

8. *Langfeldt, Gabriel*: Der Dieb und der Einbrecher. Eine charakterologische Studie. Skrifter utgitt av det Norske videnskaps-akademi i Oslo, 1936.
9. *Morrow, W. T.*: Criminality and antidemocratic trends. A study of prison inmates. Kap. XXI i Adorno o. a.: The authoritarian personality, N. Y. 1950.
10. *Parsons, Talcott*: The social system. USA 1951. Spesielt kapitel VII.
11. *Segerstedt, R. T.* i samarbeid med *Karlsson, Georg* og *Rundblad, Bent G.*: A research into the general sense of justice. Theoria, 15 årgang, s. 323—338, 1949.
12. *Ødegaard, Ørnulv*: Unge tilbakefallsforbrytere. En sosial-psykiatrisk undersøkelse. Oslo 1941.

Overtrædelser af skatte- og afgifts- lovgivningen.

Af politiadvokat JØRGEN SMITH

Forskellige synspunkter.

Den høje beskatning, der er et fremtrædende træk i de moderne samfunds økonomiske liv, gør det nødvendigt at føre en hård kamp imod skattesnyderiet¹⁾. De foranstaltninger, der bringes i anvendelse i de forskellige lande, er selvfølgelig først og fremmest af skatteteknisk art, og udgør en del af de skattesystemer, som de skal tjene til at beskytte. Sammenligninger fra land til land kan derfor kun foretages af den, der er meget fortrolig med de forskellige arter af skattelovgivning og skatteadministration.

Flere af de forfattere, der i de senere år har gjort sig til talsmænd for, at straffelovgivningen skal tage kampen op imod utilbørlig udnyttelse af erhvervslivets magtpositioner og mod andre former for »white collar crime«, peger på skattesvig som et karakteristisk eksempel på denne art af forbrydelser. Iblandt disse forfattere har *Hermann Mannheim* beskæftiget sig med spørgsmålet i sin bog »Criminal Justice and Social Reconstruction«, London 1946²⁾, hvori han giver udtryk for sin opfattelse af, at strafferetten i de forskellige moderne samfund ikke har fulgt med i den sociale tænkemådes udvikling. Strafferetten tager fra gammel tid et eensidigt standpunkt til samfundslivets problemer. Således er de gældende udformninger af berigelsesforbry-

¹⁾ I tidsskriftet »Skattepolitisk Oversigt« 1950 pag. 87 og 1953 pag. 145 er skattesnyderiet i England, U.S.A. og Frankrig skildret.

²⁾ Anmeldt af professor *Hurwitz* i »Nordisk Tidsskrift for Strafferet« 1947 pag. 230 ff.

delsernes begreb i alt for høj grad udtryk for den besiddende klasses beskyttelsesinteresser. Kriminalitetsbekæmpelsen er vanemæssigt rettet imod en række forhold, som igennem tiderne er blevet betragtet som særligt alvorlige, fordi de rammer den private ejendomsret. Dette gælder navnlig tyveri, der normalt begås af økonomisk svagt stillede personer. Under arbejdet med at bekæmpe angrebene på ejendomsretten forsømmer man at tage kampen op imod misbrugene af den private ejendomsret, de forskellige overgreb, som begås indenfor forretningsverdenen, aktiesvind og overtrædelser af restriktions- og prisforskrifter, som skal beskytte samfundet imod udnyttelse.

Mannheim peger på, at man ved en betragtning af skattebesvigelserne finder en kerne af ligefrem kriminell adfærd, der er omgivet af en større kreds af ulovlige, men ikke kriminelle handlinger og dernæst af en kreds af anti-sociale handlinger, der i og for sig ikke er ulovlige. I den engelske skatteret arbejder man med en teoretisk klar sondring imellem »tax evasion« og »tax avoidance«, begreber, der i det store og hele kan oversættes ved overtrædelse og omgåelse af skattelovgivningen. Mannheim beskæftiger sig ikke med de egentlige lovovertrædelser. De frembyder efter hans mening ikke retsproblemer, men kun bevissspørgsmål. Han opfatter omgåelsen som det store samfundsspørgsmål, men peger på, at det i praksis er meget vanskeligt at finde den grænselinie, der skiller de ulovlige forhold fra den omhyggelige udnyttelse af enhver lovlig metode til at formindske skattepligten så meget som muligt. Denne usikkerhed er selvfølgelig uheldig og bør afhjælpes, men lovgiverens opgave kan ikke blot bestå i at trække grænselinien skarpt op. Han må også sørge for, at den kommer til at ligge på det rigtige sted.

Brydningerne imellem gamle og nye synspunkter på dette område afspejler sig i en pressedebat, der i 1943 fulgte på et indlæg, som lord chancellor, viscount Simon frenkam med under en skattesag. Lordkansleren fordømte den store opfindsomhed, der igennem mange år i visse kredse var anvendt for at finde metoder, der gjorde det muligt for personer, som nød fordel af at bo i England, at oppebære indtægter, som de ikke blev beskattet af. Selv om man med udgangspunkt i tidligere retsafgørelser kunne gøre gældende, at de pågældende forhold ikke var lovovertrædelser, kunne en sådan optræden dog ikke anses for en god opfyldelse af borgerpligter. Handlinger af denne art medførte, at der blev lagt endnu tungere byrder på hæderlige skatteborgeres skuldre, og de måtte imødegås ved forbedringer af skattelovgivningen. Her overfor gjorde en lord Quickswood gældende i en artikel i Times, at beskatning rent umiddelbart er et onde, idet den består i, at skatteyderne fratages noget, som tilhører dem. Beskatning er kun berettiget ved statens autoritet, således som den finder udtryk i loven. Skatteyderen er selvføl-

gelig bundet til at adlyde loven, men ikke her ud over. Der ligger ikke en selvstændig moralsk forpligtelse bag skattelovene. Da en formindskelse af det offentlige indtægter kan imødegås ved en nedsættelse af udgifterne, er det ikke rigtigt, at man ved at unddrage sig en skatteforpligtelse vælter byrder over på andre skatteydere. I indlægget blev den opfindsomhed, der anvendes på at finde smuthuller i skattelovgivningen betegnet som det sidste lovlige middel imod den tyngende beskatning, som en tyrannisk majoritet kan pålægge minoriteten.

Medens de engelske domstoles traditionelle holdning har fundet udtryk i dommerudtalelser om, at det står fuldstændig åbent for enhver at unddrage sig indkomstskat, hvis det kan ske »legitimately«, hævder Mannheim, at opfattelsen i England og i USA er ved at ændre sig i en retning, der svarer til lordkanslens synspunkter. Dette skal være kommet til udtryk i enkelte nyere domme. Siden 1939 er der også fremkommet en del lovbestemmelser, der retter sig imod omgæelser, men denne udvikling hæmmes af de vanskeligheder, der altid forbinder sig med at finde helt tilfredsstillende sproglige udtryk for lovgivningsmagtens vilje.

Efter Mannheims opfattelse bør man bygge på det synspunkt, at skattelovgivningen giver udtryk for moralske forpligtelser, der påhviler borgerne. I denne henseende adskiller de sig ikke fra love, der retter sig imod økonomiske overgreb. Når man anerkender, at Statens finansielle trang, således som den har fundet udtryk i en skattelov, bør respekteres i lige så høj grad som en privat ejendomsret, må man indrømme, at skattesvig ikke i moralsk henseende hæver sig over tyveri. Forskellen imellem »evasion« og »avoidance« bør ikke være afgørende. Der bør sondres mellem handlinger, der stemmer overens med lovens ord og ånd, og rene skatteunddragelser, der består i dispositioner, hvis økonomiske fordelagtighed udelukkende eller næsten udelukkende knytter sig til deres skattemæssige virkninger. Mannheim betragter det som en fejl, at lovgivningsmagten har afstået fra at foreskrive straf for selv de mest åbenlyse af »tax-avoidance«, da disse handlinger må placeres højt på de anti-soziale handlingers rangstige. Han gør sig til talsmand for en tredeling, hvorefter der sondres imellem handlinger, der er legale i enhver henseende; handlinger, der som illegale må betragtes som ugyldige i forhold til skattevæsenet, og handlinger, der bør behandles som illegale og kriminelle, hvad enten de har karakter af overtrædelser eller omgæelser. Ved strafforfølgning i skattesager mener han, at man bør overlade det til administrationen at fastlægge fakta, medens de subjektive omstændigheder kan undergives rettens bedømmelse. Han har dog et indtryk af, at de engelske lægmandsretter har for svært ved at tiltro »respektable« folk uhæderlige motiver. Hvis de skulle svigte fuldstændigt i denne henseende, bør man even-

tuelt indskrænke deres virksomhed til en kontrol med sagens behandling og til udmåling af straffen.

Mannheims synspunkter er meget yderliggående. Her i landet vil man nok i det store og hele foretrække at imødegå omgørelser af skattelovgivningen ved en udbygning af dens regler. Det bør dog erindres, at straf efter den danske straffelovs § 1 kan anvendes på forhold, der ved fuldstændig lovanalogi kan inddrages under det straffbares område. På afgiftslovgivningens område foreligger der eksempler på analogisk anvendelse af de strenge straffebestemmelser i toldlovens § 48, der er anvendt på indsmugling af armbåndsure og nylonstrømper på et tidspunkt, hvor anordningen om, hvad der skulle anses for højt beskattede varer, kun nævnte lommeure og silkestrømper. For nylonstrømpernes vedkommende gjorde der sig endda det gældende, at de fortoldes efter en lavere sats end silkestrømper, jfr. utrykt Østre landsrets dom af 15. maj 1952 (I. a.s. 724/1951).

I Danmark har spørgsmålet om skattelovsovertrædelsernes karakter også været diskuteret. I forbindelse med skattebyrdernes stigning og skattesnyderiernes øgede betydning er mange kommet til den opfattelse, at skattesvig burde betragtes og behandles som bedrageri. Vor straffelov beskæftiger sig imidlertid ikke med skattesvig, idet den følger den linie, der blev lagt af Ørsted ved udarbejdelsen af forordningen af 11. april 1840 om de forskellige berigelsesforbrydelser, ved hvilken det i § 59 udtrykkeligt blev bestemt, at besvigelser med hensyn til told-, stempelpapir-, post- og andre statsindtægter blev holdt udenfor bedrageribestemmelserne.

J. Hartvig Jacobsen går i »Skatteretten« (1950) imod tanken om at behandle skattesvig som en almindelig berigelsesforbrydelse, da dette efter hans mening ville være i strid med den almindelige retsfølelse. Skattesnyderiet er ikke, således som berigelsesforbrydelsen, et forsætligt angreb på formuefordelingen. Når tusindvis af iøvrigt hæderlige samfundsborgere, der aldrig ville angribe andres formue, kan gribes i skattesvig, er det et vidnesbyrd om, at forholdet hverken objektivt eller subjektivt kan ligestilles med bedrageri. Det er rimeligst at anse skattesvig for en særegen, direkte imod den offentlige forvaltning rettet forbrydelse.

Spørgsmålet om, hvorvidt skattesnyderi bør betragtes som en forbrydelse af samme natur som de almindelige berigelsesforbrydelser, er ikke blot af rent teoretisk betydning. Hvis der skulle opstå en almindelig opfattelse af, at skattesvig er en egentlig kriminel foreteelse, ville man være nået langt i kampen mod dette onde. I denne artikel skal der gøres et forsøg på en skildring af, hvorledes den folkelige opfattelse af skatte- og afgiftsforseelser har udviklet sig her i landet. Spørgsmålet om, hvorvidt politi og domstole i højere grad end hidtil bør tage del i håndhævelsen af

skattelovgivningen, er forbundet med så mange arbejdsmæssige problemer, at det må ligge uden for artiklens rammer.

Skildringen kommer til at angå toldafgifterne og den personlige beskatning, da ejendomsbeskatningen aldrig har spillet nogen rolle i forbindelse med skattesnyderi, og da de indenlandske forbrugsafgifter i deres moderne form er for nye til at have kunnet præge den almindelige opfattelse på dette område.

Toldlovgivning og toldlovsovertrædelser.

Ind- og udførelsestold har været kendt i Danmark fra middelalderens begyndelse. Udførelsestolden på øksne var lige fra middelalderen og til midten af det forrige århundrede en vigtig indtægtskilde for staten. Den første mere omfattende toldlov fremkom i 1566. Fra 1625 har toldlovgivningen været udformet i toldforordninger og toldruller (toldtariffer), hvoraf toldrullen af 1651 og toldforordningen af 1797 var af skelsættende betydning. Ved siden af tolden blev der fra slutningen af middelalderen opkrævet indenrigske forbrugsafgifter, på hvilke betegnelserne accise og konsumtion blev anvendt. Konsumtionsafgifterne, der navnlig spillede en stor rolle efter 1660, skulle som skat på bybefolkningen modsvare matrikulsskatterne på landet. Blandt disse afgifter spillede afgifterne på varer, der blev indført til byerne, bytolden eller portaccisen, en betydelig rolle.

Et karakteristisk træk ved enevældens finansvæsen var den praktisk talt alle vegne anvendt bortforpagtning af told- og konsumtionsafgifter. Her i landet var disse afgifter regelmæssigt bortforpagtede i tiden 1692—1780. Til denne bortforpagtning knyttede der sig mange misbrug, og den har sikkert bidraget meget til at forringe den almindelige respekt for afgiftsbestemmelserne.

Fra 1651 til 1797 var de danske toldforskrifter præget af tidens merkantilistiske tankegang, hvorefter det gjaldt om at oparbejde indenlandsk industri af enhver art. Ethvert tilløb til industriel produktion blev støttet ved indførselsforbud eller prohibitive toldsatser for den pågældende vare, der ofte blev stående, efter at det havde vist sig, at planerne om varens fremstilling her i landet var slået fejl, eller at beskyttelsen var blevet fuldstændig overflødig. Således fandtes der i 1675—1794 forbud imod indførsel af høstleer og skæreknive i anledning af oprettelse af forskellige mislykkede le- og knivfabrikker. Indførselen af salt var forbudt 1735—1744, fordi man havde fundet en saltkilde på Christianshavn. I de pågældende tidsrum blev praktisk talt hele landets behov for høstredskaber og salt tilfredsstillet ved indsmugling. For at skaffe norsk jern afsætning i Danmark blev det i 1730 forbudt at indføre jern andetsteds fra. Dette forbud bestod endnu 2 menneskealdre senere, skønt Danmark slet ikke længere spillede no-

gen rolle som marked for det norske jern, der kunne sælges vest-på til langt bedre priser. Toldrullen af 1762, der repræsenterede beskyttelsespolitikens højdepunkt, indeholdt ca. 170 indførselsforbud samt en del udførselsforbud for råvarer³⁾.

Toldforordningen af 1797 repræsenterede i det store og hele et opgør med den merkantilistiske handelspolitik. Den afskaffede de fleste endnu bestående ind- og udførselsforbud. Iøvrigt nedsatte den todsatserne på de varer, som var lette at indsmugle. Toldbehandlingen blev stærkt forenklet. Bl. a. afskaffedes de såkaldte toldbodeder, der efterhånden var blevet et gængst folkeligt udtryk for falske eder. Endeligt lempedes en række straffebestemmelser, hvis hårdhed man i den forløbne tid havde været nødt til at bøde på ved en række benådninger og undtagelser fra reglerne, som bidrog til at skabe forvirring om retstilstanden.

Igennem krigsårene 1807—14 var toldlovgivningen i og for sig ude af kraft, idet praktisk talt al handel med udlandet var forbudt. Ind- og udførselsforbudene blev iøvrigt overtrådt i et omfang, som man aldrig før eller siden har set magen til her i landet.

I enevældens sidste år skete der en langsom liberalisering af toldgivningen. Fra 1838 blev anvendelsen af værditold indskrænket til et minimum. Herved har man i det store og hele opnået at holde sig fri for den form for toldsvig, der består i for lave værdiangivelser, som dokumenteres ved brug af urigtige fakturaer, en fremgangsmåde, der har voldt det norske toldvæsen stort besvær i dette århundrede, og som her i landet er blevet anvendt meget i de senere år ved ulovlige overskridelser af vareforsyningslovgivningens importbegrænsninger. Forseelser af denne art blev iøvrigt imødegået i toldforordningerne af 1672 og 1691 ved, at der blev tillagt tolderne ret til at overtage de værdifordødede varer til den ved indklareringen opgivne værdi med et tillæg på 25 %.

Efter enevældens ophør blev al udførselstold afskaffet, øksnetolden således i 1850. Konsumtionsafgifterne forsvandt i årene 1860—62. Medens toldvæsenets virkemåde stadig hviler på den i 1797 skabte ordning, er toldtarifferne som led i den skiftende økonomiske politik undergået mange vigtige ændringer, navnlig i 1863, 1908 og 1924. I vort århundrede har de danske todsatser i almindelighed været så lave, at smugleri og anden toldsvig kun har haft økonomisk interesse med hensyn til ganske enkelte varer, særligt spiritus, tobak, ure og silkevarer.

Under og efter den forrige verdenskrig er der fremkommet en række indenlandske forbrugsafgifter, hvis finansielle betydning langt overstiger de egentlige toldafgifters. I 1953 udgjorde tolden således kun ca. 183 mill. kr. af de samlede forbrugsafgifter, der ialt beløb sig til 2.072 mill. kr.

³⁾ jfr. *L. V. Birck: Told og accise (1920)*.

Smugleri har været et problem for de danske konger lige fra Erik af Pommerns tid. Christian den IV, der konstaterede, at toldindtægterne var truet af ulovligheder, måtte bl. a. i 1620 pålægge en lensmand at gribe ind overfor det omfattende smugleri på Mariager fjord. Ved landegrænsen imod syd foregik der en regelmæssig uds mugling af stude igennem 3—400 år. I perioden fra 1700 til 1718 blev der lovligt udført ca. 20.000 stude årligt, medens uds muglingen blev anslået til ca. 5.000 stude årligt. Til tider antog dette smugleri meget dramatiske former. Henimod midten af 1700-tallet skete det således, at bander af landstrygere på 20—40 personer med ladte geværer åbenlyst passerede toldstederne med op til 300 stude.⁴⁾

Den merkantilistiske toldpolitik måtte nødvendigvis afføde smugling og anden toldsvig i meget stor stil⁵⁾. De varer, der igennem 1700-tallet blev anmeldt til fortoldning, udgjorde en brøkdæl af den virkelige im- og eksport. Af varer, der var genstand for særlig omfattende smugling, kan foruden salt og høstredskaber anføres korn, vin, kaffe, tobak, forskellige tekstilvarer samt stentøj og glas. Skønt der var forbud imod indførsel af udenlandske silkestoffer og trykte stoffer m. m. samt af fajance, blev sådanne indførte varer dog anvendt ganske åbenlyst af store dele af befolkningen. Igennem 1700-tallet fulgte den ene store toldaffære efter den anden. Omkring 1700 florerede toldsvigen på Fyn og de omliggende øer. I 1702, 1705 og 1706 blev det opdaget, at de fleste og fornemste borgere i Ålborg og i Kristiania havde del i omfattende indsmuglinger af købmandsvarer. 1726 var det lige så galt fat i Viborg og i 1727 i Trondhjem.

Fra kongernes side søgte man selvfølgelig at bekæmpe toldsvigen med straffebestemmelser, der som foran nævnt var så strenge, at man bagefter måtte gribe formildende ind i de sager, der opstod. For at udøve moralsk påvirkning på befolkningen blev landets biskopper i 1753 og 1766 instrueret om at lade præsterne prædike om toldsvigens syndighed efter Guds og Kongens lov. I København, der var omgivet af volde og havde et forholdsvis talrigt toldopsyn, var smugleri noget vanskeligere at udføre end andetsteds. Da byens borgere endvidere nød særlig kongelig gunst, forsøgte man i 1726 til bekæmpelse af toldsvigen og til fordel for den københavnske handelsstand at give byen eneret på indførsel af salt, vin, brændevin og tobak. Det viste sig imidlertid, at denne foranstaltning stik imod sin hensigt førte til øget smugleri i provinsen, og eneretten blev ophævet igen fra 1730. Forinden havde foranstaltningen givet anledning til en livlig di-

⁴⁾ I H. F. Feilberg: »Dansk Bondeliv, navnlig i Vestjylland« (1889) findes der en levende skildring af, hvorledes studesmugleriet foregik i begyndelsen af det forrige århundrede.

⁵⁾ jfr. toldinspektør F. Jørgensen: »Af det dansk-norske Toldvæsens Historie i det 18. århundrede« (1905).

skussion, som også *Holberg* tog del i. Han skrev en dialog imellem to købmænd om emnet, som slutter med følgende ord: »Det er sandt, som han siger, min Herre. Og holder jeg nu selv for, at den, der kunde finde et sikkert Middel til at hindre Toldsvig, fortienede en Æres-Støtte at opreyses for sig på alle retskafne Kjøbmænds Bekostning, saasom de samme derved bringes i Stand at kunde holde Kjøb med listige Handels-Mænd, hvilke sidste finde lige så meget deres Regning ved Uorden i Handelen, som de første ødelægges derved.»

Forholdet imellem tolderne og den øvrige befolkning var meget dårligt. Igennem hele århundredet forekom der åbne slagsmål imellem toldere og smuglere. I tiden 1720—30 skete det 3 gange, at den soldat, der havde nattevagt ved toldboden i Kristiania, om morgenen fandtes død i vandet under omstændigheder, der tydede på, at dødsfaldet skyldtes vold. Da toldvæsenet skulle gennemføre et i 1773 givet forbud mod brændevinsbrænding på landet, blev tolderne ofte overfaldet, og nogle blev endda dræbt. De mere harmløse snyderier og drillerier overfor konsumtionsbetjentene ved acciseboderne hørte til dagens orden alle vegne. Toldpersonalet var jævnt hen af ringe kvalitet; bestikkelse og kasse-mangel var almindelig, og det måtte flere gange under straf forbydes tolderne at tage større afgifter end hjemlet ved loven.

Ved gennemførelsen af toldforordningen af 1797 havde man håbet på at gøre ende på alle disse misligheder, men den ulovlige handel under krigen med England holdt liv i traditionerne, og de følgende års dårlige økonomiske forhold fristede til fortsatte ulovligheder⁶⁾. I 1818 opdagede man afgiftssvig ved konsumtionen i København, og samme år blev en halv snes højere told-embedsmænd idømt tugthusstraf under en omfattende sag om toldbedragerier på grænsen mellem kongeriet og hertugdømmerne. Bedragerierne bestod i, at de pågældende vilkårligt havde nedsat tolden. Generaltoldkammerkollegiet indstillede dem til benådning, bl. a. med den motivering, at da der ved nogle toldsteder på grænsen mellem Nørre- og Sønderjylland var lavere toldsatser end ved andre, gik trafikken hen, hvor tolden var lavest, til skade for de sportellønnede embedsmænd de øvrige steder, og disse havde derfor underbudt deres heldigere stillede kolleger. Igennem 20'erne blev der opdaget omfattende toldbesvigelser over hele landet. I 1831 foregik der voldelige smuglerier ved grænsen imod Slesvig, idet bevæbnede bander trængte ind sydfra. Under en kamp imellem smuglere og toldbetjente blev en af disse slået ihjel. Iøvrigt var toldvæsenets embedsmænd landet over impliceret i toldsvig, snart ved at tage imod bestikkelse for at lukke øjnene, og snart ved direkte at tage del i smugleriet.

⁶⁾ jfr. *Marcus Rubin*: »Frederik den VI's tid. fra Kielerfreden til Kongens død« (1895).

De mange grove overtrædelser af told- og afgiftslovgivningen ebbede ud, da den store økonomiske krise blev overvundet. Den senere finansminister, greve *W. C. E. Spønneck*, udgav i 1840 en bog »Om Toldvæsen i Almindelighed og det danske Toldvæsen i Særdeleshed«, hvori han også behandlede spørgsmålet om lovovertrædelserne, idet han påpegede den risiko for handelsmoralen, der forbandt sig med, at alt for høje toldsats blev administreret ved utilstrækkelige kontrolforanstaltninger. Europa havde efter hans mening gjort store fremskridt på dette tidspunkt. »Thi lige som for en 20—30 år siden ofte endog de største handelshuse ikke skammede sig ved at begå toldsvig, i det mindste ikke, når de kunne gøre det i det store, således kan man nu som almindelig regel også i Danmark antage, at hvor ikke en fejlagtigt ordnet kontrol undertiden nødsager ham dertil, vil ikke let nogen handlende, der sætter pris på at anses for reel, inklade sig på tolddefraudationer. Selv de enkelte, som ikke kunne modstå fristelsen, skamme sig dog i det mindste ved at tilstå det for andre og rose sig ikke deraf, således som oftere tilforn hørtes«. Imidlertid anså han ikke denne bedre tone imellem de handlende for så sikker at bygge på, at staten kunne unddrage sig fra at udøve en passende kontrol, da toldsatskerne selvfølgelig altid vil være upopulære hos de handlende.

Når man tager i betragtning, hvor stærkt toldsvigen havde floreret i 30erne, var Spønnecks vurdering af tilstanden nok overordentlig optimistisk, men i det lange løb har han dog fået ret. *F. Jørgensen*, der skildrede toldforholdenes historie igennem den merkantilistiske periode, var af den opfattelse, at den tankegang, som blev skabt i 1700-tallet, nåede at blive så stærkt forankret i befolkningen, at man først omkring det sidste århundredeskifte kunne undlade at regne med toldsvigen som en faktor af nævneværdig betydning.

I dette århundrede har smugleriet i det væsentlige angået spiritus, tobak, ure og silkevarer. Da forbudet i Norge i begyndelsen af 20erne gjorde det lønnende at organisere en omfattende spritsmugling i de nordiske farvande, strakte denne virksomhed sig også her til landet. På dette uvæsen blev der gjort en ende ved et samarbejde imellem østersø-staterne, der den 19. august 1925 indgik en traktat om bekæmpelse af smugleriet.

Den almindelige opfattelse har vel stadig væk udviklet sig i retning af en fordømmelse af det professionelle smugleri, men ikke desto mindre lever ideen om det tilladelige i at snyde toldvæsenet videre. Enhver ved, at det betragtes som god sport at indsmugle varer til personligt forbrug under rejser fra udlandet. Så længe det er spændingen ved at narre toldvæsenet og ikke en betydelige berigelse, der foreligger som motiv, eksisterer der ingen folkelig fordømmelse af forholdet.

Synet på toldlovsovertrædelser farves også af den litterære be-

handling af kampen imellem smuglere og toldere. Der er ingen grund til at fordybe sig i det utal af smuglerhistorier, der er skrevet til underholdning for børn og voksne, men tendensen må man være opmærksom på i denne forbindelse. Forargelse over smugleri som en antisocial foreteelse kommer aldrig til udtryk. Hvis smugleren ikke ligefrem er tolderen overlegen i menneskelig henseende, er han i hvert fald hans jævnbyrdige. En engelsk forfatter, *Geoffrey Pinnoch*, der har samlet en række, tilsyneladende virkelige smuglerhistorier fra den nyere tid fra hele Europa i en bog »Dark Paths«, (London 1937), omtaler i forordet, hvorledes han iblandt smuglere har fundet ædle karakterer, der slet ikke svarer til forestillinger om smuglere som forvovne gangstere. Hvordan man end ser på den legale eller moralske side af sagen, må man anerkende det mod, den sejhed og den opfindsomhed, hvormed smugleriet udføres. Smuglerne lever i konstant strid med gendarmen og tolderen, men grunden til konflikten ligger i de kunstige vilkår, som er skabt af toldbeskyttelse, hæmmet international samhandel og økonomisk nationalisme. Disse betragtninger svarer nok til den mest udbredte, folkelige opfattelse af smugleriets væsen.

Den personlige beskatning.

Indkomst- og formueskatter har lejlighedsvis været anvendt som ekstraordinær indtægtskilde for staten siden middelalderen. Indtægtsskat er første gang anvendt her i landet i 1317 og formueskat i 1542. Fra slutningen af 1600-tallet har der af og til været udskrevet høje, ganske kortvarige indkomst- og formueskatter, navnlig i forbindelse med krige. Disse skatter har flere gange været så byrdefulde, at befolkningen har bestræbt sig på at unddrage sig dem ved snyderi. Da man i 1810 traf bestemmelse om en indkomstskat, der skulle betales igennem 8 år, måtte man opgive den efter 5 års forløb, og de indvundne erfaringer medførte, at man afholdt sig fra anvendelse af indkomstskatter lige indtil krigen i 1864. De nu anvendte indtægts- og formueskatter til staten blev indført ved den store skattereform i 1903. Kommunale indkomstskatter havde allerede tidligere været i regelmæssig brug, således i København fra 1861.

I den første statsskattelov af 15. maj 1903 fandtes der en straffebestemmelse, som gik igen i de følgende love, indtil kontrolloven af 12. juli 1946 trådte i kraft. Bestemmelsen fastsatte bødestraf for den, der mod bedre vidende meddelte urigtige oplysninger om indkomst og formue på indtil 10 gange det besvagne skattebeløbs størrelse. Bødesagerne blev afgjort administrativt. Det varede iøvrigt længe, inden man påbegyndte en systematisk forfølgning af skattesnyderi. Det var Københavns skattevæsen, der under den senere finans- og statsminister Buhls ledelse gen-

nemførte de første revisionsager kort før den forrige verdenskrigs udbrud. Det daværende landoverskatteråd har vist først været beskæftiget systematisk med opgaven henimod den første verdenskrigs slutning. Denne tøvende holdning har sikkert i nogen grad medskyld i den svigtende respekt for skattelovgivningen⁷⁾.

Ved gennemførelsen af loven af 22. juli 1945 om en ekstraordinær formueopgørelse opnåede man et grundlag for bekæmpelsen af skattesnyderiet, og ved den fornævnte kontrollov blev straffebestemmelserne skærpet alvorligt. Nu kan den, der i svigagtig hensigt afgiver urigtige, ufuldstændige eller på anden måde vildledende oplysninger overfor skattevæsenet, straffes med bøde på indtil 5 gange det beløb, der er unddraget eller tilsigtet unddraget det offentlige. I særlig grove tilfælde kan der straffes med hæfte eller fængsel i indtil 2 år. I tilfælde af grov uagtsomhed kan bøden sættes til indtil 3 gange det beløb, der er eller kunne være unddraget det offentlige. Bødestraffen kan ikendes af finansministeren, medmindre enten denne eller den skyldige selv ønsker sagen afgjort ved retten. I skattebesvigelssager af mere alvorlig art skal den pågældendes navn offentliggøres i Statstidende. Hvor frihedsstraf idømmes, skal lovens højeste bøde idømmes som tillægsstraf. Den, der erhvervsmæssigt bistår en skattepligtig med affattelse af selvangivelser eller regnskaber, og som derved forsætlig unddrager eller søger at unddrage det offentlige skyldig skat, straffes med hæfte eller under skærpende omstændigheder med fængsel i indtil 2 år. Anden medvirken straffes med bøde eller hæfte. Skattevæsenet kan begære politiets medvirken til opklaring af sager, i hvilke strafansvar må antages at være forskyldt. Disse strenge straffebestemmelser er med undtagelse af reglen om offentliggørelse af navn fastholdt i de den 11. maj 1954 og den 15. februar 1955 fremsatte skattelovsforslag.

Under rigsdagsdebatten om kontrolloven af 1946 blev spørgsmålet om den rette behandling af skattesvig selvfølgelig indgående diskuteret. Lovens regler blev kritiseret af det kommunistiske mindretal i det nedsatte folketingsudvalg, der erklærede det for meget utilfredsstillende, at sager om skattesvig også fortsat i langt de fleste tilfælde vil blive afgjort administrativt, uden at de skyldige behøver at give personligt møde. Mindretallet fandt, at sagerne burde overgå til de ordinære domstole, for at man derigennem kunne underbygge og styrke opfattelsen af, at skattevig er en strafbar handling, som helt må sidestilles med andre former for svig⁸⁾.

⁷⁾ jfr. *Jacob la Cour*: »Skattevæsenets behandling af skattesnydersager« i »Tidsskriftet for Revision og Regnskabsvæsen« 1948 pag. 149.

⁸⁾ Amtsligningsinspektør *V. Vinge Madsen* kritiserer også i »Bemærkninger om skattekommissionens foreløbige resultater« i *Nationaløkonomisk Tidsskrift* (1950) pag 47 ff, at skattesager i alt for stort omfang afgøres administrativt bag lukkede døre.

At skattesvig er en overordentlig udbredt foreteelse, er der enighed om fra alle sider. Skattesnyderi begås af folk i alle samfundslag. Det er almindeligt antaget, at skattesvig i særlig grad begås indenfor de bedrestillede samfundslag, af landbrugere og af selvstændige erhvervsdrivende. Selvom det er givet, at disse kredse dels kan være særligt fristet og dels kan have særlige muligheder for at opnå heldige resultater, er der intet afgørende holdepunkt for at antage, at mindre bemidlede skatteydere og særligt lønmodtagerne har en højere skattemoral. At lønmodtagere er ude af stand til at skjule deres regelmæssige indtægter, forhindrer ikke, at ekstraintægter i stort omfang gemmes for skattevæsenet⁹⁾.

På grundlag af den ekstraordinære formueopgørelse i 1945 opgjorde finansministeren i januar 1946 de formuer, der var skjult for skattevæsenet, til c. 2,7 milliarder kr. Det er adskilligt vanskeliggere at opgøre, hvor stor en skattepligtig indtægt, der skjules. I professorudvalgets betænkning blev det anslået, at indkomsterne i almindelighed har været angivet 15 % for lavt. Dette skulle under hensyntagen til progressionen svare til et mindst 25 % højere skatteprovenu. På foranledning af en del organisationer af lønmodtagere udarbejdede kontorchef *H. C. Jørgensen* i Københavns kommunes statistiske kontor i 1946 en piece: »Hvor stor en del af indtægten unddrager skatteyderne det offentlige?«. Heri er det for perioden 1921—31 søgt beregnet, hvor stor forskellen var mellem den virkelig indtjente og de opgivne indtægter. De virkelige indtægter blev søgt opgjort som værdien af den årlige produktion — herunder værdien af arbejde i de immaterielle erhverv — med fradrag af nødvendige produktionsomkostninger. De opgivne indtægter blev samlet fra skatteligningerne og korrigeret af hensyn til tilladte fradrag m.v. Selv om der selvfølgelig knytter sig en vis usikkerhed til anvendelsen af et så stort og mangeartet materiale som det, beregningen bygger på, skulle man i det væsentlige være nået frem til en opgørelse over forskellen imellem virkelige og angivne indtægter. Resultatet blev, at den danske befolkning i den nævnte årrække skulle have skjult 14—15 % af den indtjente indtægt, således at den del af indkomsten, som de enkelte erhverv havde skjult for skattevæsenet, skulle kunne anslås til mellem 25 og 30 % for landbrugets vedkommende, mellem 15 og 20 % for hovedper-

⁹⁾ I en artikel i »Skattepolitisk Oversigt« 1947 pag. 37 ff og i *Jacob la Cour's* i note 7) nævnte artikel om skattevæsenets behandling af skattesnydersager er det påpeget, at skattevæsenets forfølgning af urigtige selvangivelser koncentrerer sig om de sager, som det offentlige har økonomisk fordel af at bearbejde. Af bevistekniske grunde samler arbejdet sig navnlig om tilfælde, hvor skjulte indtægter er resulteret i formueforøgelse, medens de tilfælde, hvor skjulte indtægter blot forbruges, forbliver upåagtede.

soner i industri, handel og håndværk og mellem 10 og 15 % indenfor de øvrige erhverv. Indenfor den sidste gruppe blev det antaget, at tjenestemænd, arbejdere og andre fastlønnede skjulte 5 % af deres indtægter, meden resten af gruppen, f. eks. selvstændige udøver af liberale erhverv, skjulte væsentligt mere.

I de årlige beretninger, der udsendes af Statens ligningsdirektorat og ligningsrådet, gøres der rede for den kontrol, som direktoratet og lokale myndigheder udøver med ligningen af de personlige skatter. Denne kontrol resulterede i årene 1939—45 i, at der årligt blev truffet bestemmelse om efterbetaling af stats-, fælleskommunale og kommunale skatter med gennemsnitlig ca. 12 millioner kr., hvortil kom bødebeløb på gennemsnitlig 3 mill. kr. For tiden efter 1946 findes der kun angivet samlede tal for efterbetalinger af stats- og fælleskommunale skatter og bøder, men ikke for kommunale skatter. Det således opgjorte beløb udgjorde i 1946 ca. 137 mill. kr. Det har derefter igennem årene bevæget sig jævnt nedad, således at det i årene 1953 og 54 har udgjort 30 mill. kr. årligt. Den voldsomme stigning i 1946 skyldtes den effektive kontrol, som den ekstraordinære formueopgørelse gav mulighed for, og størsteparten af de i de følgende år inddragne beløb hidrørte ligeledes fra de afsløringer af skjulte formuer, som denne foranstaltning bevirkede. Kontrolloven og oprettelsen af amtsligningsinspektorerne har sikkert øvet en væsentlig indflydelse på den senere udvikling.

Som baggrund for de opgivne tal må det bemærkes, at de direkte personlige skatter i finansåret 1953/54 udgjorde ialt ca. 3.258 mill. kr., hvoraf 1.926 mill. kr. gik til staten og den fælleskommunale udligningsfond, medens 1.332 mill. kr. var kommuneskatter.

Den almindelige følelsesmæssige indstilling overfor skattesnyderiet er sikkert — omend nok ubevidst — præget af dets slægtsskab med det lille, sportsbetonede smugleri, som de fleste turister forøger deres rejseoplevelser med. Skatte- og afgiftsunddragelser går ud over det store offentlige finansvæsen, der ikke tilføjes den samme letforståelige personlige krænkelse som privatpersoner, der bliver snydt. For den enkelte skattesnyder står det offentlige som en økonomisk stormagt, man ikke behøver at have mange skruller overfor. Borgernes fornemmelse af statsmagtens økonomiske overlegenhed og upersonlige karakter er dog ikke forklaring nok. Der er ingen, der indlader sig på at stjæle ting, som tilhører det offentlige, eller at begå egentlige bedragerier eller lignende forbrydelser overfor det offentlige uden at være klar over, at han dermed gør sig til tyv eller bedrager. Når skattesnyderiets store udbredelse forklares ved, at faren for opdagelse er relativt ringe, er dette selvfølgelig for en stor del rigtigt, men heller ikke helt afgørende. De allerfleste mennesker

har fra tid til anden mulighed for at begå berigelsesforbrydelser uden fare for at blive opdaget, men lader dog alligevel være med det, fordi det strider imod deres hæderlighedsbegreber. Den person, der begår en almindelig berigelsesforbrydelse, har på grund af tilvante forestillinger selv en fornemmelse af at være i offensiven. Han deler den almindelige folkelige opfattelse af, at hans optræden udgør et angreb på andres ret.

Den skattesnyder, der indlader sig på overvejelser over sin handlemåde, vil sikkert i almindelighed have fornemmelsen af at være i defensiven. De fleste mennesker har — ligesom den foran nævnte lord Quickswood — en opfattelse af, at det offentliges stærkt stigende skattekrav repræsenterer et angreb på deres økonomi, en indtrængen på deres økonomiske enemærker, som de har en vis moralsk berettigelse til at værgе sig imod. Selv om man kun vil kunne finde meget få danske skatteydere, der fuldt ud vil bestride det offentliges ret til at kræve skat, vil man på den anden side heller ikke finde ret mange, der tillægger de til enhver tid gældende forskrifter den samme moralske vægt som forbudene mod at stjæle og bedrage. De ofte skiftende bestemmelser er udtryk for flertalsbeslutninger og kompromisser med hensyn til det offentliges samlede pengebehov og med hensyn til byrdernes fordeling. Så længe uenighed om skatte- og afgiftsbestemmelsernes økonomiske og moralske berettigelse kan komme til udtryk i hæderlig, offentlig debat, må man regne med muligheden af, at mindre befæstede skatteydere prøver på at afbøde de uretfærdigheder, som de mener, at de er genstand for, ved snyderi. Ved siden heraf er det en given ting, at uhæderlighed i skatteanliggender er uhyre smitsom. Når det overalt, hvor skatteforhold er på tale — under rigsdagsforhandlinger, i pressen og mand og mand imellem — slås fast som en given ting, at alle, der er i stand til det, snyder skattevæsenet, skabes der her ved en udbredt fornemmelse af, at den, der ikke vil snyde i skat, snyder sig selv i forhold til alle de andre skatteydere. Der er her tale om en ond cirkel, som det gælder om at få brudt.

Jørgen Smith.