selvstyre (Revsbech,2005:13).

Såfremt kommunernes selvstyre skal have et reelt indhold, forudsætter dette, at kommunerne har et finansieringsgrundlag svarende til det grundlovssikrede aktivitetsniveau (Zahle,2006:599). Det økonomiske grundlag for kommunerne må være tilrettelagt på en sådan vis, at selvstyret i betydningen dispositionsfriheden forbliver en realitet. Hvorvidt dette medfører, at grundlovens § 82 forudsætter en selvstændig kommunal beskatningsret er omtvistet i litteraturen.

I henhold til kommunalfuldmagten diskuteres det ligeledes i litteraturen, hvorvidt bestemmelsen i grundlovens § 82 indebærer, at der skal eksistere en ulovbestemt kommunalfuldmagt (Revsbech,2005:14). Det er således omtvistet i teorien, hvorvidt kommunernes kommunalfuldmagt er lovfæstet ved grundlovens § 82 og dermed ikke kan fraviges ved lov.

I henhold til statens tilsyn med kommunerne skal det alene anføres, at ifølge grundlovens § 82 skal kommunernes ret til selvstændigt at styre deres anliggender under statens tilsyn ordnes ved lov. De almindelige

kommunale tilsynsmyndigheder, tilsynsrådene og velfærdsministeren varetager i henhold til reglerne i lov om kommunernes styrelse et almindeligt tilsyn med kommunerne. Tilsynet er hovedsageligt et legalitetstilsyn.

Hermed er de traditionelle emner indenfor tre juridiske discipliner kommunalret, skatteret og statsforfatningsret kort præsenteret. Det fremgår af den konkrete redegørelse for de tre discipliner, at de til en vis grad overlapper hinanden. Specialet ønsker således at behandle en problemstilling, der falder indenfor de tre juridiske discipliner og vedrører juridiske problemstillinger, der giver anledning til tvivl i den juridiske litteratur og retspraksis.

Konkret ønsker specialet at undersøge kommunernes mulighed for at fastsætte skatter og afgifter. Dette vil blive undersøgt udelukkende i forhold til grundloven. Årsagen til, at spørgsmålet udelukkende behandles i forhold til grundloven skal findes i legalitetsprincippet 1. led. Heraf kan udledes, at love formelt som materielt skal være i overensstemmelse med grundloven. Dette har i forhold til kommunernes mulighed for at fastsætte skatter og afgifter to konsekvenser: For det første er grundloven den eneste juridiske retskilde, der kan tildele kommunerne en ret til at fastsætte skatter og afgifter uanset lovgivningsmagtens præferencer. For det andet er grundloven den eneste juridiske retskilde, der kan forhindre lovgivningsmagten i at delegere kompetencen til at fastsætte skatter og afgifter til kommunerne.

2. Problemstilling

Specialets problemstilling lyder som følger:

Hvad er konsekvensen af grundlovens § 82 og § 43 for kommunernes mulighed for at fastsætte ordninger vedrørende skatter?

Som udgangspunkt synes det hensigtsmæssigt at foretage en begrebsafklaring af henholdsvis kommuner og skatter:

Ved kommuner forstås:

"Et tvunget, offentligretlig fællesskab af borgerne indenfor et lokalt afgrænset geografisk område, som – indenfor nogle rammer – står sammen om løsning af visse opgaver med et overvejende økonomisk indhold" (Revsbech,2005:7).

Dansk ret indeholder ingen definition eller angivelse af begrebet skat. Der er dog almindelig enighed om, at skatter betegner sådanne pligtmæssige betalinger til det offentlige, der ikke kan anses for vederlag for nogen tilsvarende eller speciel modydelse fra det offentlige (Pedersen,2009:4).

Ud over at det er hensigtsmæssigt at fastlægge definitioner af de begreber, der indgår i den fremsatte problemformulering, er det essentielt at fastlægge problemformuleringens område. Herunder er det vigtigt at beskrive, hvad der ligger henholdsvis indenfor og udenfor specialets problemstilling.

Den fremsatte problemstilling medfører en række underspørgsmål, der kan afgrænse specialets problemformulering:

For det første ønsker specialet at redegøre for kravet til hjemmel for kommunerne i forhold til at pålægge skatter overfor borgerne. Dette gøres ved at behandle legalitetsprincippet.

For det andet ønsker specialet at analysere, i hvilket omfang kommunerne har direkte hjemmel i grundloven til at fastsætte ordninger vedrørende skatter og afgifter. Dette gøres ved at behandle grundlovens § 82.

For det tredje ønsker specialet at analysere, i hvilket omfang lovgivningsmagten har mulighed for at delegere fastsættelsen af skatter til kommunerne. Dette gøres ved at behandle grundlovens § 43.

For det fjerde ønsker specialet at analysere den juridiske forskel på en skat, en afgift og et gebyr i forhold til juridiske områder, der er relevante for kommunerne. Dette gøres ligeledes ved at behandle grundlovens § 43.

Specialet vil, grundet det tilladte omfang for specialet, derimod ikke behandle følgende juridiske spørgsmål, der ligger i området af problemstillingen:

- 1) i hvilket omfang kommunerne har en grundlovssikret ret til selvstyre.
- 2) i hvilket omfang lovgivningsmagten kan delegere fastsættelsen af skatter og afgifter til andre aktører end kommunerne.
- 3) i hvilket omfang fortolkning af begrebet skat i grundlovens § 43 er differentieret alt efter om der sker delegation til den udøvende magt eller til en kommune.
- 4) i hvilket omfang, der skal være hjemmel for at opkræve et gebyr.
- 5) der vil heller ikke ske komparative sammenligninger med andre lande, herunder heller ikke de nordiske lande, der traditionelt drages sammenligninger med indenfor den juridiske disciplin.
- 6) specialet vil heller ikke redegøre for forståelsen af ordene pålægges, forandres og ophæves i grundlovens § 43.

3. Motivation

Der er tre hovedfaktorer, der udgør motivationen for at beskæftige sig med den fremsatte problemstilling:

For det første udgør kommunale skatter et betydeligt og differentieret indgreb i borgernes ejendom.

Det er kommunalbestyrelsens vedtagne budget, der danner bindende grundlag for størrelsen af det følgende års skatteudskrivning, hvilket fremgår af kommunestyrelseslovens § 40. Størrelsen af budgetårets samlede skatter er dermed fastlagt ved vedtagelsen af årsbudgettet. Det følger af lov om kommunal indkomstskat § 6, at indkomstskatten svares med den udskrivningsprocent, der fastsættes af kommunalbestyrelsen for det givne kalenderår. Denne kommunale selvbestemmelse udmønter sig i en uens kommunalbeskatning kommunerne imellem. Den kommunale skatteprocent er således forskellig kommunerne imellem. I år 2000 var den højeste skatteprocent på 35,9 % og den laveste på 27,6 % med en gennemsnitlig kommunalskattesats på 32,8 %. I år 2004 var den højeste skatteprocent på 36,7 % og den laveste var på 29,5 % med en gennemsnitlig kommunalskattesats på 33,3 % (Kerzel,2004:7).

Med den valgte problemformulering er det hermed muligt at undersøge et hovedområde indenfor offentlig ret i kraft af kravene til hjemmelen ved et betydeligt indgreb i borgernes ejendom. Der er tale om et betydeligt indgreb, idet kommunale skatters andel af de samlede skatter i 2004 udgjorde ca. 35% (Kerzel,2004:7). Således er der altså tale om et stort indgreb i borgernes retsforhold, og dermed foreligger der et større krav til hjemmel. Der er ligeledes tale om et indgreb, der varierer betydeligt imellem kommunegrænserne, og dermed vedrører problemstillingen ligeledes retssikkerhed.

For det andet er der tale om delegation fra et folkevalgt organ i form af Folketinget til et andet folkevalgt organ i form af en kommunalbestyrelse. Det er således interessant at beskæftige sig med lovgivningsmagtens muligheder for at delegere et indgreb som skatter og afgifter videre til kommunerne. Oftest har retsvidenskaben beskæftiget sig med delegation fra den lovgivende magt til den udøvende magt, men i dette speciale rettes fokus altså mod delegation fra et folkevalgt organ til en anden aktør end den udøvende magt.

For det tredje giver både retsvidenskaben og retspraksis indenfor området anledning til tvivl. Det er således interessant at undersøge, hvor retsvidenskaben og domstolene mener, at grundloven sætter grænsen for, i hvilket omfang kommunerne kan fastsætte skatter. Netop fordi der er tvivl indenfor retsvidenskaben, og fordi der er uoverensstemmelser mellem retsvidenskaben og retspraksis, er det relevant at beskæftige sig med det pågældende emne. Det er således specialets generelle ambition at forholde sig kritisk til den eksisterende retsvidenskab. Dette gøres ved at kommentere på retsvidenskabens uoverensstemmelser med restpraksis, og ved at kommentere eventuelle fejl og mangler ved retsvidenskabens argumentation.

4. Fremgangsmåde

For at sikre en fornuftig struktur i specialet og gøre specialet læsevenligt synes det fordelagtigt at beskrive fremgangsmåden for specialet. Dette kapitel vil således beskrive, hvorledes og i hvilken rækkefølge den fremsatte problemstilling og de dertilhørende fire underspørgsmål analyseres.

Specialets metode præsenteres i **kapitel 5**. Specialet anvender den normale juridiske metode, men der er grund til at diskutere, hvilke fortolkningsfaktorer, der er anvendelige, når problemstillingen omhandler grundloven. Ligeledes vil synspunkter af generel videnskabsteoretisk karakter blive diskuteret.

I **kapitel 6** redegøres der for legalitetsprincippetets første og andet led. Først redegøres der for den retlige trinfølge og derefter for hjemmelskravet. Herunder redegøres der for, hvorvidt der gælder et skærpet hjemmelkrav indenfor skatter og afgifter.

I **kapitel 7** analyseres, hvorvidt der i grundloven er en direkte hjemmel for kommunerne til at pålægge borgerne skatter og afgifter. Dette gøres ved at fortolke grundlovens § 82 og vurdere ud fra teori og praksis, hvorvidt kommunerne i kraft af denne bestemmelse har en selvstændig beskatningsret.

I **kapitel 8** analyseres, hvorvidt der i grundloven er en mulighed for, at kommunerne kan tildeles en afledet hjemmel via delegation fra lovgivningsmagten. Det vurderes således, hvorvidt og i hvilket omfang der er et delegationsforbud fra lovgivningsmagten til kommunerne, hvilket gøres ved at fortolke grundlovens § 43, redegøre for teori og lovgivning på området og ved at diskutere retspraksis. I forlængelse heraf belyses det ligeledes i kapitel 8, hvad der generelt forstås ved en skat, ved en afgift og ved et gebyr.

I **kapitel 9** konkluderes der kortfattet på problemformuleringen og de dertilhørende fire underspørgsmål.

5. Metode

5.1 Introduktion

Det synes hensigtsmæssigt at knytte en række bemærkninger til den i specialet anvendte juridiske metode. Dette er fordelagtigt for i kapitel 7 og 8 at kunne behandle, hvad den retlige konsekvens er af § 43 og § 82 i grundloven.

Ved juridisk metode forstås den fremgangsmåde, som domstolene og enhver må følge, der skal tage stilling til et forelagt konkret juridisk problem (Evald,2005:3). Hvilke fortolkningsmetoder og hvilke retskilder, der er afgørende for en juridisk problemstilling, normerer den juridiske metode. Den juridiske metode er således karakteriseret ved en korrekt tilvejebringelse og afvejning af alle relevante juridiske argumenter med den hensigt at besvare et retligt spørgsmål (Blume,2002:23).

Den juridiske metode kan siges at have to aspekter. Det ene aspekt er en afklaring af, hvor de relevante juridiske argumenter skal findes, det vil sige retskildelæren, mens det andet aspekt består af, hvorledes retskilderne kan og skal anvendes, altså læren om fortolkning af retskilderne (Nielsen,2003:25).

Først præsenteres retskilderne i afsnit 5.2, hvorefter fortolkningsregler præsenteres i afsnit 5.3, herunder om der gælder særlige fortolkningsregler, når det er grundloven, der skal fortolkes. Det er kapitlets ambition, at præsentere fejkilder ved henholdsvis retskilderne og fortolkningsreglerne, således opnås der forhåbentlig en bedre juridisk diskussion af specialets problemformulering. I afsnit 5.4 opridses en sammenfatning af hele kapitel 5.

5.2 Ret skilder

Under afsnittet om retskilder vil der blive beskrevet følgende retskilder: retspraksis, retsvidenskaben, lovgivningspraksis og retssædvane.

5.2.1 Retspraksis

Domspraksis er – i modsætning til retsvidenskaben - bindende, hvilket betyder, at retskilden skal anvendes, hvis den kan anvendes (Evald,2004:214). Eller som Peter Blume mere nuanceret udtrykker det:

”Mere dækkende er det nok, at præjudikatsreglen har den virkning, at domstolene ikke i de efterfølgende sager står så frit som i den første sag, men må have grunde til at fravige reglen” (Blume,1989:201).

Retspraksis er principielt af betydning ved fastlæggelsen og afgrænsningen af grundlovens § 82 og § 43. Imidlertid er retspraksis på området indenfor § 82 særdeles begrænset og har derfor i realiteten ikke nogen særlig rolle (Revsbech,2005:29). Retspraksis, der behandler grundlovens § 43, eksisterer i større omfang, men der er alene tre domme, der behandler problemstillingen med hensyn til delegation af skattekompetence til kommunerne.

Der er samlet set således få domme indenfor specialets område. Ved anvendelse af disse domme til at belyse grundlovens § 82 og 43 skal der udvises varsomhed, idet der er en række faldgrupper ved at anvende domme som retskilde:

Først og fremmest er det essentielt at være bevidst om formen i retspraksis. En dom er ikke altid klar i sin ordlyd og ofte summarisk i sin form. Retsafgørelser er således fortolkelige og dermed kan grænsen mellem domsredegørelse, domsanalyse, retsvidenskab og retspolitik udviskes. Den juridiske metode omfatter ikke data med objektive målbare variabler. Den juridiske analyse af en dom medfører nødvendigvis en eller anden form for fortolkning, hvilket medfører, at den, der læser en dom, påvirker den juridiske analyse i et eller andet omfang.

Ud over at domme er fortolkelige er det essentielt ved enhver dom at diskutere, hvorvidt dommen er konkret begrundet, eller om den kan anvendes i forbindelse med en generel juridisk forståelse af et givent retsområde. Hvorvidt en dom er generel eller konkret begrundet, er afgørende i forhold til dommens præjudikatværdi.

Desuden er det afgørende at vurdere, hvorvidt domstolene er bundet af forhandlingsprincippet i henhold til dommens resultat. Selvom faktum i en given dom eksempelvis omhandler forskellen på en skat og et gebyr er det ikke givet, at § 43 i grundloven har været påberåbt af parterne, og dermed er det heller ikke givet, at domstolene rent faktisk har taget stilling til spørgsmålet.

Endvidere skal man i forbindelse med analyser af domme være bevidst om, i hvilket omfang juridiske analyser kan overføres til nærtliggende juridiske problemstillinger. Konkret i forhold til specialets emne er det vigtigt at vurdere, hvorvidt domme, der er afsagt i forbindelse med delegation fra den lovgivende magt til den udøvende magt, kan anvendes til at fastlægge den juridiske grænse for delegation fra den lovgivende magt til kommunerne. Dette er en velkendt problemstilling indenfor statsforfatningsretten, der formentlig udspringer af et relativt minimalt omfang af domme, der er afsagt i forbindelse med tvister om fortolkningen af grundlovens bestemmelser. Eksempelvis har en række repræsentanter fra retsvidenskaben forsøgt at drage sammenligninger mellem værdighedskravet for kandidater til valg af kommunalbestyrelser og værdighedskravet ved valg til Folketinget, men dette er ikke sket uden, at der er blevet sået tvivl omkring korrektheden af en sådan komparativ analyse (Germer,2007:65).

Endelig er det afgørende at bemærke, hvorvidt en ændring i retspraksis rent faktisk skyldes en ændring i retstilstanden, eller om det nærmere kan forklares med en juridisk fejlurdering fra domstolenes side. Det kan således diskuteres, hvorvidt en dom er rigtig i juridisk forstand:

"I forbindelse med at professor Jens Peter Christensen – umiddelbart efter dommens afsigelse – i pressen gav udtryk for sin overraskelse over udfaldet af Højesterets dom, henviser han også til en juridisk talemåde, hvorefter »en Højesteretsdom også er rigtig, selvom den er forkert«. Heri ligger på en gang et udsagn om, at en Højesterets dom – juridisk bedømt – kan være »forkert«, selvom den jo – som det sidste og endelige afgørende ord i sagen – som socialt fænomen må være »rigtig«" (Rønsholdt,1999:333).

Ovenstående er alene ment som en kort opridsning af forskellige fejlkilder, der eksisterer ved at anvende retspraksis som retskilde og fortolkningsmateriale i forbindelse med afdækning af en juridisk problemstilling. Opridsningen er hverken udtømmende eller fyldestgørende, men det er anskueliggjort, at grænsen mellem retsvidenskab og retspolitik er flydende. Det at anvende retspraksis som sikker støtte for et juridisk resultat, kan således medføre en række fejlslutninger.

5.2.2 Retsvidenskab

Formelt set er retslitteraturen ikke en retskilde, men alene udtryk for en eller flere forfatteres synspunkter på et retligt spørgsmål. I realiteten er retslitteraturen imidlertid af væsentlig betydning ved fastlæggelsen og afgrænsningen af grundlovens § 82 og § 43, hvilket er en naturlig konsekvens af det sparsomme antal af domme, der er afsagt på området.

Retsvidenskabens formål er at beskrive gældende ret. Dette må stå i skarp kontrast til retspolitik, hvor hensigten i højere grad er at vurdere, hvorvidt gældende ret er tilfredsstillende og eventuelt foreslå givtige løsninger i stedet (Blume,2002:26).

Umiddelbart er der stor forskel på retsvidenskab og retspolitik, men indenfor juridiske områder, hvor domsafgørelser og forarbejder er sparsomme, og hvor ordlyden af en given bestemmelse er vag, er der en større risiko for at overgangen mellem retsdogmatik og retspolitik bliver uklar. Derfor er det essentielt ved fortolkningen af grundlovens § 43 og § 82 hele tiden at være bevist om overgangen fra den objektive deskriptive analyse til den mere subjektive normative fortolkning.

Der er således en fare ved at tillægge retsvidenskab, der ikke støttes af konkrete domme for megen vægt, idet der er risiko for, at retsvidenskab bliver til retspolitik. Omvendt skal skellet mellem retsvidenskaben og domspraksis ikke overvurderes, idet der formentlig foregår en vekselvirkning (Evald,2003:214). Se eksempelvis U.1999.841.H, hvor det i Højesterets bemærkninger fremgår:

”I overensstemmelse med den almindelige opfattelse i den forfatningsretlige litteratur”.

Retsvidenskabens argumenter og konklusioner omkring grundlovens § 43 og § 82 vil således indgå med betydelig vægt i nærværende speciale. Der vil dog ikke blive redegjort fuldstændigt for samtlige teoretikers opfattelse af en given juridisk problemstilling. Det er ofte set i retsvidenskabelige fremstillinger, at der redegøres for samtlige tidligere retsteoretikers argumentation og konklusion, men i henhold til specialets tilladte maksimale omfang vil denne fremgangsmåde ikke blive benyttet. I stedet vil der blive redegjort for forskellige retsteoretikers holdning såfremt den enkelte retsteoretikers tilgang til et givent emne afviger fra tidligere opfattelser, eller en redegørelse af vedkommendes argumentation kan medføre en bedre støtte for et givent juridisk resultat.

5.2.3 Lovgivningspraksis

Den lovgivende magts praksis indgår i fortolkningen af grundloven. Denne opfattelse redegør Michael Hansen Jensen for i sin doktorafhandling:

"Det kan dog ikke herske tvivl om, at lovgivningsmagts opfattelse af, hvilke bånd grundlovsbestemmelser lægger på lovgivningsmagten kompetence, ikke sjældent er blevet tillagt betydning ved fortolkningen af grundlovens bestemmelser" (Jensen, 2006:272).

Michael Hansen Jensen henviser i den forbindelse til det i år 2003 nedsatte valgretsudvalg, der i sin betænkning fastsætter, at foreliggende lovgivningspraksis må indgå i fortolkningen af grundlovens bestemmelser:

"Der kan således peges på, at den fortolkning af grundloven, som lovgivningsmagten måtte have lagt til grund ved uformningen af en lov, i nogle tilfælde vil kunne få betydning ved en efterfølgende retssag om lovens grundlovmæssighed, herunder således at domstolene vil fortolke den pågældende lovbestemmelse i lyset af en lovgivningsmæssig regulering" (Betænkning 1432, 2003:293).

At anvende lovgivningspraksis som fortolkningsmateriale af grundloven kan dog ikke ske uden videnskabs-teoretiske kritikpunkter:

For det første fordi det er vanskeligt for borgerne at få prøvet loves grundlovmæssighed ved domstolene, og dermed sikre, at lovgivningsmagts fortolkning af grundloven er retsmæssig. Retspraksis indenfor statsforfatningsretten viser, at det alene er i særdeles enestående tilfælde, at domstolene overhovedet prøver loves grundlovmæssighed, idet der hertil kræves retlig interesse. Generelt udformede skattelove vil oftest medføre, at enkelte borgere ikke har den fornødne retlig interesse i at få en given skattelovs grundlovmæssighed prøvet ved domstolene, og dermed afskæres borgerne for at få prøvet loves grundlovmæssighed af en processuel regel, og dermed udsættes lovgivningsmagts fortolkning af grundloven ikke for en retlig prøvelse.

For det andet fordi domstolenes prøvelse af loves grundlovmæssighed er tilbageholdende og dermed overlades lovgivningsmagten i realiteten en fejlmargen. Dette skal ses ud fra, at Højesteret traditionelt er blevet opfattet som værende tilbageholdende i prøvelsen af loves grundlovmæssighed. Med henvisning til domstolenes tilbageholdenhed i forhold til at prøve loves grundlovmæssighed er der næppe nogen tvivl om, at domstolene strækker sig langt for at skabe harmoni mellem grundloven og lov.

Henrik Zahle har opstillet følgende harmoniseringsprincipper i forhold til eventuelle konflikter mellem grundlov og almindelig lov. Grundloven fortolkes generelt på den måde, at den ikke forhindrer et politisk ønsket resultat. Opstår der konflikt mellem grundlov og en almindelig lov, kan der skabes harmoni imellem disse på to måder, enten ved at loven tilpasses grundloven, eller ved at grundloven tilpasses loven (Zahle,2001:78).

Såfremt loven tilpasses grundloven, skal lovens bestemmelser fortolkes således, at de er i overensstemmelse med grundloven. Grundloven er således udgangspunktet, mens loven er den variable størrelse. Denne fortolkningsmetode er i overensstemmelse med den retlige trinfølge.

Såfremt grundloven tilpasses loven, skal grundlovens bestemmelser fortolkes således, at de er i overensstemmelse med loven. Her er loven udgangspunktet, mens grundloven er den variable størrelse. Denne fortolkningsstilgang kan i yderste konsekvens medføre, at fremgangsmåden er i strid med den retlige trinfølge.

Det skal ikke forfølges nærmere i dette speciale, hvorvidt domstolene har forladt den tilbageholdende prøvelsesintensitet efter afgørelsen i Tvind-sagen, hvorudfra der kan argumenteres for, at Højesteret anlagde en intensiv prøvelse ved at erklære Tvind-loven i strid med grundloven. Men traditionelt anses Højesteret for at have været tilbageholdende i prøvelsen af lovens grundlovsmæssighed.

For det tredje synes det paradoksalt at anvende praksis, udstedt af grundlovens pligtsubjekt i form af lovgivningsmagten, som fortolkningsmateriale af grundloven. Der kan argumenteres for, at grundlovens formål netop er at sikre borgerne imod lovgivningsmagten. Højesteret skal således sikre grundlovens realitet, herunder mindretallets grundlovssikrede ret mod flertallet i Folketinget. Lovgivningsmagten kan altså lovgive om alt, undtagen det grundloven ikke tillader, hvorved det synes paradoksalt at tillægge lovgivningspraksis afgørende betydning i forhold til en fortolkning af grundlovsbestemmelser. Et pligtsubjekts fortolkning af straffeloven vil jo heller ikke tillægges afgørende vægt i en straffesag.

Denne samlede kritik af lovgivningspraksis som fortolkningsmateriale vil ikke medføre, at lovgivningspraksis ikke inddrages i den juridiske analyse i kapitel 7 og 8, men denne kritik skal blot være med til at sikre, at der udvises varsomhed med at anvende lovgivningspraksis som en del af fastsættelsen af grundlovsbestemmelseres juridiske konsekvens.

I forhold til kritikken af at anvende lovgivningspraksis som fortolkningsmateriale skal det i øvrigt nævnes, at den fremførte kritik ikke er relevant, såfremt lovgivningsmagten fortolker grundloven mere restriktivt, end domstolene og retsvidenskaben. Såfremt lovgivningsmagten fortolker grundloven mere restriktivt kan der endda argumenteres for, at lovgivningsmagten i så fald binder sig selv, og dermed bliver bundet af sin egen lovgivningspraksis, men såfremt lovgivningsmagten fortolker grundloven mindre restriktivt end retsvidenskaben, er det betænkeligt, såfremt den dømmende magt lægger den lovgivende magts praksis til grund i fortolkningen af grundloven.

5.2.4 Retssædvane

En retssædvane beskrives sædvanligvis som en handlemåde, der er fulgt almindeligt, stadigt og længe ud fra den overbevisning, at den er retlig bindende (Garde,2004:127). En retssædvane indeholder således både objektive momenter i kraft af kravene om almindeligt, stadigt og længe, ligesom en retssædvane indeholder subjektive momenter i kraft af, at en sædvane skal være fulgt ud fra den overbevisning, at den skaber ret eller pligt.

Retssædvaner er som udgangspunkt på lovsniveau i forhold til den retlige trinfølge. Men retssædvaner kan også være på grundlovsniveau. Det interessante er således, at der med retssædvaner er mulighed for at skabe rettigheder og pligter på grundlovsniveau uden at foretage en formel ændring af grundloven efter proceduren i grundlovens § 88. Sædvaneretten tilfører hermed et dynamisk element til grundloven på trods af grundlovens formelle stabilitet (Christensen,1993:1). Grundlovens § 88 gør således ikke endeligt op med muligheden for at ændre grundloven.

Generelt kan der argumenteres for, at der skal udvises varsomhed med at hævde, at der eksisterer retssædvaner på grundlovsniveau. Dette støttes af Jens Peter Christensen med følgende argumentation:

“Der må stilles store krav for at godtage en praksis (sædvaneretlig hjemmel). Praksis skal således være lang og fast. Den må følgelig ikke være fraveget i enkeltstående tilfælde. Den skal også hvile på en opfattelse af en retlig forpligtelse og have udfyldt et retligt tomrum. Den må yderligere ikke være i modstrid med skreven eller uskreven ret. Der kan i øvrigt ikke “vindes hævvd” på en ulovlig praksis. Området for et sådant hjemmelsgrundlag er derfor snævert. I et moderne samfund tilsiger i øvrigt både retssikkerhedshensyn og lovtekniske hensyn, at regulering af borgernes forhold alene sker ved lov eller i h.t. lov.” (Christensen,1990:260).

Det skal endeligt nævnes, at såfremt der identificeres en retssædvane på grundlovsniveau, skal en sådan sædvane inddrages ved enhver relevant juridisk tvist, med mindre sædvanen er afskaffet ved en ændring af grundloven efter § 88 eller en ny retssædvane er opstået. En retssædvane på grundlovsniveau kan således ikke afskaffes ved almindelig lov udstedt af lovgivningsmagten.

5.3 Fortolkningsreglerne

Fortolkningsreglerne er hjælpemidler, der indgår i fortolkningen. Oftest vil en fortolkningsregel blive anvendt sammen med en eller flere andre fortolkningsregler (Evald,2005:34).

Fortolkningsreglerne er sideordnet og indgår dermed ikke i et hierarki. Valget mellem de forskellige fortolkningsregler er dog ikke vilkårlig. Ved fortolkningen af en lovregel tages udgangspunkt i den sædvanlige, naturlige forståelse af ordlyden, dvs. den naturlige sproglige forståelse i overensstemmelse med ordenes sæd-

vanlige betydning. En lovbestemmelses ordlyd vil naturligvis være afgørende, når dens forståelse ikke giver anledning til tvivl og når andre fortolkningsfaktorer, som for eksempel lovens motiver, ikke trækker i en anden retning (Evald,2005:35).

Spørgsmålet er, om der gælder en særlig juridisk fortolkning, når det er grundloven, der er genstand for fortolkning. Dette synes at være opfattelse hos dele af retsvidenskaben:

"At udviklingen af dansk forvaltning i almindelighed og det danske kommunestyre i særdeleshed har undergået en – i såvel kvalitativ som kvantitativ henseende – voldsom udvikling side 1849, er evident. Det er på den baggrund klart, at den nærmere bestemmelse af § 82's indhold – ligesom grundlovens bestemmelser i øvrigt – må ske på grundlag af en fortolkningsstil, som rummer plads for den dynamiske samfundsudvikling, der udgør reguleringens virkelighed" (Zahle,2006:596).

Det er omstridt, i hvilket omfang retsvidenskaben skal lade sig påvirke af, at grundloven er en lov, der for de fleste bestemmelses vedkommende går helt tilbage til 1849. Jens Peter Christensen finder, at retsvidenskaben, når den beskæftiger sig med forfatningsret, må have en særlig sikker grund for at opstille analyser og konklusioner:

"Man bør altså som forfatningsretsforfatter have fast retskildemæssig grund under fødderne. Og hvorfor? Hvad er hovedargumentet? Hovedargumentet er, at en friere fortolkning baseret på argumenter ud fra uskrevne retskilder og friere faktorer som grundlovens ideologiske forudsætninger, forholdets natur, samfundsmæssige overvejelser mv. er forbundet med betydelig risiko for at blive vilkårlig, fordi de forfatningsideologiske forudsætninger, der ligger bag grundlovens regler, peger i forskellig retning, netop fordi reglerne tilsigter at skabe en balance mellem forskellige statsorganer" (Christensen,2005:353).

I forhold til dette anfører Henrik Palmer Olsen, at såfremt retsvidenskaben indenfor forfatningsret alene udtaler sig om, hvad der direkte fremgår af ordlyden af bestemmelserne i grundloven, er der intet formål med at udføre retsvidenskab i forhold til grundloven. En tilbageholdenhed vil ifølge Henrik Palmer Olsen betyde, at "forfatningsretten nærmest [vil] blive en parodi på sig selv" (Olsen,2005:69).

Dette udgangspunkt støttes af Jacob Graff Nielsen, der argumenterer for, at den komplicerede fremgangsmåde i grundlovens § 88 for ønskede ændringer af grundloven må medføre en særlig fortolkningsmetode:

"Både på grund af grundlovens alder, den restriktive ændringsprocedure i § 88 og den summariske reguleringsform forekommer en friere fortolkningsstil både rimelig

og nødvendig, i hvert fald for så vidt angår grundlovsbestemmelser" (Nielsen, 2003:37).

Generelt er der således betydelig forskelle i, hvorledes grundlovsfortolkning skal praktiseres. En sådan diskussion skal ikke forfølges nærmere her, da det ikke er dette speciales hensigt dybdegående at diskutere juridisk grundlovsfortolkning. Formålet er at give en kort redegørelse for forskellige opfattelser af fortolkning af grundloven, og så ellers være sig denne forskel bevidst i forhold til den senere konkrete juridiske analyse af grundlovens § 43 og § 82.

5.4 Sammenfatning

Kapitlet har præsenteret en række retskilder og en række fortolkningsregler. Kapitlet har alene i kortfattet form redegjort for den juridiske metode. Det afgørende for dette speciale er ikke at diskutere generel juridisk metode. I stedet er formålet med dette kapitel at redegøre generelt for den juridiske metode og de fejlkilder, der kan ske ved juridisk analyse, og dermed være bevidst om disse fejlkilder ved den senere juridiske analyse i kapitel 7 og 8 vedrørende fortolkningen af grundlovens § 43 og § 82.

6. Legalitetsprincippet

6.1 Introduktion

Formålet med dette kapitel er at redegøre for legalitetsprincippet. En sådan redegørelse er nødvendig i forhold til specialets emne, da legalitetsprincippet i sin helhed vil indgå senere i den juridiske analyse af grundlovens § 43 og grundlovens § 82.

Der eksisterer i dansk ret en vis uklarhed i forhold til hvad legalitetsprincippet indebærer, derfor er det hensigtsmæssigt at belyse dette princip (Nielsen,2003:17). Legalitetsprincippet indeholder to led. For det første det formelle lovs princip og for det andet kravet om lovhjemmel. Det formelle lovs princip indebærer, at retskilderne indgår i et hierarki. Kravet om lovhjemmel indebærer, at der skal være hjemmel i lov for at gøre indgreb i borgernes retsforhold (Garde,2004:162).

Både det formelle lovs princip og kravet om hjemmel kan udledes af grundlovens § 3 om adskillelse af den udøvende magt og den lovgivende magt. Legalitetsprincippet må anses for at være en forudsætning bag magtadskillelslæren i grundlovens § 3 (Blüme,1984:240). Dette er den altovervejende vurdering i den juridiske litteratur.

I afsnit 6.2 gennemgås legalitetsprincippet første led i form af den retlige trinfølge. I afsnit 6.3 gennemgås legalitetsprincippet andet led i form af hjemmelskravet. I afsnit 6.4 sker der en sammenfatning af hele kapitlet.

6.2 Det formelle lovs princip

Retskilderne indordnes i et retligt hierarki i tilfælde af en egentlig konflikt imellem disse. Lovgivningsmagtens retsakter har forrang i forhold til administrative retsakter udstedt af den udøvende magt. Ligeledes har grundloven forrang i forhold til loven og dermed også forrang for administrative retsakter. I tilfælde af retlig konflikt mellem retlige normer giver legalitetsprincippet således klarhed over hvilke retskilder, der skal tildeles forrang. Hertil kommer, at retssædvaner som udgangspunkt placeres på lovs niveau, hvilket betyder, at en sædvane kan fortrænge en lov og, at en lov kan fortrænge en sædvane. Retssædvaner kan dog også være på grundlovsniveau, hvilket afskærer lovgivningsmagten fra at fortrænge en sådan sædvane ved almindelig lov.

Et trin lavere retsakt skal således være i overensstemmelse med et trin højere retsakt. Et trin lavere retsakt skal såvel formelt som materielt være i overensstemmelse med et trin højere retsakt. Hvis der skal ske afvigelser fra den retlige trinfølge, skal der være hjemmel hertil. Altså kan både svag og stærk derogation alene ske, såfremt der er hjemmel hertil.

Retsakterne placeres således i et hierarki i forhold til legalitet. Men hierarkiet udtrykker også legitimiteten i forhold til de forskellige klassificeringer af retsakter. En legitimitet der vurderes ud fra et demokratisk perspektiv. Grundloven bestemmes direkte af befolkningen i kraft af bestemmelsen i grundlovens § 88. Lovene bestemmes af Folketinget og regeringen i forening jf. grundlovens § 3, 1. pkt. Det betyder, at nok bestemmer befolkningen ikke direkte lovenes indhold, men befolkningen vælger direkte Folketinget og dermed en del af lovgivningsmagten. Nederst i hierarkiet er administrative forskrifter som udstedes af den udøvende magt, som ikke vælges direkte af befolkningen, men alene indirekte i kraft af, at Folketinget i form af negativ parlamentarisme godkender regeringen jf. grundlovens § 15, stk. 1 og stk. 2. På denne måde er grundloven således øverst i retskildernes hierarki og samtidig også den retskilde, der er mest legitim set i forhold til, at det er befolkningen, der godkender grundlovens indhold direkte ved folkeafstemning.

6.3 Kravet om hjemmel

Definitionen på legalitetsprincippet andet led kan udtrykkes ved, at indgreb i borgernes frihed eller ejendom kræver hjemmel i lov eller en dermed ligestillet retsnorm (Germer,2007:100).

Kravet om hjemmel er med til at tilgodese borgernes retssikkerhed og er dermed med til at opfylde kravene til en retsstat.

Som udgangspunkt er det ikke nødvendigt, at det umiddelbare grundlag for et givent indgreb findes i en formel lov. Forskellige former for administrative forskrifter kan være bindeled imellem den formelle lov og det konkrete indgreb udstedt ved en forvaltningsafgørelse, blot skal de administrative forskrifter have hjemmel i en lov (Garde,2004:182).

Kravene til hjemmel kan differentiere afhængigt af indgrebets karakter. Dette kan udtrykkes således:

"Der er tale om en glidende skala, hvor det undertiden må kræves en klarere eller sikre hjemmel, medens man i andre tilfælde kan lade sig nøje med en mindre klar evt. en stiltiende lovhjemmel" (Garde,2004:184).

I forhold til indenfor hvilke områder, der eksisterer et krav om skærpet hjemmel, er det hensigtsmæssigt at tage udgangspunkt i de tilfælde, hvor grundloven specifikt fastslår, at der er et skærpet hjemmelskrav. De vigtigste eksempler på grundlovsbestemmelser, der fastslår et skærpet hjemmelskrav er §§ 43, 71 og 73. Der er således et skærpet hjemmelskrav indenfor skatteområdet. Dette juridiske resultat støttes almindeligvis af retsvidenskaben:

"..., at beskatning anses for at udgøre et intensivt indgreb, hvorfor udgangspunktet er et skærpet hjemmelskrav" (Nielsen,2003:295).

Som angivet ved definitionen af legalitetsprincippet andet led kan hjemlen til et indgreb ske ved en ligestillet retsnorm. En ligestillet retsnorm kan være en retssædvane eller anstaltsbetragtninger. En retssædvane kan således betragtes som en selvstændig retskilde, og kan således i almindelighed erstatte en egentlig lov-hjemmel (Garde,2004:183). Hvorvidt en retssædvane kan udgøre tilstrækkelig klar hjemmel til at pålægge borgerne en skat, og hvorvidt dette er i strid med grundlovens § 43 og kravet om skærpet hjemmel diskuteres nærmere i kapitel 7.

I forfatningsretlige fremstillinger bliver det ofte diskuteret, hvad der er et indgreb overfor borgerne og dermed, hvad der kræver hjemmel i lov eller en dermed ligestille retsnorm. Da betaling af skat klart er et indgreb, synes det ikke relevant at diskutere forholdet nærmere i denne konkrete kontekst. Således er det heller ikke relevant at diskutere, hvorvidt der eksisterer en selvstændig anordningsmyndighed.

6.4 Sammenfatning

Formålet med kapitel 6 har været at redegøre for legalitetsprincippet. Dette har været nødvendigt, da dette principps første og andet led er af afgørende betydning for den senere analyse af grundlovens § 43 og § 82. Ved legalitetsprincippet første led er det anskueliggjort, at såfremt kommunerne har en ret til at udskrive skatter efter grundloven, så kan lovgivningsmagten ikke fratage kommunerne denne ret. Ligeledes er det blevet anskueliggjort ud fra legalitetsprincippet første led, at såfremt grundloven ikke direkte forhindre det,

så er det muligt for lovgivningsmagten at delegere kompetencen til at fastsætte skatter videre til kommunerne. Ved legalitetsprincippets andet led er det anskueliggjort, at hjemlen til at fastsætte skatter overfor borgerne skal ske ved lov, og at der indenfor dette retsområde eksisterer et skærpet hjemmelskrav.

7. Grundlovens § 82

7.1. Introduktion

I kapitel 7 skal det undersøges, hvorvidt kommunerne har en selvstændig beskatningsret efter grundlovens § 82. Først redegøres der i afsnit 7.2 for, hvad retsvidenskaben mener om denne konkrete juridiske problemstilling, hvorefter domspraksis analyseres i afsnit 7.3. I afsnit 7.4 diskuteres retsvidenskabens argumenter, hvorefter der foretages en sammenfatning i afsnit 7.5.

7.2. Retsvidenskab

Grundlovens § 82 har følgende ordlyd:

"Kommunernes ret til under statens tilsyn selvstændigt at styre deres anliggende ordnes ved lov".

Bestemmelsen – i en lignende form – var en del af grundloven fra 1849. I grundloven af 1849 var det kommunale selvstyre fastsat i § 96.

Grundlovens § 82 betegnes indenfor retsvidenskaben som en løfteparagraf, hvilket medfører, at bestemmelsen indeholder et løfte om, at der skal gennemføres et eller andet form for selvstyre for kommunerne. Samtidig medfører det, at idet lovgivningsmagten har indfriet dette løfte ved lov, er kommunernes selvstyre sikret, og lovgivningsmagten står ikke frit i forhold til at afskaffe et sådant selvstyre. Samme princip gør sig gældende med grundlovens § 55 om Folketinget Ombudsmand.

Det kan diskuteres, hvorvidt grundlovens § 82 indeholder et krav om en selvstændigt generel beskatningsret for kommunerne.

Jens Garde og Jørgen Mathiasen udtrykker følgende i forhold til grundlovens § 82:

"Grundlovens bestemmelse om selvstyre indebar navnlig, at der skulle sikres kommunerne en selvstændig budget- og skatteudskrivningsret" (Garde,1991:11).

I en note hertil anføres uddybende:

"Grundlovsudkastet indeholdt en bestemmelse af følgende indhold: »Hvorledes der skal forholdes med de kommunale afgifter, der dog aldrig kunne paalægges ene af Kongen, vil blive bestemt ved Communalloven«. Denne under flere synsvinkler interessante bestemmelse, der var optaget blandt udkastets budgetbestemmelser (og i den nuværende grundlov ville svare til et stk. 3 i § 46) viser i det mindste, at det ikke har været tanken, at den kommunale virksomhed udelukkende skulle finansieres af statskassen, og det er i denne sammenhæng uden betydning, at bestemmelsen udgik som overflødig." (Garde,1991:11).

Hertil kommenterer Karsten Revsbech, at det af Mathiassen anførte ikke nødvendigvis er nogen sikker støtte for generel beskatningsret for kommunerne. Udtrykket afgifter i udkastet til grundloven er ifølge Karsten Revsbech alene ment i forhold til særlige afgifter, så som lygteskat og sprøjteskat. Endvidere argumenteres der imod Mathiassen standpunkt, idet Karsten Revsbech anfører, at der strengt taget ikke angives at der skal være adgang for kommunerne til at opkræve de pågældende afgifter, men kun at der ved lov skulle tages stilling til disse. Endvidere støtter Revsbech resultatet på, at det citerede fra grundlovsudkastet udgik, idet det ansås for omfattet af den nuværende § 82, hvorefter kommunerne forholdt generelt ville blive ordnet ved lov (Revsbech,2005:13). Revsbech konkluderer i øvrigt, at det er hans foreløbige opfattelse, at grundlovens § 82 ikke indeholder et krav om generel beskatningsret for kommunerne (Revsbech,2005:15).

Et andet argument for at tildele kommunerne en selvstændig beskatningsret kunne være, at kommunerne for at opretholde deres selvstyre er nødsaget til at have et finansieringsgrundlag.

Det kan bestemt ikke afvises, at finansieringsgrundlaget er en essentiel faktor, såfremt en selvstændig institution som kommunerne skal etableres og fungere.

"...at tilgangen af og rådigheden over kommunens økonomiske grundlag må være tilrettelagt og sikret på en sådan måde, at selvstyret i betydningen dispositionsfrihed forbliver en realitet" (Zahle,2006:599).

Det betyder dog ikke direkte, endsige nødvendigvis, at kommunerne skal have en selvstændig beskatningsret. Det betyder alene, at kommunerne skal være sikret økonomiske midler. Det er således ikke afgørende, om kommunerne modtager deres midler fra staten gennem tilskud eller opkrævning af egne kommunale skatter, blot er det afgørende at dispositionsfriheden opretholdes (Zahle,2006:599).

Endelig skal der redegøres for, at der indenfor retsvidenskaben er argumenteret for, at kommunernes selvstændige beskatningsret har hjemmel i en retssædvane.

Gerd Battrup argumenterer for samme konklusion som Jørgen Mathiasen, at kommunerne har en selvstændig beskatningsret. Men Gerd Battrup anvender hovedsagelig en anden argumentation for sin konklusion. Gerd Battrup mener, at der knytter sig en retssædvane til grundlovens § 82, der medfører en ret for kommunerne til selvstændigt at fastsætte skatten.

”Den uforbeholdne ratifikation af den europæiske konvention om lokalt selvstyre synes at pege på, at der i regeringen og centraladministrationen - og de kommunale foreninger, der deltog i forhandlingerne - i det mindste er en opfattelse af en langvarig praksis af en karakter, der berettiger regeringen til - uden forelæggelse for folketinget - at ratificere en konvention, der folkeretligt binder folketinget til at fastholde et opgavefordelingsprincip og en **kommunal beskatningsret**, der følger dansk praksis og sædvane. Sammenfattende synes det rimeligt at antage, at den kommunale selvstyret dækker over et bredere katalog af konkrete sædvaneskabte rettigheder” (Battrup,1992:200) (egen fremhævning).

Den altovervejende opfattelse indenfor retsvidenskaben er, at grundlovens § 82 ikke indeholder en ret for kommunerne til at opkræve skatter (Zahle,2006:599). Zahle finder, at hovedargumentet for, at der eksisterer en restsædvane, der medfører en beskatningsret for kommunerne er, at siden kommunerne fik selvstyre har kommunerne haft en sådan ret til at beskatte deres borgere. Men et sådant argument er, ifølge Zahle, ikke tilstrækkeligt til at hævde, at der eksisterer en retssædvane på grundlovsniveau.

7.3. Retspraksis

Der eksisterer ingen retspraksis i forhold til spørgsmålet om, hvorvidt kommunerne har en ret efter grundlovens § 82 til at fastsætte skatter.

Det er således særdeles begrænset, hvad der kan udledes af retspraksis i forhold til denne problemstilling.

Det bør i forlængelse heraf nævnes, at det ikke i sagerne om grundlovens § 43 vedrørende spillemaskiner og danseundervisning jf. U.1977.31.H og U.1971.37.H blev gjort gældende til støtte for kommunernes påstand, at kommunerne skulle have en grundlovssikret ret til at beskatte deres borgere efter grundlovens § 82.

Der skal udvises stor varsomhed med at konkludere, hvilken betydning det har, at grundlovens § 82 ikke blev påberåbt i U.1977.31.H og U.1971.37.H, men tilbage står, at selv hvor faktum og den juridiske konflikt lægger op til, at kommunerne kan påberåbe sig en beskatningsret efter grundlovens § 82, da sker dette ikke.

7.4. Kritik

Samlet set må det være yderst tvivlsomt, hvorvidt der eksisterer en selvstændig beskatningsret for kommunerne.

Ifølge ordlyden af bestemmelsen er der intet, der direkte indikerer, at kommunerne skulle være tillagt en sådan ret ved grundloven.

Forarbejderne udtaler sig ikke direkte om spørgsmålet. Det fremførte argument fra Jørgen Mathiasen, i medfør af forarbejderne støtter ikke ubetinget konklusionen om en selvstændig beskatningsret for kommunerne. Uanset dette er det vel særligt betænkeligt at drage konklusioner ud fra bestemmelser, der ikke er blevet vedtaget. Og det er vel særdeles betænkeligt, at drage den konklusion, at kommunerne har en selvstændig beskatningsret ud fra en bestemmelse, der ikke er blevet vedtaget. Under alle omstændigheder er det således et noget spinkelt grundlag at angive som hjemmel til et så betydeligt indgreb overfor borgerne som pålæggelse af skat. Det stemmer således dårligt overens med det skærpede hjemmelskrav, der eksisterer, at en sådan ret skulle være tillagt kommunerne ud fra forarbejder til en bestemmelse, der ikke blev vedtaget.

Hvorvidt en retssædvane som retskilde overhovedet kan danne grundlag for hjemmel til at pålægge skatter må anses for tvivlsomt, hertil kommer, at det i sig selv er særdeles tvivlsomt, hvorvidt der overhovedet eksisterer en retssædvane.

Nok er det givet, at kommunale skatter har eksisteret igennem lang tid, men denne ordning kan jo have hjemmel andetsteds end grundlovens § 82. Hjemlen kan eksempelvis være i kraft af en afledt hjemmel fra den lovgivende magt i overensstemmelse med grundlovens § 43, og såfremt hjemlen til den kommunale beskatningsret rent faktisk findes i overensstemmelse med grundlovens § 43 giver det mindre mening, at der skulle være opstået en retssædvane, der knytter sig til grundlovens § 82.

Endvidere er det givet, at der eksisterer mange retsområder, hvor man har haft den samme ordning gennem lang tid. Kommunernes praksis med selvstændig beskatning er ikke kvalificeret nok til, at der eksisterer en egentlig retssædvane. Og slet ikke en retssædvane på grundlovsniveau. Der skal mere og andet til, for at eksistensen af en retssædvane er evident. For at der skal være etableret en retssædvane, forudsættes det, at en sådan er almindelig anerkendt, og det er en bevidst retsopfattelse, som sætter sig igennem og ikke blot at en vis praksis tolereres eller passerer upåagtet.

Hertil kommer, at såfremt en sådan retssædvane rent faktisk findes, er det ikke givet, hvorvidt en retssædvane udgør en tilstrækkelig klar hjemmel til at gøre indgreb i borgernes retsforhold i form af skatter og afgifter. Set i forhold til det skærpede hjemmelskrav, der eksisterer jævnfør kapitel 6, er det tvivlsomt, hvorvidt en retssædvane kan udgøre en tilstrækkelig klar hjemmel til at pålægge, forandre og ophæve skatter overfor borgerne. Hertil skal dog nævnes, at et betydeligt indgreb som detentionsanbringelse tidligere er sket, ifølge Max Sørensen, med henvisning til en retssædvane uden, at dette blev anset for værende i strid med grundlovens § 71. Denne juridiske konklusion er dog ikke ubestridt (Germer,2007:249).

Tilbage står altså, at såfremt pålæggelse af skatter kræver hjemmel i en formel lov på baggrund af et skærpet hjemmelskrav og grundlovens § 43, og at der samtidig eksisterer en retlig sædvane for kommunerne til selvstændigt at beskatte deres borgere, da eksisterer der et noget anstrengt system, hvor medlemmer af Folketinget er nødsaget til at gennemføre love efter diktat fra kommunerne.

7.5. Sammenfatning

Sammenfattende må konklusionen være, at kommunerne ikke i medfør af grundlovens § 82 har en selvstændig beskatningsret. Heller ikke i medfør af en retssædvane har kommunerne en selvstændig beskatningsret. Der er divergerende holdninger til spørgsmålet i retsvidenskaben, men den altovervejende holdning er, at der ikke eksisterer en sådan ret for kommunerne. Hertil kommer, at der ikke er en eneste dom, der kan begrunde en beskatningsret for kommunerne. Samlet set er der således fare for, at man ved at hævde, at kommunerne har en selvstændig beskatningsret er tættere på retspolitik end på retsvidenskab.

8. Grundlovens § 43

8.1 Introduktion

I forhold til konklusionen på kapitel 7, hvor det blev fastslået, at kommunerne ikke har en direkte hjemmel i grundloven til at fastsætte skatter, er det relevant at vurdere i hvilket omfang kommunerne af lovgivningsmagten kan få delegeret kompetencen til at fastsætte skatter. Kapitel 8 vil således redegøre, analyse og diskutere i hvilket omfang grundloven tillader, at der sker delegation af pålæggelse, forandring og ophævelse af skatter fra lovgivningsmagten til kommunerne.

Det er således ordet "skat" og formuleringen "uden ved lov" jf. grundlovens § 43, der skal analyseres nærmere. Ved at definere "skat" findes anvendelsesområdet for grundlovens § 43. Ved at analysere "uden ved lov" bestemmes rækkevidden af delegationsforbuddet.

Først undersøges i afsnit 8.3 hvad der er omfattet af begrebet "skat" i grundlovens § 43. Dette undersøges i forhold til retsvidenskab og retspraksis.

Dernæst undersøges det i afsnit 8.4, hvad der er omfattet af begrebet "uden ved lov" i grundlovens § 43. Dette undersøges ligeledes i forhold til retsvidenskaben og retspraksis.

Men først skal der kort redegøres for ordlyden og forarbejderne til grundlovens § 43, hvilket vil ske i afsnit 8.2

8.2 Grundlovens § 43

Grundlovens § 43 har følgende ordlyd:

"Ingen skat kan pålægges, forandres eller ophæves uden ved lov; ej heller kan noget mandskab udskrives eller noget statslån optages uden ifølge lov".

Det er alene grundlovens § 43, 1. led, der er interessant i forhold til dette speciales problemformulering. For så vidt angår første led er formuleringen næsten identisk med den første grundlov af 5. juni 1849. Første led har således været gældende i over 150 år.

Jacob Graff Nielsen har gennemgået de tidligere grundlove og konkluderer, at § 43 er en af de bestemmelser, der har stået næsten uforandret igennem hele grundlovens historie:

"I den gennemsete grundlov af 28. juli 1866 genfindes bestemmelsen i § 47. Ved denne forfatningsrevision indføjedes blot et semikolon efter første led om skattepålægskompetencen, mens bestemmelsens ordlyd ellers blev stående uforandret. Grundlovsrevisionen af 5. juni 1915 medførte heller ingen materiel ændring af bestemmelsen, der genfindes uforandret i § 46. Grundlovsændringen af 10. september 1920, der bl.a. var nødvendig pga. indlemmelse af de sønderjyske landsdele efter første verdenskrig, berørte heller ikke § 46. Først ved den foreløbigt seneste grundlovsændring af 5. juni 1953 undergik bestemmelsen en ændring, idet kravet om lovhjæmmel ved afhændelse af statens territorium bortfaldt" (Nielsen,2003:99).

Bestemmelsens 1. led synes umiddelbart at medføre et delegationsforbud, men ud fra bestemmelsens ordlyd kan der ikke siges noget nærmere om dette delegationsforbuds rækkevidde. Undersøgelsen af grundlovens § 43 må derfor tage sit videre udgangspunkt i forarbejderne til bestemmelsen.

Bestemmelsen stammer altså tilbage til grundloven fra 1849, hvor forslaget til bestemmelsen oprindeligt lød således:

"Ingen Skat kan pålægges, intet Statslån optages og ingen Staten tilhørende Domaine afhændes uden ved Lov."

Grundlovskommissionen bemærkede til denne bestemmelse:

"Når denne Paragraf bestemmer, at ingen Skat kan pålægges, intet Statslån optages, og ingen Staten tilhørende Domaine afhændes uden ved Lov, skulle Udvalget,

der i Tanken selv er enig, alene bemærke, at Udtrykket "ved Lov" måske dog her bruges i en altfor forskellig Betydning, eftersom Talen er om Skats Pålæg, eller om Statslåns Optagelse eller om en Domaines Afhændelse ved Lov" (Beretning fra Forhandlingerne på Rigsdagen 1849, sp.1515).

Bestemmelsen blev under forhandlingerne foreslået ændret således, at der efter "pålægges" blev tilføjet "forandres eller ophæves uden ved lov". I Forhandlingerne fra Rigsdagen 1849, sp. 3274, udtaler Grundlovs-komiteens ordfører om baggrunden herfor:

"Dette Forslag er nyt, men det siger intet nyt; det er den gamle Tanke i Udkastet, som her træder frem i en nyere og noget tydeligere Form; fordi man havde nogen Frygt for, at Tanken ikke var udtalt aldeles tilstrækkeligen utvetydig. Denne § 43 hænger naturligvis sammen med Udkastets § 44; § 43 udtaler den almindelige Regel, at ingen Skat kan bestå uden i henhold til en Skattelov, § 44 udtaler den derfra forskellige Regel, at der årligen skal forelægges og af Rigsdagen vedtages en Finanslov..... Skattelovene er vedvarende; indtil de forandres på sædvanlig konstitutionel Måde, ved en Overenskomst mellem Kongen og begge Tingene, men Budgettet derimod vedtages årligen ved Forhandling mellem Kongen og Tingene."

Tilføjelsen til bestemmelsen blev vedtaget, og bestemmelsens 1. led er herefter uændret gentaget ved de senere grundlovsrevisioner i 1866, 1915, 1920 og 1953. Ingen af forarbejderne til disse revisioner synes at kunne bidrage nærmere til fastlæggelsen af rækkevidden af grundlovens § 43, 1. led.

Det bør nævnes, at ordet skat ligeledes indgår i grundlovens § 46, stk. 1. Der synes ikke at være grundlag for at fortolke ordet anderledes i grundlovens § 43 end i grundlovens § 46, stk. 1. Desværre medfører denne forudsætning ikke en bedre forståelse af, hvad grundlovgivers forståelse af begrebet skat skulle være.

8.3 Skat

Først og fremmest må det analyseres, hvad der er omfattet af grundlovens § 43. Mere præcist, hvad der er omfattet af ordet skat i grundlovens § 43.

Dette undersøges ved at redegøre for retsvidenskaben i afsnit 8.3.1, fortolke retspraksis i afsnit 8.3.2 og ved kritisk at diskutere både retspraksis og retsvidenskab i afsnit 8.3.3.

8.3.1 Retsvidenskab

Behandlingen af, hvad der er omfattet af bestemmelsen, medfører en række problemstillinger, der vil blive behandlet i det følgende: For det første, hvad definitionen af skat er og om formålet med en given opkræv-

ning har betydning for, hvorvidt en sådan opkrævning er at klassificere som en skat. For det andet, hvad der er at betegne som et gebyr og dermed ikke omfattet af bestemmelsen. For det tredje, om det alene er statslige skatter, der er omfattet eller om kommunale skatter ligeledes er omfattet af grundlovens § 43.

Det afgørende kan naturligvis ikke være, hvad staten vælger at klassificere som en skat, som en afgift eller som et gebyr. Derimod må det være afgørende, hvad der normalt forstås ved en skat og eventuelt hvad formålet med en given betaling er.

Det er meget svært at definere positivt hvad en skat er. Jan Pedersen definerer en skat som:

”Pligtmæssige betalinger til det offentlige, der ikke kan anses som vederlag for nogen tilsvarende eller konkret modydelse fra det offentlige” (Pedersen,2009:2).

Det er essentielt, at der er tale om pligtmæssige betalinger. Såfremt en given betaling sker på frivillig basis, som led i en gensidigt bebyrdende aftale er der således ikke tale om en skat. Borgernes betaling for eksempel vand eller offentlig transport er således ikke omfattet af begrebet skat i grundlovens § 43, i stedet opfattes dette som, at borger og stat i princippet er ligeværdige partner i en frivillig kontraktssituation.

I retsvidenskaben er der enighed om, at direkte og indirekte skatter er omfattet af bestemmelsens anvendelsesområde.

De direkte skatter kendetegnes ved, at skattekravet opgøres og opkræves hos de skattesubjekter, som endeligt skal bære den økonomiske byrde, for eksempel indkomstskat og arbejdsmarkedsbidrag. De indirekte skatter – også kaldet afgifter – kendetegnes ved, at skattekravet opgøres og opkræves hos andre skattesubjekter end de, der endeligt skal bære skattebyrden, for eksempel moms, told og dødsboafgifter (Zahle,2006:319).

Ud over det ovenstående kan det være hensigtsmæssigt at vurdere formålet med en given betaling til staten. Formålet med pligtmæssige betalinger fra borgerne og andre retssubjekter i samfundet er primært at dække de omkostninger, der er forbundet med en velfærdstat. Det er således for at tilvejebringe et finansieringsgrundlag for at kunne tilbyde en række sociale ydelser og velfærdsgoder til borgerne i samfundet. Hermed må det forventes, at en skat har et eller andet omfang af fiskalt sigte (Nielsen,2003:111).

Et fiskalt sigte er dog ikke det eneste formål, der kan pege i retningen af, at en opkrævning er en skat. Eksempelvis vil en række miljøafgifter kunne være omfattet af grundlovens § 43, uanset om disse afgifter først og fremmest er pålagt som et styringsmiddel af borgernes miljøadfærd.

Ved at se på formålet og ved at klassificere miljøafgifter som værende indenfor § 43 anvendelsesområde åbnes op for, at også fartbøder og andre betalinger af pønalt karakter er omfattet., hvilket ud fra en naturlig

forståelse af grundlovens § 43 ikke synes tilfældet. Men såfremt miljøafgifter er omfattet af bestemmelsen, uanset at hovedformålet med miljøafgifter er adfærdsregulering, er det ikke stringent at udelade bøder i straffesager af anvendelsesområdet for bestemmelsen, idet disse bøder ligeledes er udtryk for adfærdsregulering. Ud fra dette argument vil told ligeledes være omfattet af bestemmelsen, og hermed en række andre betalinger, som ikke ud fra en naturlig forståelse synes omfattet af grundlovens § 43.

I forhold til formålet har det indenfor retsvidenskaben været diskuteret, hvorvidt told er omfattet af grundlovens § 43. Diskussion udsprang af et praktisk problem, da det ved lov var overladt Finansministeren at fastsætte toldafgifter. Dette skete i form af toldloven nr. 524 af 18. december 1970 i §§ 3 og 9. Såfremt told er omfattet af begrebet skat, ville denne bemyndigelse til Finansministeren være i strid med grundlovens § 43.

Hovedformålet med toldlovene var ikke et fiskalt sigte, i stedet var det et spørgsmål om handelspolitik og dermed adfærdsregulering. Der var i loven både hjemmel til at pålægge straftold og antidumpingtold. Retsvidenskab er overordnet set enig i, at toldlovene er skattelove, og dermed omfattet af grundlovens § 43. Told opfattes så at sige som en indirekte skat og er dermed omfattet af bestemmelsen. Dette resultat finder Poul Andersen (Andersen,1965:406), Alf Ross (Ross,1980:838) og Henrik Zahle (Zahle,2001:361).

Heraf følger, at det ikke er afgørende, hvorvidt der foreligger et fiskalt formål. Alf Ross uddyber dette og konkluderer at begrebet skat skal forstås bredt:

”Hvad enten formålet hermed er at skaffe dækning for statsudgifter, at regulere det økonomiske liv (fx overbudgettering til begrænsning af købekraft i inflationsbekæmpende og valutabeskyttende øjemed), eller andet samfundsmæssigt øjemed” (Ross,1980:680).

Ernst Andersen finder dog, at for at en betaling fra borgerne har karakter af en skat, kræver det at pålæggelsen har et fiskalt sigte. Dette synspunkt fremgår i Ernst Andersens responsum, der er gengivet i Folketingstidende 1956/57B spalte 540.

Ernst Andersen kan søge støtte for sit resultat i lovgivningspraksis i kraft af toldlovene og ligeledes hos Max Sørensen, der finder, at der skal være et fiskalt sigte for, at grundlovens § 43 finder anvendelse (Sørensen, 1973:207).

Det er ikke kun toldlovene, der i lovgivningspraksis støtter det resultat, at begrebet skat skal forstå indskrænket. Som et eksempel fra nyere tid kan fremhæves, at Justitsministeriet antager, at parkeringsafgifter og andre lignende afgifter med et pønalt formål ikke er omfattet af grundlovens § 43. Dette fremgår af Justitsministeriets bemærkninger af 22. april 1992 til Rigsrevisionens udkast til beretning til statsrevisorerne om opkrævning af gebyrer og formålsbestemte afgifter. Af disse bemærkninger fremgår det, at:

”At den omstændighed, at retsmidlet er af økonomisk karakter indebærer ikke i sig selv, at det omfattes af bestemmelsen i grundlovens § 43 om skatter. Retsmidlet har et andet formål end skatter og afgifter i gængs forstand ”.

Efter at havde gennemgået, hvad der skal forstås ved en skat og hvorvidt formålet er afgørende for, at en given opkrævning kan klassificeres som en skat, er det herefter relevant at vurdere, hvad forskellen er mellem på den ene side en skat og en afgift og på den anden side et gebyr. Afgrænsning har særlig betydning i forhold til grundlovens § 43, idet gebyrer kan delegeres af den lovgivende magt, mens der er forbud mod delegation af skatter og afgifter.

Et gebyr kan forstås som en betaling, der ækvivalerer med det offentliges direkte omkostninger ved udstedelse af tilladelser, dispensationer, certifikater, næringsbeviser, førerbeviser, pas og biblioteksrykkere. Endvidere er indirekte omkostninger, der er naturligt forbundet med en given offentlig tjenesteydelse ikke omfattet af anvendelsesområdet for grundlovens § 43.

Skatter og afgifter må således afgrænses i forhold til gebyrer, som borgerne skal betale for at modtage en specifik ydelse, så som tinglysning af et dokument eller benyttelse af offentlige institutioner som børnehaver, vuggestuer og plejehjem. I princippet modsvares gebyrerne således af en ækvivalerende offentlig modydelse, om end gebyrerne opkræves med et større beløb end de direkte omkostninger ved den offentlige modydelse. Ligeledes kan det omvendte være tilfældet, at der foreligger opkrævning af gebyrer, som ikke i sig selv kan dække omkostningerne ved den offentlige modydelse. Det resterende beløb må således finansieres i form af skatter og afgifter. Det er således en vigtig afgrænsning mellem på den ene side skatter og afgifter og på den anden side gebyrer, men samtidig en afgrænsning, der er vanskelig at drage (Pedersen,2009:4).

At begrebet skat ikke er defineret mere præcist indenfor retsvidenskaben eller i retspraksis er problematisk. Det vil altid blive en konkret afgørelse. Dette kan illustreres med følgende eksempel indenfor offentlig trafik:

Jeg køber en billet for at benytte mig af offentlig transport mellem by A og by B. Men hvad kan billetten koste uden at falde indenfor begrebet skat og dermed blive omfattet af delegationsforbuddet i grundlovens § 43. Der er udgift til benzin. Der er udgifter til chaufførens løn. Der er udgifter til rengøring af bussen. Indvendig rengøring og udvendig rengøring. Der er udgifter til billetkontrol. Der er udgifter til billetautomaten. Der er udgifter til slidtagningen på sæder og bussen generelt. Der er udgifter til busstoppestederne. Kan udgifterne til at rydde sneen ved busstoppestedet pålægges passagerne uden opkrævningen falder indenfor grundlovens § 43?

Ud over at vurdere, hvad der er omfattet af begrebet skat i grundlovens § 43, er det relevant i forhold til dette speciales problemformulering at analysere, hvorvidt skat i bestemmelsen står i modsætning til kommunale skatter således, at det alene er statslige skatter, der er omfattet af bestemmelsen. Et sådant juridisk resultat

er der argumenteret for i den ældre del af forfatningsretslitteraturen. Eksempelvis mente C. G. Holck, at den nuværende § 43 ikke omfatter kommunale skatter (Nielsen,2003:128). Denne konklusion argumenterede Holck for ved at sammenholde bestemmelsen med den nuværende § 45 og § 46, der omhandler finansloven. Disse bestemmelser indeholder udelukkende statslige indtægter og udgifter. Ud fra at den daværende § 43 var indsat i umiddelbar forlængelse af finanslovsbestemmelser måtte den daværende § 43 ikke omfatte kommunale skatter, men alene statens skatter.

Det bør i forhold til specialet problemformulering nævnes, at ligesom der i ældre forfatningsretlig litteratur var uenighed om, hvorvidt kommunale skatter var omfattet af grundlovens § 43 så var der ligeledes uenighed om, hvorvidt kommunale skatter overhovedet krævede hjemmel i lov.

Larsen antog, at der ikke eksisterede noget krav om hjemmel for at kommunerne havde mulighed for at pålægge skatter. Dette resultat støtter Larsen på det forhold, at der eksisterede kommunale skatter før grundloven kom til eksistens i 1849. Retten til at udskrive skatter uden lovhjemmel kunne ifølge Larsen ikke med grundloven være frataget kommunerne:

"Communernes hidtilværende Selvstændighed kan ikke antages formindsket ved Grundloven" (Larsen,1857:103).

Denne antagelse blev ifølge Larsen støttet af grundlovens nuværende § 82.

Den af Larsen fremførte argumentation fik dog ikke støtte i andre dele af retsvidenskaben. Hverken i sin samtid eller senere er der argumenteret for, at kommunerne kan fastsætte skatter uden hjemmel i lov.

Sammenfattende kan det således udtrykkes, at spørgsmålet om, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43 eller om det alene er statslige skatter, er uomtvistet i specielt nyere statsretsteori. Det bør dog nævnes, at Mogens Heide Jørgensen er af den overbevisning, at kommunale skatter ikke er omfattet af § 43, men Mogens Heide Jørgensen argumenterer ikke direkte for sit standpunkt.

8.3.2 Retspraksis

Efter en redegørelse for retsvidenskaben i afsnit 8.3.1 rettes fokus mod en analyse af retspraksis, hvorefter både retsvidenskaben og retspraksis diskuteres i afsnit 8.3.3.

Alle relevante domme gennemgås i kronologisk rækkefølge. Det er ambitionen at redegøre kort for faktum og citere fra de essentielle steder i domsbegrundelsen. Endvidere vil retsvidenskabens fortolkninger af dommene blive præsenteret og suppleret med egne analyser.

Der foreligger ikke i retspraksis en retsafgørelse, der positiv tager stilling til, hvad der menes med ordet skat. Der er dog en række domme, hvor grundlovens § 43 er blevet påberåbt af mindst en af parterne, hvorefter

domstolene derfor har udtalt sig om grundlovens § 43. I kraft af disse domme kan der udledes en generel afgrænsning af begrebet "skat". Der vil blive lagt et særligt fokus på dommen U.1993.757.H kaldet "gebyrsagen", idet denne dom må antages at udgøre grænsetilfældet imellem et gebyr og en skat og fordi dommen indeholder fyldige domsbegrundelser, hvorimod dommen U.2007.788.H ikke medtages i analysen, idet den er endog meget konkret afsagt.

U.1939.93.H

De faktiske omstændigheder i sagen var, at en lovbestemmelse bemyndigede en minister til at påbyde, at indførsel og udførsel af fisk alene måtte finde sted under iagttagelse af de forskrifter, som ministeren måtte angive ved bekendtgørelse. Ministeren fastsatte i bekendtgørelsen, at udførsel af fisk kun måtte finde sted, såfremt der var blevet givet en tilladelse og betalt en årlig afgift.

Sagsøgeren, Danmarks Fiskehandels- og Havfiskeriforening påstod, at afgiften var uberettiget pålagt, idet der ikke var hjemmel i loven til at udstede de nævnte bekendtgørelser, der krævede, at der blev betalt afgift.

Højesteret fandt, at der var tilstrækkelig hjemmel i loven til at udstede bekendtgørelserne, hvortil det af Højesteret blev tilføjet følgende i forhold til afgifterne:

"alene tjener til Dækning af de ved kontrollen og Fiskeridirektoratets Virksomhed med den kontingenterede Udførsel af Fisk forbundne Udgifter".

Det må kunne lægges til grund, at Højesteret forudsætter, at den pågældende betaling ikke er en skat efter grundlovens § 43. Det må ligeledes kunne lægges til grund, at Højesteret finder det lovmæssigt, at der med hjemmel i en bekendtgørelse opkræves en betaling, der skal dække administrationens udgifter ved kontrol. Det må således kunne konkluderes, at selvom betalingen konkret benævnes som en afgift, var betalingen ikke omfattet af § 43 i grundloven og blev i stedet betegnet som et gebyr.

U.1955.104.H

I denne sag var tvisten udsprunget af § 18 i lov nr. 225 af 27. maj 1950, hvor det var bestemt, at de enkelte kommuner skulle udstede såvel et forvaltningsreglement og et takstreglement vedrørende benyttelse af deres havne, som herefter skulle godkendes af en minister. Svendborg kommune havde fået et forvaltningsreglement godkendt og kommunen påberåbte herefter, at der i dette forvaltningsreglement var hjemmel til at fastsætte afgifter for benyttelse af jernbanevogne til og fra havnen. Disse afgifter var ikke godkendt eller stadfæstet af en minister.

Sagsøgeren nedlagde påstand om, at disse afgifter var af fiskal karakter, altså en skat og derfor skulle være godkendt af ministeren i henhold til § 18 i lov nr. 225 af 27. maj 1950.

Sagsøgte, Svendborg Kommune, afviste dette med henvisning til, at kommunen havde en ret som privat ejer til at kræve betaling, uanset hvilke omkostninger kommunen havde i den forbindelse.

Landsretten fandt, at sagsøgeren skulle have medhold i, at der var tale om en skat, idet der var tale om afgifter med et fiskalt sigte:

”Efter det af parterne anførte må de i denne sag omtvistede afgifter anses at have fiskal karakter, idet de skal medgå til samme formål, nemlig dækning af en række af Svendborg havns almindelige udgifter”.

Svendborg Kommune ankede til Højesteret og nedlagde en subsidiær påstand om, at i hvert fald udgifterne til havnetrafikken havde været berettiget at opkræve som en afgift og dermed ikke som en skat.

Højesterets flertal gav sagsøgte medhold i, at den del af betalingen, der svarede til udgifterne til havnetrafikken havde været berettiget at opkræve med hjemmel i almindelige retsgrundsætninger. Derimod var resten af beløbet at betragte som en uhjemlet skat, og dermed var det uberettiget at opkræve disse.

Af dommen må kunne udledes, at domstolene fortolker retstilstanden således, at ydelser til det offentlige, som går til dækning af udgifterne til den fra det offentlige modtagne modydelse kan opkræves som en betaling, der ikke falder indenfor grundlovens § 43. Derimod vil det være opkrævning af skat, såfremt der i vederlaget til det offentlige indgår ydelser, der har til formål at dække det offentliges udgifter i almindelighed. Der skal således være en nærmere forbindelse mellem ydelse og modydelse for at en opkrævning ikke anses for værende en skat.

U.1977.31.H

Faktum i denne sag var, at en kommune havde pålagt en hotelejer i kommunen at betale en afgift på 8000 kroner for tilladelse til at opstille en spilleautomat.

Sagsøgeren nedlagde påstand om, at denne afgift reelt var en skat, og at der ikke var hjemmel i restaurationslovens § 26, og såfremt der var hjemmel i restaurationslovens § 26 var dette i strid med grundlovens § 43, idet der ikke kunne ske delegation af kompetencen til at fastsætte skatter.

Sagsøgte begrundede, at betalingen udgjorde en skat, idet afgiften ikke stod i rimeligt forhold til det offentliges udgifter vedrørende den meddelte tilladelse, idet det efter sagsøgerens opfattelse ikke ville kunne begrunde mere end 1.000 kroner i betaling.

Sagsøgte argumenterede for, at der ikke var tale om en skat, idet hotellet havde fået en økonomisk modydelse i form af en tilladelse til opstilling af en spilleautomat, men sagsøgte afviste således ikke, at det offentliges udgifter til sin ydelse ikke svarede til den pålagte afgift på 3.000 kroner.

Højesteret når til det samme juridiske resultat som landsretten med de af landsretten anførte grunde. Landsrettens kommentar til grundlovens § 43 er sparsomme:

”Det findes ikke at være uforeneligt med grundlovens § 43 at overlade til kommunalbestyrelserne at fastsætte størrelsen af de afgifter, som omhandles i restaurationslovens § 26, stk. 2, 2. pkt. selv om disse afgifter måtte anses for skatter i den nævnte grundlovsbestemmelses forstand”.

Det må kunne udledes af dommen, at landsretten anser udgiften for en skat efter grundlovens § 43. Dette udtaler landsretten dog ikke direkte, men dette må lægges til grund, idet landsretten angiver, at grundlovens § 43 ikke forhindre en vis delegation til kommunerne. Derudover anfører landsretten, at kommunen ikke var begrænset til at fastsætte betalingens størrelse så den modsvarede kommunens udgifter vedrørende den meddelte tilladelse, hvilket ifølge teorien er kendetegnende ved en skat. Det er under alle omstændigheder essentielt at bemærke, at landsretten (og dermed Højesteret) ikke præcist angiver, hvorvidt der konkret er tale om en skat, da problemstilling alene kommenteres vagt. Domstolene kommenterer problemstilling vagt, idet der også kan argumenteres for, at retten end ikke tager stilling til spørgsmål om, hvorvidt der konkret er tale om en skat, idet formuleringen ”*selv om*” anvendes.

U.1977.37.H

Denne dom har betydelige lighedspunkter med dommen U.1977.31.H. I denne sag er det et spørgsmål om, at en kommune opkræver afgifter for tilladelse til at afholde offentlig dans. Hjemmelen for denne opkrævning sker ligeledes efter restaurationslovens § 26.

Højesteret stadfæster ligeledes landsretsdommens resultat med de af landsretten anførte grunde.

Landsretten bemærkninger til, hvorvidt opkrævningen er en skat i § 43's forstand er følgende:

”Efter lovens tilblivelseshistorie findes den hjemmel til fastsættelse af afgifter, der er indeholdt i § 26, stk. 2, ikke at være begrænset til fastsættelse af afgifter, hvis størrelse modsvarer det offentliges udgifter vedrørende de meddelte tilladelser, men tillige at afgive hjemmel for fastsættelse af afgifter af fiskal karakter, og det findes ikke at være uforeneligt med grundlovens § 43 at overlade til kommunalbestyrelsen at fastsætte afgiftens størrelse”.

Ved analyse må det kunne udledes af dommen, at landsretten finder, at der konkret er tale om en skat. Dette kan støttes på, at landsretten direkte udtaler, at restaurationsloven giver hjemmel til at opkræve en afgift med et fiskalt formål. Denne dom er således udtryk for, at opkrævning med et fiskalt formål er at betragte som en skat.

U.1993.757.H

To borgere påstod Justitsministeriet dømt til at anerkende, at gebyrer for pas, nummerplader og duplikatkørekort var opkrævet uden fornøden lovhjemmel.

Sagens væsentlige problemstilling var, hvorvidt der reelt var tale om et gebyr, der ikke var omfattet af grundlovens § 43, eller hvorvidt der reelt var tale om en opkrævning, der var at betegne som en skat i forhold til grundlovens § 43.

Landsretten kommenterer denne problemstilling således:

”På denne baggrund finder landsretten, at Justitsministeriet har haft hjemmel til i beregningsgrundlaget at inddrage samtlige udgifter, der har naturlig forbindelse til den ydelse, for hvilken gebyret opkræves. Justitsministeriets fortolkning, hvorefter udgifter til kontrol i vid forstand kunne indgå i udgiftsgrundlaget, findes herefter berettiget”.

Ved analyse af landsrettens begrundelser for sit resultat, må det slås fast, at domstolen finder, at der konkret er tale om et gebyr. Ifølge domsbegrundelsen kan en opkrævning, hvor udgifter, der har en naturlig forbindelse til modydelse, holdes indenfor den juridisk definition af et gebyr. Ligeledes kan udgifter til kontrol i **vid** forstand indgå i vederlaget uden, at opkrævningen falder indenfor anvendelsesområdet for grundlovens § 43.

Landsrettens afgørelse blev anket til Højesteret, hvor flertallet i Højesteret, i relation til den konkrete problemstilling, udtaler:

”Forarbejderne til, den historiske baggrund for og den senere anvendelse af bestemmelsen i grundlovens § 43, hvorefter ingen skat kan pålægges, forandres eller ophæves uden ved lov, giver ikke grundlag for en fortolkning, der udstrækker kravet om direkte lovhjemmel til også at gælde alle gebyrer, der opkræves som betaling for tilladelser eller lignende fra det offentlige, og som dækker mere end udgifterne ved udstedelsen og administrationen i snæver forstand. Selv om bestemmelsen må indebære visse begrænsninger i adgangen til at bemyndige administrationen til at fastsætte størrelsen af sådanne gebyrer, kan den derfor ikke være til hinder for, at der ved fastsættelsen kan tages hensyn også til de udgifter af mere generel art, som efter et rimeligt skøn medgår til administrationen af det pågældende forvaltningsområde, herunder til kontrolforanstaltninger, som har en naturlig tilknytning til den ydelse, for hvilken gebyret er betaling”.

Ved analyse af flertallets begrundelse ses det, at Højesteret lægger sig tæt op ad landsrettens begrundelser. Men trods alt nuanceredes adgangen til, hvad der kan indgå i opkrævningen, uden at der bliver tale om en skat. Flertallet finder ligesom landsretten, at opkrævningen er at klassificeres som et gebyr. Ligeledes finder flertallet, at vederlaget for en ydelse til borgeren kan dække mere end udgifterne i snæver forstand, uden at opkrævningen derved bliver en skat. Desuden var Rigspolitiet berettiget til at dække omkostninger til kontrolforanstaltninger, såfremt disse har en naturlig tilknytning til modydelsen.

Dommen er siden blevet omtalt og kritiseret for at være pragmatisk, resultatorienteret og af beskeden præjudikatværdi af blandt andet Peter Germer (Germer,2007:104) og Jacob Graff Nielsen (Nielsen,2003:121). Hvad enten dommen er udtryk for grundlovsharmonisering eller ej, må det konstateres, at på trods af, at flertallet udtaler sig på baggrund af en konkret sag, da formuleres retningslinjerne for hvad der er et gebyr i generelle vendinger, hvilket må kunne anvendes i forhold til fremtidige konkrete opkrævninger. Idet Højesteret begrunder resultatet i generelle vendinger må det antages, at Højesteret har villet signalere, hvor grænserne mellem en skat og et gebyr generelt er.

Mindretallet udtalte følgende:

”Afgørende for, om en pengeydelse, der opkræves af det offentlige, kan anses for »skat«, jfr. grundlovens § 43, **kan ikke være kravets benævnelse**, men derimod dets nærmere karakter. Betaling af gebyrer for offentlige ydelser som pas, duplikatkørekort og nummerplader kan på grund af de pågældende ydelsers nødvendighed for **sædvanlig livsudfoldelse i et moderne samfund ikke ud fra en realistisk betragtning anses for frivillig**. Paskontrol ved grænser, i havne og lufthavne samt færdselsovervågning og trafikkontrol er almindelige samfundsopgaver af et sådant omfang og indhold og har en sådan økonomisk betydning, at løsnin-gen af disse opgaver **ikke med rimelighed kan betragtes som særlige ydelser fra det offentlige**, der - ud fra et vederlagssynspunkt - for en væsentlig dels vedkommende kan kræves betalt som »formålsbestemte afgifter« gennem opkrævning af de nævnte gebyrer. Som følge af det anførte finder vi, at gebyrerne i det omfang, de er indkrævet med henblik på at dække udgifterne til de nævnte samfundsopgaver, reelt har haft karakter af skat som nævnt i grundlovens § 43” (egen fremhævning)

Ved analyse af mindretallets begrundelse kan ligeledes findes en række signaler i forhold til at afdække den juridiske forståelse af begrebet skat i grundlovens § 43:

For det første gør mindretallet det klart, at kravets benævnelse ikke kan have nogen betydning for klassificering af den enkelte opkrævning.

For det andet er det interessant, at mindretallet vurderer, hvorvidt pas, kørekort og nummerplader reelt er at betegne som **frivillige** tilegnelser. Dette er et element, der i hvert fald ikke direkte er omtalt i retsvidenskab. Det skal dog også bemærkes, at det er nævnt i en dissens, hvilket ikke nødvendigvis betyder, at flertallet ikke er af samme overbevisning, men der er alligevel grund til at hæfte sig derved. Under alle omstændigheder kunne det være særdeles interessant at forstå argumentet til bunds. Mener mindretallet, at hvad der reelt er frivilligt at tilegne sig skal anses for at være et gebyr, og hvad der reelt er tvunget skal anses for en skat? Og hvilken konsekvens har dette i så fald for eksempelvis momsens (en afgift) på sodavand, der vel som det klare udgangspunkt må betegnes som en skat i grundlovens forstand, men vil købes ganske frivilligt?

For det tredje fremfører mindretallet, at der konkret ikke er tale om en særlig ydelse. Hertil synes det dog åbenbart, at flertallet ikke er uenig i fortolkningen af begrebet skat, men at der i stedet er uenighed imellem flertallet og mindretallet om den konkrete subsumtion. Således er samtlige dommere formentlig enige om, at såfremt en given opkrævning er betaling for en særlig ydelse, da trækker det i retningen af, at der er tale om et gebyr.

U.2004.1828.H

De faktiske omstændigheder i denne sag er, at Tårnbys kommune opkrævede et gebyr på ca. 350.000 kroner efter behandling af en ansøgning om udstedelse af en byggetilladelse til et selskab.

Højesteret anlagde følgende betragtninger i forhold til grundlovens § 43:

”Der er på den anførte baggrund ikke grundlag for at antage, at bestemmelserne i kap. 1.10, stk. 1, 2 og 4, i BR 95 - og de tilsvarende bestemmelser i småhusreglementet - giver hjemmel for en kommune til at fastsætte byggesagsgebyrer, der medfører et samlet provenu, der er større end udgifterne til kommunens administration på byggesagsområdet, jf. herved Højesterets dom af 29. juni 1993 i den såkaldte »gebyrsag«, UfR 1993.757 H. For så vidt de fastsatte gebyrer ikke går ud over disse rammer, må det samtidig antages, at gebyrerne allerede efter deres karakter ikke er omfattet af grundlovens § 43”.

En analyse af dommen fører ikke til større afklaring af grænsen mellem hvad der er en skat, og hvad der ikke er en skat efter grundlovens § 43. Dommen henviser eksplicit til gebyr-sagen, men bortset herfra er dommen meget konkret afsagt, og det er således begrænset, hvilket præjudikatværdi dommen har i forhold til en generel forståelse af grundlovens § 43. Dommen giver i hvert fald ikke et mere klart billede af begrebet skat, end der allerede er fastlagt i gebyr-sagen.

8.3.3 Kritik

I dette afsnit er det hensigten at rette et kritisk fokus mod retsvidenskabens problemer med at opstille kriterier for, hvad der er en skat, og hvad der ikke er en skat efter grundlovens § 43.

Repræsentanter fra retsvidenskaben finder det afgørende, hvad formålet med en given opkrævning er i forhold til, hvorvidt opkrævningen falder indenfor anvendelsesområdet af grundlovens § 43. Ulempen ved dette er, at en given opkrævning kan have flere formål i form af formål, der falder indenfor § 43 og formål, der falder udenfor § 43. Fokusering på formålet medfører endvidere en fare for, hvad der kunne kaldes for lovgivningsmagtfordrejning. På samme måde som det er behæftet med ulempe at tillægge det betydning, hvad det offentlige benævner en given opkrævning, er det ligeledes problematisk at tillægge det betydning, hvilket formål det offentlige angiver som bevæggrund for en opkrævning.

At retsvidenskaben har svært ved at opstille kriterier for anvendelsesområdet for grundlovens § 43 skyldes formentlig, at domstolene er tilbageholdende i deres begrundelser.

For det første er analyser af restpraksis indenfor området behæftet med fejlslutninger, når der af domstolene anvendes vendinger som *"det findes ikke at være uforeneligt med grundlovens § 43"*, da en sådan formulering ikke giver en klar tilkendegivelse om, hvorvidt årsagen til overensstemmelsen med § 43 skyldes, at der ikke konkret er tale om en skat, eller fordi der ikke er noget delegationsforbud, der forhindrer en given opkrævning. Domstolene udtaler sig altså for summarisk til, at en analyse kan holde variabler konstante og dermed skabe sikre grund for en fortolkning af dommene.

For det andet er det ofte svært at udlede noget generelt af en dom, idet dommen er konkret afsagt. Dette udmønter sig ved, at det ikke giver mening at sammenligne domme. Det giver selvsagt ikke mening at sammenligne, hvad der forstås ved en skat indenfor *spillemaskiner* med, hvad der forstås ved en skat indenfor *pas og kørekort*.

For det tredje er det svært at analysere, hvorvidt domstole i en dissens er uenig i den abstrakte fortolkning eller i den konkrete subsumption. Er det fortolkningen af grundlovens § 43 mindretallet er uenig med flertallet om i gebyrsagen, da er frivillighedsmomentet nævnt af mindretallet med hensyn til opkrævning ikke nær så interessant, som hvis det alene er subsumptionen af den konkrete sag, mindretallet begrundet sin dissens med. Det kunne således have været særligt spændende, såfremt flertallet havde kommenteret direkte på relevansen af frivillighedskravet. Momentet blev i øvrigt anvendt som et anbringende i dommen U.2001.2493.H, men retten kommenterede ikke dette anbringende.

Ud over overstående skal gebyrsagen fremhæves for at være den dom, der angiver flest generelle betragtninger i forhold til afgrænsningen af grundlovens § 43. Det kan således vække undren, at retsvidenskaben generelt har et stedmoderligt forhold til denne domsafsigelse. Domstolene kunne jo, såfremt de ønskede det,

have været endnu mere tilbageholdende og nævnt, hvilke specifikke omkostninger indenfor Rigspolitiets område, der faldt udenfor grundlovens § 43, hvorved dommen ikke ville have afklaret noget som helst generelt. I stedet er det afklaret, at opkrævninger til kontrolforanstaltninger, og at et vederlag for en offentlig ydelse kan dække mere end udgifterne i snæver forstand, uden at opkrævningen derved bliver en skat.

Gebyr-sagen fastlægger dog stadig ikke generelt hvilke udgifter, der er omfattet i snæver forstand i forhold til en offentlig ydelse. For at afklare dette kunne retspraksis og retsvidenskaben indenfor statsforfatningsret hente inspiration indenfor kommunalret i form af hvile-i-sig-selv princippet, der er gældende i forhold til kommunalfuldmagten ved udøvelse af forsyningsvirksomhed. På baggrund af dette kommunalretlige princip kunne retsvidenskaben og retspraksis opstille en række kriterier for, hvad der er at klassificere som en skat, hvorved grænserne for grundlovens § 43 blev tydeligere, idet der er omfattende praksis på området i form af adskillige afgørelser.

8.3.4 Sammenfatning

Retsvidenskaben udtrykker generelt i forhold til, hvad der er omfattet af begrebet skat i grundlovens § 43, at ordlyd og forarbejder indeholder særdeles sparsomme informationer om begrebet, at benævnelsen af en opkrævning ikke har betydning, at formålet med opkrævning kan have betydning og at kommunale skatter er omfattet af bestemmelsen.

Ved analyse af retspraksis kan formentlig alene opstilles få kriterier for, hvad der er en skat i henhold til grundlovens § 43. For det første, at kontrolforanstaltninger kan opkræves, uden at der er tale om en skat, hvilket er givet ud fra U.1993.757.H. og U.1939.93.H, med den væsentlige tilføjelse, at der i U.1933.757.H bliver angivet, at kontrolforanstaltningerne skal være i naturlig forlængelse af den offentlige ydelse. For det andet, at det offentlige ikke kan opkræve en betaling, der dækker udgifter i almindelighed, uden at der er tale om en skat jf. U.1955.104.H, men at vederlaget gerne må dække andre omkostninger end blot de snævre udgifter jf. U.1993.757.H. For det tredje, at formålet tillægges betydning i et eller andet omfang, idet et fiskalt formål medfører, at der er tale om en skat jf. U.1977.37.H, herved er det dog ikke afklaret, hvorvidt andre formål end fiskale formål har betydning i forhold til at klassificere en given opkrævning som en skat.

Uanset, at disse kriterier for en skat kan opstilles henholdsvis i teori og i praksis, og uanset at der er rimelig overensstemmelse mellem teori og praksis, er det givet, at grænserne for en skat kan gøres tydeligere, hvilket kan ske i form af inspiration fra hvile-i-sig-selv princippet.

8.4 Uden ved lov

Efter at afsnit 8.3 har redegjort, analyseret og diskuteret begrebet skat i grundlovens § 43 rettes fokus mod begrebet "uden ved lov" i grundlovens § 43. Fokus rettes således mod et eventuelt delegationsforbud. Dette gøres ved først at redegøre for teori i afsnit 8.4.1, dernæst analysere retspraksis i afsnit 8.4.2. I afsnit 8.4.3

sættes både retspraksis og retsvidenskabens argumenter i et kritisk perspektiv for til sidst at sammenfatte i afsnit 8.4.4.

Det er hævdet i retsvidenskaben, at "uden ved lov" ikke skal forstås som et delegationsforbud, men skal forstås som i modsætning til finanslov. Det vil så at sige betyde, at skatter skal fastsættes i almindelig lovgivning og således ikke må optages på finansloven. Denne argumentation og konklusion findes dog ikke i nyere teori indenfor statsforfatningsret og skal således ikke behandles nærmere her.

Behandlingen af begrebet "uden ved lov" rettes i stedet i to retninger. Først og fremmest rækkevidden af delegationsforbuddet og dernæst retsvidenskabens argumenter for, at delegation til kommunerne synes muligt i større omfang end til den udøvende magt.

Indledningsvis bemærkes, at der i det følgende kun vil blive citeret fra den skatteretlige litteratur, i det omfang der heri eksisterer nye synspunkter i relation til rækkevidden af grundlovens § 43. Det betyder, at retsvidenskaben i forhold til grundlovens § 43 hovedsageligt vil blive behandlet ud fra et statsforfatningsretligt synspunkt.

8.4.1 Retsvidenskab

Udgangspunktet er, at lovgivningsmagten er omnipotent (Germer,2007:93). Konsekvensen af dette er, at medmindre grundloven fastsætter andet, så er det legalt for lovgivningsmagten at delegere sin kompetence videre til andre aktører – herunder kommunerne. Dette betyder således, at der ikke skal findes en hjemmel i grundloven eller andre retskilder for, at lovgivningsmagten kan delegere sin kompetence. Det afgørende er, at der ikke er en bestemmelse, der forhindrer delegation.

Delegation kan generelt defineres som det bliver af Preben Espersen:

"Beskrivelserne af delegation kan dog stort set inddeles i 3 grupper, nemlig 1) Som en overdragelse eller overførsel af kompetence 2) Som det forhold, at indehaveren af en kompetence bestemmer, at også en anden eller andre skal have kompetence, og endelig 3) Som det forhold, at indehaveren af en kompetence overlader udøvelsen af kompetencen til en anden eller til andre" (Espersen,1985:21).

Der blev i afsnit 8.2 redegjort for, at der hverken ud fra ordlyden eller forarbejderne til grundlovsbestemmelsens § 43 kunne konkluderes noget i forhold til at normere fastlæggelsen af rækkevidden af det delegationsforbud, der er indeholdt i bestemmelsen.

Spørgsmålet bliver herefter i første omgang, hvilke argumenter og overbevisninger, der gør sig gældende i retsvidenskaben. Der er som udgangspunkt et delegationsforbud, men spørgsmålet er, om forbuddet er ab-

solut. Hvis delegationsforbuddet ikke er absolut, er det afgørende at analysere, hvad rækkevidden af delegationsforbuddet er.

Både retsvidenskaben og retspraksis er i tvivl om rækkevidden af delegationsforbuddet:

”Det er almindeligt antaget i den forfatningsretlige teori, at bestemmelsen i grundlovens § 43, 1.led, der siger, at ingen skat kan pålægges, forandres eller ophæves uden ved lov, indeholder et forbud mod delegation af lovgivningskompetence, men der er ikke enighed om den nærmere rækkevidde af dette delegationsforbud. Både retspraksis og lovgivningspraksis kan give anledning til tvivl” (Germer,2007:103).

Delegationsforbuddet retter sig alene mod det materielle indhold i skattelovgivningen, hvilket omfatter opgørelse, fastsættelse og opkrævning af skatter. Der er almindelig enighed om, at det materielle skattepålæg skal ske ved lov, hvorimod tekniske bestemmelser om lovens forståelse, opkrævning og påligning af skatterne kan ske ved bekendtgørelse. Administrative retsakter, der har til formål at realisere skatte og afgiftslovgivningen kan ske uden det er i strid med grundlovens § 43, for så vidt disse alene fortolker og præciserer lovgivningen (Nielsen,2003:135). Derimod kan der ikke i administrative retsakter fastsættes materielt skattepålæg rettet mod borgerne. Dette skal ske ved lov. Beslutningen om hvem eller hvad, der skal pålægges skatter er forbeholdt lovgivningsmagten.

En fyldig og omstændelig gennemgang af samtlige repræsentanter fra retsvidenskaben i spørgsmålet om delegationsforbuddets rækkevidde synes ikke hensigtsmæssig. I stedet vil der alene i det følgende blive fremhævet væsentlige forskelle i holdninger og argumentation i forhold til problemstillingen om rækkevidden af et eventuelt delegationsforbud. Det bør nævnes, at redegørelsen er inspireret af Skatteretsrådets notat om grundlovens § 43 af den 23. februar 1998.

Holdningerne til delegationsforbuddet spænder vidt indenfor retsvidenskaben. Matzen repræsenterer den tilgang, der anlægger en fortolkning af grundlovens § 43, der medfører en meget vid mulighed for delegation, mens Poul Andersen repræsenterer en tilgang, der anlægger en meget snæver adgang til delegation. Zahle og Germer kan placeres midt imellem de to yderpunkter af en glidende skala. I øvrigt er det værd at bemærke, hvorledes de forskellige teoretikere begrundes deres standpunkt, og hvorledes lovgivningspraksis betydning som fortolkningsmateriale bliver behandlet af de respektive teoretikere.

Efter Matzens opfattelse kan ordene ”uden ved lov” ikke udelukke delegation af kompetence til at udforme bestemmelser om pålæg, forandring eller ophævelse af skatter til den udøvende magt. Matzen anfører til støtte herfor blandt andet, at en modsat fortolkning ville være en ren formalisme. Endvidere fremfører Matzen, den reale betragtning, at da grænsen mellem ordningen af underordnede forhold vedrørende beskattningen, er flydende, vil det være en umulig opgave for domstolene, at skulle afgøre, om lovgivningsmagten er gået for vidt (Matzen,1897).

I skrap kontrast til Matzens forståelse af grundlovens § 43 står Poul Andersen. Poul Andersen finder i modsætningen til Matzen, at bestemmelsen sætter grænser for lovgivningsmagten i forhold til at delegere sin kompetence indenfor skatteområdet. Poul Andersen finder, der er en snæver mulighed for at bemyndige skattekompetencen videre.

Poul Andersen behandler problemstillingen indgående i sit responsum af 8. januar 1957. Dette responsum er udarbejdet med det formål at vurdere toldlovenes forhold til grundlovens § 43.

Poul Andersen redegør for, at der i toldloven siden 1908 har været indeholdt en lignende bred bemyndigelse til finansministeren til at forhøje tolden eller lægge told på varer, som ellers er toldfrie. Poul Andersen udtrykker således:

“Efter toldloven af 1908 er grundloven blevet ændret i 1915, 1920 og 1954, uden at der er sket nogen ændring af den til grundloven af 1953, § 43, svarende grundlovsbestemmelse. Man kan da spørge, om ikke de nævnte grundlove derved stiltiende har godkendt, at grundlovsbestemmelsen tillader en bemyndigelse som den omhandlede. Dette er dog en virkelighedsfjern betragtning. Man har ved de nævnte grundlovsændringer antageligt slet ikke været opmærksom på spørgsmålet, som i alt fald ikke blev berørt under grundlovsforhandlingerne forud for grundloven af 1953....Toldloven har i en meget lang årrække indeholdt bemyndigelsen; men imod at anse denne for sædvaneretlig grundlovshjemlet taler det afgørende, at bestemmelsen aldrig er blevet praktiseret.”

Bemærk, at Poul Andersen i sin vurdering af rækkevidden af delegationsforbuddet finder, at lovgivningspraksis kan blive afgørende for spørgsmålet om grundlovsmæssigheden af en given fuldmagtbestemmelse. Bemærk endvidere, at Poul Andersen afviser, at bestemmelsen skulle være ændret ved en retssædvane.

Endelig anfører Poul Andersen:

“At finansministeren kun med finansudvalgets tilslutning kan træffe beslutning om pålæggelse af antidumpingtold eller udligningstold, indebærer naturligvis en ret sikker garanti for, at en sådan beslutning har politisk tilslutning i Folketinget. Men grundlovsmæssigt kan en vedtagelse i finansudvalget ikke træde i stedet for lovgivningsformen”.

Poul Andersen udtrykker således eksplicit, at finansudvalgets sikring af, at udvalget har Folketingets opbakning ikke er tilstrækkelig, og en sådan sikring kan således ikke erstatte en egentlig bemyndigelse ved lov.

Ernst Andersen blev i lighed med Poul Andersen bedt om at udarbejde et responsum i forbindelse med toldlovene, men kom til den modsatte konklusion og fandt således, at toldlovene ikke var i strid med grundlovens § 43.

Ernst Andersen finder, at der generelt set er fast lovgivningspraksis for en rimelig vid delegation, og finder endvidere, at domstolene vil respektere en sådan sædvanlig fulgt fortolkning som lovgivningsmagten anlægger. Ernst Andersen anfører herfor:

“De betragtninger, der kan anføres for, at de omtalte lovbestemmelser er forfatningsstridige og ugyldige, vejer ikke tungt over for den faste lovgivningspraksis. De går i det væsentlige ud på, at “ved lov” i grundlovens § 43 må ses som en modsætning ikke blot til “ved finanslov”, men også til “ved anordning”, og at delegation af lovgivningsmagt i det hele er en uheldig foreteelse. Om den første betragtning er historisk korrekt, er tvivlsomt og må være uden betydning på det nuværende tidspunkt, og den anden betragtning er kun en overførelse af de almindelige synspunkter fra fortolkningen af grundlovens § 3, synspunkter, som teorien her for længst har måttet opgive. Den generelle vurdering af domstolenes stilling til forfatningsfortolkningsproblemerne går ud på, at domstolene nærer den største respekt for den af lovgivningsmagten sædvanligvis fulgte fortolkning (usualinterpretations-synspunktet). Der kan efter min opfattelse ikke være begrundet tvivl om, at domstolene i givet fald vil opretholde bestemmelsen i toldlovens § 4 og bestemmelser, der følger dette mønster.”

Alf Ross behandler i sin afhandling “Statsretlige studier” fra 1959 på side 153f delegationsbestemmelserne i grundloven. Alf Ross mener, at der kun kan ske delegation af visse underordnede iværksættelsesforskrifter. Det må være Folketinget, der selv skal træffe de afgørende beslutninger om beskatning. Hermed kan der alene delegeres et snævert begrænset skøn i forhold til betingelser og måde. Alf Ross udtrykker dette således:

“Hvad de to andre paragraffer (§§ 43 og 44) angår er der derimod intet holdepunkt for at de ikke skulle forstås på den nærmestliggende måde. De udelukker at skatter kan pålægges, forandres eller ophæves, eller indfødsret meddeles administrativt. Det er klare og præcise grundlovsbud, og ingen praktisk nødende grunde kan undskylde at de ikke altid er blevet respekteret i praksis”.

Alf Ross henviser herefter til eksempler på love, der efter hans overbevisning ikke er grundlovmæssige i forhold til grundlovens § 43. Det skal i forlængelse heraf bemærkes, at Alf Ross ikke finder, at praktiske grunde kan ændre på hans vurdering af, at disse love er grundlovsstridige.

Peter Germer giver i sin behandling af grundlovens § 43 udtryk for, at lovgiver skal fastsætte de grundlæggende beslutninger ved lov:

”Det er antaget i lovgivningspraksis, at der i vidt omfang kan gives bemyndigelse til udstedelse af anordninger til gennemførelse af love om direkte og indirekte skatter. Det er berettiget at sige, at den foreliggende lovgivningspraksis kan tages som et sikkert udtryk for, at bestemmelsen i grundlovens § 43, 1. led, i det mindste ikke er til hinder for, at en skatte- eller afgiftslov bemyndiger administrationen til at udstede ”tekniske iværksættelsesforskrifter”, men det er vanskeligt at fastlægge overgrænsen for gennemførelsesforanstaltninger i forbindelse med skatte- og afgiftslove” (Germer,2007:106).

Peter Germer mener, at praktiske årsager kan medføre, at selv om der er et delegationsforbud, så er det nødvendigt med meget vidtgående gennemførelsesbemyndigelser:

”Det må fastholdes, at grundlovens § 43, 1. led, kræver, at lovgivningsmagten selv træffer de grundlæggende beslutninger om beskatning både for så vidt angår direkte og indirekte skatter, men undertiden kan der være behov for vidtgående gennemførelsesbemyndigelser, og der må ved afgørelsen af hvor langt man kan gå, tages hensyn til lovgivningspraksis og senere tilkomne praktiske behov” (Germer,2007:106).

Peter Germer udleder således af grundlovens § 43, at der er et delegationsforbud. Men Peter Germer mener ikke delegationsforbuddet er absolut og mener således ikke, at gennemførelsesanordninger er i strid med grundloven. Selv meget vidtgående gennemførelsesbemyndigelser kan være i overensstemmelse med grundloven. Dette resultat støtter Peter Germer på praktiske hensyn og lovgivningsmagtens praksis.

Efter Peter Germers mening er der således et delegationsforbud, men grundlovens § 43 hindrer ikke, at der ved lov gives adgang til, at den udøvende magt fastsætter egentlige gennemførelsesbekendtgørelser. Det må erkendes, at der er forskellige grader af bemyndigelser fra lovgivningsmagten. Lovgivningsmagten kan udtrykke sig præcist i bemyndigelsen til en anden aktør og beskrive retsfaktum og dens retsfølge, men lovgivningsmagten kan også anvende en meget vid bemyndigelse i form af rammelovgivning, hvor beskrivelsen af retsfaktum og retsfølgen er vag og dermed omfattet af et betydeligt skøn.

Ved gennemførelsesanordninger er der bemyndigelse til at fastsætte de nærmere regler til lovens gennemførelse, men ikke fastsætte selvstændige regler, der griber ind i borgernes retsforhold. Ved fuldmagtsanordninger er der bemyndigelse til at fastsætte selvstændige materielle regler, der griber ind i borgernes retsforhold. Hvis der er et delegationsforbud i et af de legislative prærogativer, altså hvis der ved fortolkning findes at være delegationsforbud i en grundlovsbestemmelse, kan den lovgivende magt ikke give en fuldmagtsbe-

myndigelse, men den lovgivende magt kan godt ved lov fastsætte en bemyndigelse til en gennemførselsbemyndigelse. Hvilken bemyndigelse af delegation lovgivningsmagten har givet videre til en anden aktør, og hvilken rækkevidde bemyndigelsen har skal afgøres ved almindelig og konkret fortolkning (Germer,2007:117).

Peter Germer beskriver, hvor svært det kan være at afgøre grænsen mellem en fuldmagtsandordning og en gennemførselsanordning:

”Grænsen mellem gennemførelsesanordninger og fuldmagtsanordninger er flydende, men dette er ikke ensbetydende med, at sondringen er uden retlig betydning, hvis en lovbemyndigelse kun giver hjemmel for udstedelse af gennemførelsesanordninger, er der ikke adgang til at udstede fuldmagtsanordninger. Da der ikke kan opstilles et skrappt kriterium for sondringen mellem gennemførelsesanordninger og fuldmagtsanordninger, må tvivsspørgsmål løses ved konkret fortolkning” (Germer,2007:118).

Henrik Zahle er overordnet set på samme linje som Peter Germer og mener således ikke, at grundlovens § 43 medfører et absolut delegationsforbud. Henrik Zahle mener således, at mere tekniske bestemmelser kan delegeres videre til andre aktører end lovgivningsmagten selv:

”Dette delegationsforbud afskærer - som andre delegationsforbud - ikke fra enhver delegation. Et delegationsforbud medfører blot, at de grundlæggende regler vedrørende det pågældende emne må være indeholdt i loven. Mens der ikke i almindelighed kan stilles noget krav om, at en delegationslov har et bestemt indhold med hensyn til formål og midler, jf. herom nedenfor, kan sådanne begrænsninger hævdes for det område, der er dækket af delegationsforbud. Administrative og tekniske regler omkring opgørelse af indkomsten, skatteberegning og opkrævning af skatten kan derfor ske i henhold til lov” (Zahle,2001).

I forhold til grænsedragning mellem, hvad der præcist kan delegeres og ikke kan delegeres, udtrykker Zahle, at det i sidste ende må bero på en konkret vurdering. Henrik Zahle opstiller dog tre principper, der kan indgå i vurderingen af, hvorvidt delegation er grundlovsmæssig i forhold til § 43.

Henrik Zahle finder, at de grundlæggende regler om beskatning må være indeholdt i loven, men at administrative og tekniske regler omkring opgørelse af indkomsten, skatteberegning og opkrævning af skatten kan ske i henhold til lov. I sin udgave af statsforfatningsretten fra 1986 finder Zahle, at grænsedragningen, der er omtvistet, må bero på: 1) hvilken politisk selvstændighed, administrationen vil få ved delegation 2) i hvilket omfang delegationen vil berøve Folketinget (oppositionen) muligheden for indgriben, samt 3) reguleringens betydning for borgernes positioner.

Det ovenstående er hovedsageligt retsvidenskabens behandling af delegation fra lovgivningsmagten til den udøvende magt, men det er værd at rette fokus mod specialets problemstilling og redegøre for, i hvilket omfang der kan ske delegation fra lovgivningsmagten til kommunerne.

Som anført indeholder grundlovens § 43 i et eller andet omfang et forbud mod, at lovgivningsmagten delegerer sin kompetence til at pålægge, forandre eller ophæve skatter. Men i retsteorien er det fremhævet, at såfremt delegationen sker i forhold til kommunerne er muligheden for delegation noget mere vid.

Forholdet mellem grundlovens § 43 og kommunale myndigheders adgang til at udskrive skat er behandlet flere steder i den statsretlige litteratur.

Max Sørensen anfører følgende om kommunale skatter:

"Endvidere anses § 43 ikke at være til hinder for, at kommunale organer kan bemyndiges til at bestemme, med hvilket beløb kommunale skatter skal udskrives."

I forbindelse med omtalen af grundlovens § 43 anføres følgende af Jan Pedersen i Danmarks Riges Grundlov med kommentarer, red. af Henrik Zahle (1999), side 230:

"Delegationsforbuddet omfatter såvel statslige som kommunale skatter og afgifter. Reglerne om kommunalt selvstyre i grl. § 82 giver dog specifik hjemmel til, at lov om kommunal indkomstskat i § 6 bemyndiger kommunalbestyrelsen til at fastsætte den årlige kommuneskatteprocent."

Peter Germer behandler forholdet mellem grundlovens § 43 og grundlovens § 82 kortfattet, men konkluder følgende:

"For så vidt angår kommunale skatter, der principielt er omfattet af bestemmelsen i grundlovens § 43, 1. led, må det på den baggrund af bestemmelsen i grundlovens § 82 om kommunalt selvstyre antages, at lovgivningsmagten har en særligt vidtgående adgang til delegation, således at lovgivningsmagten f.eks. kan bemyndige de kommunale myndigheder til at fastsætte størrelsen af de kommunale skatter og afgifter" (Germer,2007:107).

Dette resultat støtter Peter Germer på dommene U.1977.31, U.1977.37 og U.2004.1828. Disse domme behandles nærmere i afsnit 8.3.2.

Der kan herudover om forholdet mellem kommunale skatter og grundlovens § 43 henvises til Mogens Heide Jørgensen, Den kommunale interesse (1993), side 482 ff. Idet Mogens Heide Jørgensen er af den overbevisning at kommunale skatter ikke er omfattet af § 43 i grundloven, da finder Mogens Heide Jørgensen heller ikke, at der er noget specielt delegationsforbud.

8.4.2 Retspraksis

Efter at der er blevet redegjort for retsvidenskabens argumentation i forhold til delegationsforbuddet i afsnit 8.4.1, rettes fokus herefter mod en analyse af retspraksis.

Det er naturligt at en række domme, der blev gennemgået i afsnit 8.3.2 vil blive analyseret på ny. Men alene de domme, der specifikt behandler delegationsforbuddets rækkevidde vil blive behandlet. Hertil skal nævnes, at nogle domme kun behandler delegationsforbuddet så kortfattet, at en analyse ikke synes hensigtsmæssig, dette er tilfældet ved eksempelvis U.2001.649.H.

I den kronologiske gennemgang af retspraksis vil der kort blive redegjort for faktum i sagen. Sagsøger og sagsøgte påstande og anbringender vil blive fremlagt og centrale passager fra domsbegrundelsen vil blive citeret, hvorefter hver enkelt dom vil blive analyseret.

U.1938.1047.H

I denne sag blev det fastslået, at den dagældende bemyndigelsesbestemmelse i statsskattelovens § 42, stk. 5, ikke var i strid med grundlovens regel om, at ingen skat kunne pålægges uden ved lov.

Østre Landsret statuerede uden nærmere begrundelse, at statsskattelovens bemyndigelsesbestemmelse ikke var i strid med grundloven.

Indsigelsen om grundlovsstridighed blev ikke gentaget under sagens behandling for Højesteret. Ifølge lovens ordlyd stilles alene betingelse om, at skattepligten pålægges bortrejse personer eller andre personer, der af andre grunde ikke er blevet beskattet i Danmark i et eller flere indkomstår. Bemyndigelsen gives således med kun få betingelser i selve loven. Forarbejderne opstiller heller ikke nogle nærmere betingelser (Nielsen, 2003:142). Dette er således et eksempel på en dom, hvor en ganske vid delegation fra lovgivningsmagten til den udøvende magt erklæres for i overensstemmelse med grundlovens § 43.

U.1977.31.H

I denne sag blev det fastslået, at en afgift for tilladelse til opstilling af en spilleautomat i medfør af restaurationslovens § 26, stk. 2, 2. pkt., hvorefter der for visse tilladelser betales en afgift til kommunen efter kommunalbestyrelsens skøn, ikke var i strid med grundlovens § 43.

Sagsøgeren nedlagde påstand om tilbagebetaling af den del af afgiften, der oversteg det offentlige udgifter i forbindelse med tilladelsen. Til støtte herfor anførte sagsøgeren, at bestemmelsen i restaurationsloven, ikke opfyldte det krav om klar og utvetydig lovhjemmel til opkrævning af fiskale afgifter, som kunne udledes af grundlovens § 43, 1. led, og at denne grundlovsbestemmelse måtte antages også at omfatte kommunale skatter.

Den sagsøgte kommune anførte heroverfor, at grundlovens § 43 ikke gjaldt for kommunale skatter.

Vestre Landsret udtalte følgende, som senere blev stadfæstet af Højesteret, i forhold til de forfatningsretlige problemstillinger:

”Det findes ikke at være uforeneligt med grundlovens § 43 at overlade til kommunalbestyrelserne at fastsætte størrelsen af de afgifter, som omhandles i restaurationslovens § 26, stk. 2, 2. pkt. selv om disse afgifter måtte anses for skatter i den nævnte grundlovsbestemmelser forstand”.

Domstolene tager i denne sag ikke utvetydigt konkret stilling til om, der foreligger en skat/afgift, eller om der er tale om et gebyr, men domstolene gør det klart, at uanset klassificeringen af denne opkrævning, da er opkrævningen ikke i strid med grundlovens § 43. I kraft af den formulering Vestre Landsret anvender, er det ikke klart, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43. Men såfremt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43, da er dommen udtryk for, at der eksisterer et betydeligt rum for delegation til kommunerne. En analyse af dommen kan således give to resultater. Enten er kommunale skatter omfattet af grundlovens § 43, og så kan der med rimelighed argumenteres for, at adgangen til delegation er ekstra vid i forhold til kommunerne. Ellers så er dommen udtryk for, at kommunale skatter ikke er omfattet af grundlovens § 43 og dermed eksisterer der overhovedet ikke noget delegationsforbud i forhold til kommuner.

U.1977.37.H

En kommunalbestyrelse havde pålagt en restauratør en afgift for afholdelse af offentlig dans. Det fandtes ikke uforeneligt med grundlovens § 43 at overlade til kommunalbestyrelsen at fastsætte størrelsen af de i restaurationslovens § 26, stk. 2, omhandlede afgifter.

Vestre Landsret udtalte følgende med hensyn til delegationsspørgsmålet, hvilket blev stadfæstet af Højesteret:

”Efter lovens tilblivelseshistorie findes den hjemmel til fastsættelse af afgifter, der er indeholdt i § 26, stk. 2, ikke at være begrænset til fastsættelse af afgifter, hvis størrelse modsvarer det offentlige udgifter vedrørende de meddelte tilladelser, men tillige at afgive hjemmel for fastsættelse af afgifter af fiskal karakter, og det findes ikke at være uforeneligt med grundlovens § 43 at overlade til kommunalbestyrelsen at fastsætte afgiftens størrelse”.

Både faktum, påstande, anbringender og domsbegrundelse minder kraftigt om dommen U.1977.31.H, således må fortolkningen og analysen af dommen føre til samme resultat, at domstolene herved ikke klart har tilkendegivet, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43. I denne sag klassificerer domstolene klart og konkret, at opkrævningen falder ind under grundlovens § 43. Men domstolene udtrykker ikke klart, hvorfor delegationen ikke er i strid med grundlovens § 43. Enten er det, fordi kommunale skatter ikke er omfattet af bestemmelsen, og ellers er det fordi, at en ekstra vid delegation til kommunerne er i overensstemmelse med grundlovens § 43.

Den herskende opfattelse indenfor retsvidenskaben er afgjort, at dommene er udtryk for, at kommunale skatter er omfattet af § 43 og at delegationsadgangen er udvidet i forhold til kommunerne, men der kan altså stilles tvivl ved denne forståelse, idet dommene kan fortolkes anderledes.

U.1993.757.H

To borgere påstod Justitsministeriet dømt til at anerkende, at gebyrer for pas, nummerplader og duplikatkørekort var opkrævet uden fornøden lovhjemmel. Det var ubestridt, at de af ministeren fastsatte gebyrer oversteg udgifterne ved udstedelse og administrationen *i snæver forstand* af de nævnte dokumenter og plader, men på den anden side, at gebyrerne kunne opkræves, hvis justitsministeren kunne have medtaget en andel af de samlede omkostninger ved paskontrol bl.a. ved grænsen og ved færdselsovervågning og trafikkontrol.

Hovedproblemet i sagen var, hvorvidt gebyrerne kunne siges at ligge inden for grundlovens § 43, og dermed omhandler sagen den nærmere forståelse af begrebet skat i grundlovsbestemmelsen. Imidlertid siger dommen formentlig ligeledes noget om, hvilke primære hensyn grundlovens § 43 efter Højesterets opfattelse skal sikre.

Østre Landsret, der gav ministeriet medhold i, at det kunne fastsætte udgifter til kontrol i vid forstand, udtalte i sagen i forhold til grundlovens § 43:

"Der kan ikke af grundlovens § 43 udledes noget forbud imod, at lovgivningsmagten til den udøvende magt delegerer kompetencen til at fastsætte størrelsen af vederlag for specielle ydelser fra det offentliges side. Der er heller ikke i grundloven nogen forskrift om, i hvilket omfang det i lovgivningen direkte skal angives, hvilke udgifter der kan indgå i beregningsgrundlaget ved fastsættelsen af størrelsen af sådanne gebyrer. Det må herefter bero på lovgivningsmagtens skøn inden for vide rammer, i hvilket omfang der ved delegation skal fastsættes konkrete grænser for den udøvende magt".

Øster Landsret angiver, at der konkret er tale om gebyrer og behandler således først og fremmest spørgsmålet om, hvad ligger i begrebet "skat" i grundlovens § 43. I og med at domstolen finder, at der konkret er

tale om et gebyr, må følgende passage ” *Det må herefter bero på lovgivningsmagtens skøn inden for vide rammer, i hvilket omfang der ved delegation skal fastsættes konkrete grænser for den udøvende magt*” forstås som omtale af det generelle delegationsforbud, der er for den lovgivende magt indenfor retsområder, der ikke er specifikt nævnt i grundloven.

Germer, angiver følgende i henhold til et generelt delegationsforbud:

”Bestemmelsen i grundlovens § 3, 1. pkt., har dog i to henseender betydning for spørgsmålet om delegation af lovgivningskompetence. For det første følger det af bestemmelsen, at lovgivningsmagten når som helst kan tilbagekalde delegationen. For det andet indeholder bestemmelsen en forudsætning om, at delegationen ikke må være sagligt ubegrænset” (Germer,2007:101).

Den sidste passage i det citerede fra Øster Landsret må således forstås i forhold til et generelt delegationsforbud og ikke specifikt i henhold til grundlovens § 43, idet domstolen netop kommer frem til at der ikke er tale om en skat i grundlovens § 43's forstand.

Østre Landsret angiver dog en væsentlig tilføjelse i kraft af følgende passage:

”Hertil kommer, at Justitsministeriet ved enhver given lejlighed har oplyst Folketinget og Finansudvalget om gebyrernes størrelse og beregningsgrundlag”.

Hvorvidt tilføjelsen om, at Folketinget og Finansudvalget har været oplyst under forløbet skal ses som en obiter dictum, eller hvorvidt oplysning skal betragtes som en nødvendig betingelse for den vide delegation af gebyret, er svært at afgøre. Det er også muligt, at domstolen så at sige har ønsket at dække sig ind, forstået således, at domstolen nok har tilladt en bred forståelse af gebyrer, der umiddelbart ligger tæt på en skat i grundlovens § 43, men ved at angive, at Folketinget har været informeret ville delegationen, tilkendegiver domstolen, at uanset om der konkret havde været tale om en skat, da ville dette ikke være i strid med grundlovens § 43. Under alle omstændigheder må denne sidste passage forstås i forhold til delegationsforbuddet i grundlovens § 43 og ikke i forhold til skattebegrebet i grundlovens § 43.

Højesteret kommer frem til samme juridisk resultat som Øster Landsret, men tilføjer dog interessante bemærkninger i domsbegrundelsen, ligesom der afgives en dissens, der er værd at analysere.

”Det bemærkes herved, at denne forståelse af bestemmelsen [grundlovens § 43] ikke ses at give anledning til betænkeligheder henset til de muligheder, som lovgivningsmagten i dag har for at have indseende med Centraladministrationens forvaltning af givne bemyndigelser af denne art”.

Højesteret ligger altså klart vægt på, at Folketinget har en reel mulighed for at holde sig orienteret med størrelsen af den udøvende magts opkrævninger, og at dette medfører en udvidet adgang til delegation. Denne begrundelse afgivet af Højesteret må siges, at støtte den betragtning, at formålet med delegationsforbuddet i grundlovens § 43 ikke er at indskrænke den lovgivende magt, men snarere at hindre den udøvende magt i at fastsætte skatter imod den lovgivende magts vilje.

Dissensen afgivet i Højesteret er særligt spændende, idet mindretallet finder, at opkrævningen har karakter af en skat, og dermed bliver mindretallet nødsaget til at kommentere direkte på delegationsforbuddet i grundlovens § 43. Mindretallet giver dog ikke sagsøger fuldt medhold, hvilket er særligt interessant i forhold til delegationsforbuddet, idet mindretallet angiver følgende begrundelse for ikke at give sagsøger fuldt ud medhold:

”Da der har været betydelig tvivl og usikkerhed med hensyn til fastlæggelsen af skattebegrebet i grundlovens § 43 og dermed om størrelsen af de gebyrer, der kunne fastsættes administrativt, **da Justitsministeriet i overensstemmelse med sin over for Folketinget tilkendegivne fortolkning af § 43** i en længere årrække har opkrævet gebyrer på grundlag heraf, og da de af Justitsministeriet fastsatte gebyrer **størrelsesmæssigt af Folketinget er videreført** i den nugældende pas- og færdselslovgivning, finder vi ikke at kunne give appellanterne medhold i påstandene b og de i tilslutning hertil nedlagte påstande c” (egen fremhævning).

Ud fra citatet kan der ved fortolkning nås det resultat, at det afgørende er, hvad Folketinget har villet fastsætte som størrelsen på gebyret. Dissensen lægger således ligeledes vægt på, at Folketinget har været oplyst og at Folketinget endda har vedtaget samme takst fremover. Dissensen følger således flertallet argument om, at det er afgørende, at Folketinget ved besked. Dissensen er således afgivet i forhold til begrebet skat, men ikke i forhold til delegationsforbuddet, hvilket medfører at dissens udtalelser vedrørende delegationsforbuddet som udgangspunkt kan tages for pålydende. Dissensen støtter således, at formålet med delegationsforbuddet ikke er at indskrænke lovgivningsmagten i sin kompetence, herunder at kunne delegere skattestørrelsen til den udøvende magt, formålet med § 43 er i stedet, at den udøvende magt ikke fastsætter skatter, der strider mod lovgivningsmagten vilje.

Det bør bemærkes, at en sådan fortolkning af dommen ikke er den herskende indenfor retsvidenskaben. Dette ses blandt andet hos Peter Germer, der kommenterer dommen på følgende vis:

”De snirklede formuleringer og ophobning af synspunkter gav flertallets udtalelser et falsk præg af juridisk ræsonnement. Realitet var, at flertallet resultatorienterede domsmotivering ikke indeholdt nogen principfast bidrag til fortolkningen af grundlovens § 43, 1. led. Der var tale om en konkret begrundet afgørelse, som ikke kan tillægges blivende værdi” (Germer,2007:105).

U.2004.1828.H

En kommune opkrævede hos et selskab et gebyr på ca. 350.000 kr. for udstedelsen af en byggetilladelse. Selskabet gjorde overfor domstolene gældende, at der havde været tale om et simpelt byggeri og en sagsbehandlingstid på kun to måneder, hvorfor gebyret havde været uden fornøden lovhjemmel og i strid med grundlovens § 43.

Københavns statsamt gør i forbindelse med sagen gældende, at grundlovens § 43 retter sig mod statsmagten og ikke mod kommunerne, hvorfor bestemmelsen ikke skulle finde direkte anvendelse i sagen.

Højesteret kommenter ikke direkte dette anbringende, men udtaler følgende:

”For så vidt de fastsatte gebyrer ikke går ud over disse rammer, må det samtidig antages, at gebyrerne **allerede** efter deres karakter ikke er omfattet af grundlovens § 43”. (egen fremhævning)

Idet retten finder, at der konkret var tale om et gebyr og ikke en afgift er det ikke nødvendigt for at afgøre tvisten, at Højesteret tager direkte stilling til spørgsmålet om, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43. Domsbegrundelse afgør således ikke, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43, i stedet antyder ordet ”allerede”, at domstolene har villet signalere, at spørgsmålet fortsat ikke skal være afgjort i retspraksis. Ved at anvende udtrykket ”allerede” har domstolene ikke taget endelig stilling til, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af grundlovens § 43.

U.2007.788.H

I 1990 gennemførtes en lov, ifølge hvilken den årlige satsreguleringsprocent skulle fastsættes af finansministeren, der også kunne fastsætte nærmere regler om beregningen. Ved en bekendtgørelse af 1. juli 1993 blev satsreguleringsprocenten for finansåret 1994 derefter fastsat af Finansministeriet. I december 1998 anlagde en pensionist sag med anerkendelsespåstand om ændring af hans indkomstskat og folkepension for nærmere angivne år, idet det var hans opfattelse, at hans skat for de pågældende år var blevet beregnet til et for stort beløb, og at folkepensionen for de pågældende år var blevet beregnet til et for lille beløb. Til støtte for sin påstand gjorde han blandt andet gældende, at den adgang til at fastsætte de mere detaljerede regler for beregningen af satsreguleringsprocenten, som loven gav Finansministeriet, var i strid med delegationsforbuddet i grundlovens § 43.

Landsretten finder ikke at satsreguleringsloven var en skattelov og dermed finder landsretten ikke at problemstillingen falder indenfor grundlovens § 43 og afgør således tvisten uden at omtale delegationsforbuddets rækkevidde.

Højesteret finder derimod at grundlovens § 43 er relevant, og behandler derfor tvisten i relation til delegationsforbuddets rækkevidde. Højesteret udtaler i den henseende:

”Højesteret finder, at loven dermed er omfattet af grundlovens § 43. Satsreguleringsloven fastlægger de grundlæggende regler for beregningen af lønudviklingen på arbejdsmarkedet. Den praktiske beregning må nødvendigvis bero på en række statistisk-faglige valg, og Højesteret finder det ubetænkeligt, at disse valg ikke i detaljer er reguleret i loven. Lovens § 5, 2. pkt., hvorefter »Finansministeren kan fastsætte nærmere regler om beregningen af tilpasningsprocenten m.v.«, kan på denne baggrund ikke anses for stridende mod det delegationsforbud, som følger af grundlovens § 43”.

Ud fra en analyse af domsbegrundelse må der hermed være klart, at Højesteret i dette tilfælde finder, at grundlovens § 43 ikke forhindrer, at lovgivningsmagten delegerer en ikke ubetydelig kompetence til den udøvende magt. Finansministeren har således, uanset grundlovens § 43, hjemmel til at fastsætte nærmere regler om beregningen af tilpasningsprocenten og dermed er der næppe tale om en ren gennemførelsesbekendtgørelse.

Henrik Zahle tager dommene U.1993.743.H og U.1993.828.H til indtægt for en særligt vidtgående delegation til den udøvende magt (Zahle,1995). Disse indgår dog ikke i denne analyse af retspraksis indenfor området, da det ikke i disse sager blev gjort gældende, at regelfastsættelsen på områderne var i strid med grundlovens § 43. I henhold til forhandlingsprincippet i dansk ret havde domstolene således formentlig ikke mulighed for at behandle problemstillingen, idet jus anses for værende omfattet af forhandlingsprincippet (Christensen,2009:83)

8.4.3 Kritik

I dette afsnit omhandlende diskussion af retsvidenskaben og retspraksis skal fokus rettes mod to centrale problemstillinger: 1) hvad er formålet med delegationsforbuddet 2) en kritik af retsvidenskabens fortolkning af retspraksis i forhold til delegation til kommunerne.

Generelt set anvender retsvidenskaben som udgangspunkt en ordlydsfortolkning af delegationsforbuddets rækkevidde i grundlovens § 43. Ved at rette en særligt fokus mod en formålsfortolkning af bestemmelsen er det formentlig muligt at fastsætte delegationsforbuddets rækkevidde mere præcist. De retsteoretikere, der blev redegjort for i afsnit 8.4.1 udtaler sig ikke direkte om formålet med forbuddet, men alligevel kan de formentlig opdeles efter, hvilke hensyn de hver især finder er det bærende for grundlovens § 43. Der er overordnet to tilgange til spørgsmålet. Det første tilgang finder, at den lovgivende magt, herunder Folketinget, har retten til at besidde skatteområdet, og delegationsforbuddets formål er derfor at beskytte imod regeringens præferencer indenfor området. Det afgørende er således, at skatteområdet er reguleret efter lovgivningsmagtens intentioner. En fortaler for denne tilgang kunne være Ernst Andersen. Den anden tilgang finder, at

bestemmelsen skal sikre hensynet til borgerne, og det afgørende er således, at skatteområdet er reguleret i en lov. En fortaler for denne tilgang kunne være Poul Andersen og Alf Ross.

Spørgsmålet er således, hvorvidt det er Folketinget (og borgerne) eller borgerne grundlovens delegationsforbud ønsker at beskytte. Er det Folketinget man ønsker at beskytte overfor regeringen, eller er det borgerne man ønsker at beskytte overfor staten.

Hvis det er borgeren grundloven skal beskytte, da må det essentielle ved § 43 være at fastsættelse, ophævelse og forandring af skatter sker ved en lov og ikke i form af eksempelvis en anordning. Ved at skatteområdet fastsættes ved lov opnås en retssikkerhed i forhold til borgeren. Retssikkerheden opnås dog ikke i form af kundgørelseskravet efter grundlovens § 22, da anordninger ligeledes antages at være omfattet af kundgørelseskravet (Germer,2007:133). Men en lov er, i modsætning til en anordning, vedtaget af en folkevalgt forsamling og undergivet kravet om tre behandlinger i kraft af grundlovens § 41 og heri kan ligge en form for retssikkerhed for borgeren.

Argumentet imod at retssikkerhed for borgeren skulle være afgørende for delegationsforbuddet må være, at borgeren, uanset at skatters pålæggelse, forandring og ophævelse sker direkte ved lov, så vil skatteyderne få stadigt sværere ved selv at konstatere, hvorledes deres retsstilling er. Borgerne må under alle omstændigheder regne med et væld af administrative særregler, der vil influere på deres skattemæssige retsstilling.

Hvis formålet med delegationsforbuddet er, at dette først og fremmest skal være et værn mod, at den udøvende magt fastsætter skatter imod et demokratisk valgt Folketings vilje, da medfører dette, at der er andre hensyn og kritikpunkter. Hvis formålet med grundlovens § 43 er at sikre, at eksempelvis den udøvende magt ikke fastsætter skatter uden, at dette er den lovgivende magt bekendt, da giver det udmærket mening at tillægge lovgivningspraksis afgørende vægt i forhold til en fortolkning af bestemmelsen, hvorfor kritikken af lovgivningspraksis som fortolkningskilde i afsnit 5.2.3 bliver mindre relevant. Øster Landsret og Højesterets begrundelser i "gebyr-sagen" kan tolkes i den retning, at dette skal forstås som hovedformålet med grundlovsbestemmelsen. Domstolssystemet lagde afgørende vægt på, at Folketinget var informeret om opkrævningens størrelse, og mindretallet fremhævede at Folketinget efterfølgende havde vedtaget samme størrelse for opkrævningen, hvilket kraftigt indikerer, at formålet med grundlovens § 43 i højere grad er et værn mod eksempelvis den udøvende magt, end det er en indskrænkning af den lovgivende magts kompetence.

Problemet med en sådan forståelse af grundlovens § 43 er, at bestemmelsen således gør sig selv unødvendig, idet legalitetsprincippets andet led allerede varetager et sådant hensyn. Pålæggelse, forandring og ophævelse af skatter er et indgreb, der kræver hjemmel i lov og dermed vil legalitetsprincippet i sig selv hindre, at andre aktører end lovgivningsmagten har mulighed for at gøre indgreb overfor borgerne i form af skattepålæggelse.

Såfremt formålet med delegationsforbuddet ikke direkte er, at begrænse lovgivningsmagtens kompetence kan de meget vide delegationer, der findes i lovgivningspraksis forklares og bedømmes som i overensstem-

melse med grundlovens § 43. Der er en række eksempler fra lovgivningspraksis, hvor der er sket delegation til den udøvende magt i et omfang, der næppe kan karakteriseres som rene gennemførelsesbekendtgørelser. Et eksempel på dette kunne være lov nr. 222 af 23. maj 1951 §§ 1 og 2, hvor landbrugsministeren tildeles en bemyndigelse til at pålægge eksportafgifter, som må vurderes at være indenfor anvendelsesområdet for grundlovens § 43. Et andet eksempel er, hvor skatteministeren bemyndiges til at ophæve og fritage retssubjekter for beskatning, hvilket skatteministeren er bemyndiget til i henhold til lov nr. 735 af 5. november 1991 i § 16a, stk. 2 og 3 og § 16b, stk. 6.

I øvrigt virker det ud fra den gennemgåede retspraksis, at det domstolene prøver er de administrative retsakter og ikke lovene som sådan. Dette indikerer, at formålet med delegationsforbuddet er at beskytte Folketinget mod regeringen. Det domstolene prøver er således, hvorvidt den udøvende magt er gået videre i sin regulering end hvad den lovgivende magt ønsker, og ikke hvorvidt lovgivningsmagten har vedtaget en lov, der er i uoverensstemmelse med grundloven. Det er således muligt, at delegationsforbuddet i grundlovens § 43 skal forstås i et historisk perspektiv, og at bestemmelsen efter systemskiftet i 1901 anvendes mere pragmatisk af domstolene.

Et andet kritikpunkt, der bør rejses under dette afsnit er retsvidenskabens fortolkning af U.1977.31.H, 1977.37.H og U.2004.1828.H. Retsvidenskabens anlægger traditionelt den fortolkning af disse domme, at delegationsadgangen for den lovgivende magt til kommunerne er udvidet i kraft af en samlet vurdering af grundlovens § 43 og § 82.

For det første er det usikkert, hvorvidt kommunale skatter er omfattet af delegationsforbuddet i henhold til analysen af de nævnte domme og ikke mindst dommen om Tårnby Kommune jf. U.2004.1828.H. Alle tre domme kan fortolkes i det lys, at kommunale skatter ikke af domstolene anses for værende omfattet af grundlovens § 43.

For det andet er det ikke givet, at delegationen under alle omstændigheder er mere vid. Idet det er vanskeligt at sammenligne opkrævninger indenfor offentlig dans og spillermaskiner med opkrævninger indenfor pas, kørekort og nummerplader. Derfor er det behæftet med fejlslutninger at hævde, at delegationen til kommunerne er mere vid end til den udøvende magt.

For det tredje kan retsvidenskabens formodning om, at grundlovens § 82 medfører en udvidet delegationsadgang kritiseres. Først og fremmest fordi det ikke direkte fremgår af retspraksis, at § 82 medfører et sådant resultat.

I stedet kunne fokus rettes mod grundlovens § 86, 1. pkt., der har følgende ordlyd:

”Valgretsaldere til de kommunale råd og menighedsrådene er den for valg til folketinget til enhver tid gældende”.

Såfremt delegationsforbuddet har til formål at sikre, at den udøvende magt ikke fastsætter skatter i strid med den lovgivende magts ønsker, kunne man forestille sig, at delegationen til kommunerne er ekstra vid, idet kommunernes øverste organ ligeledes som den lovgivende magt består af folkevalgte medlemmer, hvilket er fastsat ud fra grundlovens § 86.

Delegation af skattekompetence er således ekstra vid til kommunerne i form af grundlovens § 86, idet kommunalbestyrelsen er folkevalgt ved direkte valg ligesom folketinget, og dermed er det ud fra et eventuelt formål med grundlovens § 43 mindre demokratisk betænkeligt at lade kommunerne fastsætte skatte, end det er såfremt den udøvende magt fastsætter skatter. Et sådant juridisk jugement er dog ikke givet af den grund, at det hverken kan falsificeres eller verificeres i retspraksis.

8.4.4 Sammenfatning

I forhold til spørgsmålet om hvem der har kompetencen til at pålægge skatter efter grundlovens § 43 bidrager forarbejderne til grundloven af 5. juni 1849 ikke med materiale, der kan udgøre nogen juridisk fortolkning (Nielsen,2003:99).

Anlægges en unuanceret opdeling af teoretikerne fra retsvidenskaben, kan repræsentanterne fra retsvidenskaben indledes i tre forskellige overordnet grupper i forhold til vurdering af delegationsforbuddets rækkevidde i grundlovens § 43:

Matzen og Ernst Andersen argumenterer for en meget vid mulighed for delegation fra lovgivningsmagten.

Poul Andersen, Knud Berlin, Alf Ross og Max Sørensen finder, at kun visse underordnede iværksættelsesforskrifter kan fastsættes af andre end lovgivningsmagten, og at der kun kan overlades et begrænset snævert skøn. Dermed finder denne gruppe af retsteoretikere, at der er en meget snæver adgang til delegation.

Henrik Zahle og Peter Germer synes at placere sig imellem først og sidstnævnte gruppe i forhold til vurderingen af adgangen til delegation efter grundlovens § 43.

En gennemgang af retspraksis viser, at domstolene ikke tolker delegationsforbuddet som værende specielt strengt. Hvorvidt delegationsadgangen er ekstra vid i henhold til kommunerne kan diskuteres. Ligesom der må stilles tvivl ved den eksisterende opfattelse i retsvidenskaben om, at kommunale skatter med sikkerhed er omfattet af § 43 i grundloven.

Det må anses for at være særdeles uafklaret, hvad formålet er med grundlovens § 43. Gebyr-sagen antyder dog ved analyse, at formålet er at undgå, at andre aktører fastsætter skatter imod lovgivningsmagtens ønsker, hvorfor lovgivningsmagten som sådant ikke direkte er indskrænket i at delegerer sin kompetence.

9. Konklusion

Specialets omdrejningspunkt har været følgende problemstilling: Hvad er konsekvensen af grundlovens § 82 og § 43 for kommunernes mulighed for at fastsætte ordninger vedrørende skatter?

Problemstillingen er blevet behandlet i medfør af fire underspørgsmål.

For det første ønskede specialet at redegøre for kravet til hjemmel for kommunerne i forhold til at pålægge skatter overfor borgerne. Dette blev gjort ved at behandle legalitetsprincippet. Ved legalitetsprincippet's første led er det anskueliggjort, at såfremt kommunerne har en ret til at udskrive skatter efter grundloven, så kan lovgivningsmagten ikke fratage kommunerne denne ret. Ligeledes er det blevet anskueliggjort, at såfremt grundloven ikke direkte forhindre det, så er det muligt for lovgivningsmagten at delegerer kompetencen til at fastsætte skatter videre til kommunerne. Ved legalitetsprincippet's andet led er det anskueliggjort, at hjemlen til at fastsætte skatter overfor borgerne skal ske ved lov, og at der indenfor dette retsområde eksisterer et skærpet hjemmelskrav.

For det andet ønskede specialet at analysere i hvilket omfang kommunerne har direkte hjemmel i grundloven til at fastsætte ordninger vedrørende skatter og afgifter. Dette blev undersøgt i forhold til grundlovens § 82. Kommunerne har ikke i medfør af grundlovens § 82 en selvstændig beskatningsret, og heller ikke i medfør af en retssædvane har kommunerne en selvstændig beskatningsret. Det afgørende argument herfor er, at der ikke er en eneste dom, der kan begrunde en selvstændig beskatningsret for kommunerne. Samlet set er der således fare for, at man ved at hævde, at kommunerne har en selvstændig beskatningsret, er tættere på retspolitik end på retsvidenskab.

For det tredje ønskede specialet at analysere den juridiske forskel på en skat, en afgift og et gebyr. Dette blev undersøgt ved at behandle grundlovens § 43. Retsvidenskaben udtrykker generelt i forhold til, hvad der er omfattet af begrebet skat i grundlovens § 43, at ordlyd og forarbejder indeholder særdeles sparsomme informationer om begrebet, at benævnelsen af en opkrævning ikke har betydning, at formålet med opkrævning kan have betydning og at kommunale skatter er omfattet af bestemmelsen.

Ved analyse af retspraksis kan formentlig alene opstilles få kriterier for, hvad der er en skat i henhold til grundlovens § 43. Uanset at der i teori og i praksis kan opstilles visse kriterier for, hvad der er omfattet af begrebet skat, og uanset at der er rimelig overensstemmelse mellem teori og praksis, er det givet, at grænserne for en skat kan gøres skarpere, hvilket kan ske i form af inspiration fra hvile-i-sig-selv princippet.

For det fjerde ønskede specialet at analysere i hvilket omfang lovgivningsmagten har mulighed for at delegerer fastsættelsen af skatter til kommunerne. Dette blev ligeledes undersøgt ved behandle grundlovens § 43.

Anlægges en unuanceret opdeling af teoretikerne fra retsvidenskaben, kan repræsentanterne fra retsvidenskaben indledes i tre forskellige overordnet grupper i forhold til vurdering af delegationsforbuddets rækkevidde i grundlovens § 43.

En gennemgang af retspraksis viser, at domstolene ikke tolker delegationsforbuddet som værende specielt strengt. Hvorvidt delegationsadgangen er ekstra vid i henhold til kommunerne kan diskuteres. Ligesom der må stilles tvivl ved den eksisterende opfattelse i retsvidenskaben om, at kommunale skatter med sikkerhed er omfattet af § 43 i grundloven. Det må anses for at være særdeles uafklaret, hvad formålet er med grundlovens § 43. Gebyr-sagen antyder ved analyse, at formålet er at undgå, at andre aktører end den lovgivende magt fastsætter skatter imod lovgivningsmagts intentioner, hvorfor lovgivningsmagten som sådant ikke direkte er indskrænket i at delegere sin kompetence.

Det har været ambitionen for specialet at forholde sig kritisk til retsvidenskaben for på denne måde, i beskedent omfang, at tilføre noget nyt til retsvidenskaben, herunder fortolkningen af retspraksis. Hvorvidt argumentationen i specialets kritiske afsnit kan finde udtryk i gældende ret må endeligt bero på en eventuel retlig prøvelse af om § 6 i lov om kommunal indkomstskat er i overensstemmelse med grundlovens § 43 og § 82.

10. Litteraturliste

- | | |
|-----------------------------------|--|
| Andersen, Poul (1965) | "Dansk forvaltningsret almindelige emner" af Gyldendal. |
| Battrup, Gerd (1992) | "Det kommunale selvstyre i retlig belysning" af Samfundslitteratur. |
| Blume, Peter (2002) | "Juridisk metodelære" af Jurist og Økonomforbundet. |
| Christensen, Jens Peter (1990) | "Forfatningsretten og det levende liv" af Jurist- og Økonomforbundets Forlag. |
| Christensen, Jens Peter (1990) | "Sædvane og forfatningsret" i U.1990B.321. |
| Christensen, Jens Peter (2005) | "Juridisk metode i statsretten" i U.2005B.353. |
| Christensen, Lasse Højlund (2009) | "Den civile retspleje" af Pejus. |
| Espersen, Preben (1985) | "Delegation i kommunestyret" af Jurist- og Økonomforbundets Forlag. |
| Evald, Jens (2003) | "At tænke juridisk" af Juridisk forlag. |
| Germer, Peter (2007) | "Statsforfatningsret" af Jurist og Økonomforbundet. |
| Garde, Jens (1999) | "Kommunalret" af Jurist- og Økonomforbundets forlag. |
| Garde, Jens (2004) | "Almindelige emner" af Jurist- og Økonomforbundet. |
| Hansen Jensen, Michael (2006) | "Beskyttelse af juridiske personer efter grundlovens § 73" af Jurist og Økonomforbundet. |
| Jørgensen, Morgens Heide (1993) | "Den kommunale interesse" af G.E.C. Gad. |

- Kerzel, Malene (2004) "Lokalbeskatning i Danmark" af Aarhus Universitet
- Larsen, J. E. (1857) "Samlede Skrifter"
- Matzen, H.(1897) "Den danske Statsforfatningsret".
- Nielsen, Jacob Graff (2003) "Legalitetskravet ved beskatning" af Thomson.
- Olsen, Henrik Palmer (2006) "Saglig argumentation i statsretten" i U.2006B.9.
- Pedersen, Jan (2009) "Skatteretten" af Thomson Reuters.
- Revsbech, Karsten (2005) "Kommunernes opgaver - kommunalfuldmagten m.v." af Jurist og Økonomforbundet.
- Ross, Alf (1959) "Statsretlige studier".
- Ross, Alf (1980) "Dansk statsforfatningsret" af Nyt Nordisk Forlag.
- Rønsholdt, Steen (1999) "Om grundlovsfortolkning og konkret retsanvendelse" i U.1999B.333.
- Sørensen, Max (1973) "Statsforfatningsret" af Juristforbundets Forlag.
- Zahle, Henrik (1986) "Dansk forfatningsret" af Ejlers.
- Zahle, Henrik (2001) "Dansk forfatningsret" af Christian Ejlers' Forlag.
- Zahle, Henrik (2006) "Danmarks Riges Grundlov med kommentarer" af Jurist- og Økonomforbundet.