Håndbogsreol 2

Betænkning

om

Behandlingen af skatte- og afgiftsstraffesager, der afgøres administrativt

Afgivet af det af ministeren
for skatter og afgifter
d. 8. oktober 1982 nedsatte udvalg



ex. 2

BETÆNKNING NR. 1091

December 1986

Fremstillet efter delvis duplikeret og fotokopieret materiale


trykt på genbrugspapir

ISBN 87-503-6577-0
Stougaard Jensen/København
Fi 03-25-bet.

Side

Indholdsfortegnelse

Kapitel 1.	Indledning	13
1.	Udvalgets nedsættelse og kommissorium.	13
2.	Udvalgets sammensætning.	15
3.	Udvalgets hidtidige arbejde.	15
3.1.	Udvalgets forslag om en bistandsordning.	16
3.2.	Udvalgets forslag om ligningsrådets behandling af straffesager efter skattekontrolloven.	18
3.3.	Udvalgets forslag om, at bistandsordningen udvides til at omfatte sager om strafansvar for overtrædelse af forbrugsafgiftsloven.	19
4.	Lovgivningsmæssig opfølgning af udvalgets delbetænkning.	20
4.1.	Udvalgets indstilling om indførelse af en bistandsordning.	20
4.2.	Udvalgets indstilling om at overføre ligningsrådets kompetence i administrative skattestraffesager til statsskattedirektoratet.	21
5.	Udvalgets videre arbejde.	22
6.	Betænkningens indhold.	23
7.	Resultatet af udvalgets overvejelser.	23
Kapitel 2.	Praksis ved afgørelse af bødestraffesager for overtrædelse af skatte- og afgiftslovene.	25
1.	Den administrative bøde.	25
2.	Skattekontrolloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 401 af 6. juli 1984.	26
2.1.	Lovens indhold.	26
2.2.	Administrative bøder efter skattekontrolloven.	28
2.3.	Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af skattekontrollovens straffebestemmelser.	30

Side

2.3.1.	Retningslinier for udtagelse af sager.	31
2.3.2.	Retningslinier for behandling af bøde-sager.	31
2.3.2.1.	Mundtlig/skriftlig procedure.	33
2.4.	Administrativ bødeudmåling efter skattekontrolloven.	34
2.4.1.	SD-cirkulære 1977-12 af 7. december 1977 - gældende indtil 1. november 1983.	35
2.4.2.	SD-cirkulære 1980-25 af 25. juni 1980 (supplerende retningslinier for behandlingen af sager efter skattekontrollovens § 13).	36
2.4.3.	SD-cirkulære 1983-36 af 11. november 1983 - gældende indtil 1. november 1986.	40
2.4.4.	Administrativ bødefastsættelse efter SD-cirkulære 1983-36 sammenholdt med SD-cirkulære 1977-12.	43
2.4.5.	SD-cirkulære 1986-37 af 31. oktober 1986 - nyt bødecirkulære.	44
2.4.6.	Administrativ bødefastsættelse efter skattekontrollovens § 16.	46
2.4.7.	Skattekontrollovens §§ 14, 15 og § 17.	47
2.4.8.	Øvrige udmålingshensyn.	48
2.4.9.	Selvanmeldelse.	48
2.4.10.	Strafbare forhold, der er mere end 5 år gamle.	49
2.4.11.	Strafforhøjelse på grund af gentagelse.	49
2.5.	Forældelse af strafansvar.	49
2.6.	Statistiske oplysninger.	50
3.	Kildeskatteloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 396 af 18. juli 1984.	59
3.1.	Lovens indhold.	59
3.2.	De materielle bestemmelser i kildeskatteloven.	60
3.3.	Administrative bøder efter kildeskattelover..	62
3.4.	Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemmelser.	64

Side

3.4.1.	Retningslinier for indberetning af sager til statsskattedirektoratet.	64
3.4.2.	Statsskattedirektoratets behandling af indberettede straffesager.	66
3.5.	Administrative bødeudmålinger ved overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemmelser.	67
3.5.1.	Kildeskattelovens § 74.	68
3.5.1.1.	§ 74, stks. 1, nr. 1.	68
3.5.1.2.	§ 74, stk. 1, nr. 2.	68
3.5.1.3.	§ 74, stk. 1, nr. 3.	69
3.5.1.4.	§ 74, stk. 1, nr. 4.	70
3.5.2.	Kildeskattelovens § 75.	70
3.5.2.1.	§ 75, nr. 1.	70
3.5.2.2.	§ 75, nr. 2, 3 og 4.	71
3.5.3.	Øvrige ordensforskrifter.	71
3.5.4.	Som betingelse for strafansvar gælder for alle ovennævnte overtrædelser, at forholdet subjektivt kan tilregnes overtræderen som forsætligt eller groft uagtsomt.	71
3.5.5.	Øvrige udmålingshensyn.	71
3.5.5.1.	Strafnedsættelse- og bortfaldsgrunde.	71
3.5.5.2.	Tillægsstraf efter straffelovens § 89.	71
3.5.5.3.	Skærpende omstændigheder.	72
3.6.	Forældelse af strafansvar.	73
3.7.	Bødeberegningens længde.	75
3.7.1.	24-måneders-reglen.	75
3.7.2.	3-måneders-reglen.	75
3.7.3.	12-måneders-reglen.	75
3.7.4.	Bødeberegning ved betalingsstandsning, konkurs eller lignende.	75
3.8.	Udbyttestraffesager efter kildeskattelovens § 74.	76
3.8.1.	Strafansvar.	76
3.8.2.	Udbetaling af udbytte uden indeholdelse af udbytteskat.	77

Side

3.8.3.	Ikke rettidig indbetaling af indeholdt udbytteskat og for sen indsendelse af udbytteerklæring.	77
3.9.	Statistiske oplysninger.	78
4.	Toldloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 659 af 15. december 1982.	83
4.1.	Hjemmel for administrativ bødeforelæggelse (-ikendelse).	83
4.2.	De materielle straffebestemmelser i toldloven.	84
4.3.	Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af toldloven.	89
4.3.1.	Smuglerisager.	90
4.3.1.1.	Udfærdigelse af toldrapport.	90
4.3.1.2.	Sagens videre behandling.	90
4.3.1.3.	Sagsbehandlingen i tolddirektoratet.	92
4.3.2.	Fremgangsmåden ved behandlingen af andre overtrædelsessager end smuglerisager.	92
4.3.2.1.	Urigtig angivelse til fortoldning.	93
4.4.	Den administrative bødeudmåling.	93
4.4.1.	Forældelse af strafansvar.	94
5.	Lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift), jfr. lovbekendtgørelse nr. 68 af 18. februar 1985.	99
5.1.	Hjemmel for administrativ bødeforelæggelse.	100
5.2.	De materielle straffebestemmelser i merværdiafgiftsloven.	101
5.3.	Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven.	102
5.4.	Retningslinier for udtagelse af sager, hvor overtrædelse af merværdiafgiftsloven skønnes at foreligge.	104
5.4.1.	Kontrol og optagelse af toldrapport..	104
5.5.	Distriktstoldkamrenes kompetence.	105
5.6.	Sagens fremsendelse til tolddirektoratet.	106
5.7.	Den administrative bødeudmåling.	106

Side

5.7.1. Forældelse af strafansvar. 108
5.8. Omstændigheder, der enkeltvis - eller i kombination - har betydning for sagens afgørelse. 110
5.8.1. Formildende omstændigheder. 110
5.8.1.1. Rådgiverfejl. 110
5.8.1.2. Selvanmeldelse. **110**
5.8.1.3. Særligt komplicerede bestemmelser. **111**
5.8.1.4. Enkeltstående tilfælde af urigtig negativ angivelse. 111
5.8.1.5. Enkeltstående unddragelser. **111**
5.8.1.6. Fejl til virksomhedens fordel. **112**
5.8.1.7. Uberettiget kredit. **112**
5.8.1.8. Virksomhedsophør m.v. 112
5.8.1.9. Personlige forhold. 112
5.8.2. Skærpende omstændigheder.
5.8.2.1. Manglende regnskab/manglende angivelse (foreløbig fastsættelse). 113
5.8.2.2. Særligt misforhold mellem angivet tilsvar og reelt tilsvar. 113
5.8.2.3. Grov regnskabsuorden. 114
5.8.2.4. Manglende vilje til at rette sig efter bestemmelser og anvisninger. 114
5.8.2.5. Manglende registrering af salg m.v. 114
5.9. Statistiske oplysninger. 115
6. Lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 13 af 16. januar 1985. 119
6.1. Hjemmel for administrativ bødeforelæggelse. 119
6.2. De materielle straffebestemmelser i registreringsafgiftsloven. 120
6.3. Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af registreringsafgiftsloven. 122
6.4. Distriktstoldkamrenes kompetence. 122
6.5. Sagens fremsendelse til tolddirektoratet. 123
6.6. Den administrative bødeudmåling. 123

Side

6.7. Statistiske oplysninger. 125
7. Den øvrige forbrugsafgiftslovgivning. 126
7.1. Lov om afgift af spiritus m.v. 126
7.2. Energiafgiftslovene. 126
7.3. Øvrige forbrugsafgiftslove. 126
7.4. Statistiske oplysninger. 127
8. Skatte- og afgiftsmyndighedernes behandling af den administrative bødefastsættelse. 127
8.1. Judicielle skattekontrollovsstraffesalger i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 128
8.1.1. Direkte indbragte bødesager. 129
8.1.2. Indirekte indbragte bødesager (ikke vedtagne bødeforelæg). 130
8.2. Judicielle kildeskattestraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 131
8.2.1. Direkte og indirekte indbragte bødesager. 132
8.3. Judicielle afgiftsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 133
8.3.1. Direkte indbragte sager. 134
8.3.2. Ikke vedtagne bødeforlæg. 135
8.4. Judicielle toldstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 137
8.4.1. Direkte indbragte sager. 137
8.4.2. Ikke vedtagne bødeforlæg. 138

Kapitel 3. Tilregnelseskravet. 139

1. Tilregnelseskravets betydning og almindelige strafferetlige behandling. 139
1.1. Kommissoriet. 139
1.2. Tilregnelseslæren i traditionel strafferet. 139
1.3. Forsætsbegrebet. 140
1.4. Uagtsomhedsbegrebet. 142
2. Skattelovenes strafferetlige tilregnelseskrav. 144

Side

2.1.	Skattekontrollovens § 13.	144
2.2.	Skattekontrollovens § 14.	149
2.3.	Skattekontrollovens § 15.	150
2.4.	Skattekontrollovens § 16.	151
2.5.	Skattekontrollovens § 17.	155
2.6.	Kildeskattelovens § 74.	155
2.7.	Kildeskattelovens § 75.	158
3.	Told- og forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser.	160
3.1.	Bestemmelsernes aktuelle formulering.	160
3.2.	Forarbejderne.	168
4.	Straffelovens § 289.	173
5.	Litteraturen.	175
5.1.	Skattelovgivningen.	175
5.2.	Told og afgifter.	185
6.	Retningslinier for bedømmelse af tilregneisen.	18-7
6.1.	Baggrunden for udvalgets overvejelser.	187
6.2.	En abstrakt beskrivelse af tilregnelseskravets indhold.	188
6.3.	Bevisbedømmelsen.	189
7.	En beskrivelse af retspraksis.	191
7.1.	Indledning.	191
7.2.	Skattekontrollovens § 13.	194
7.2.1.	Udeholdelse af indtægter begrundet i fejlskrift eller faktisk vildfarelse.	194
7.2.2.	Udeholdelse af indtægter begrundet i retsvildfarelser.	200
7.2.3.	Urigtig fradrag begrundet i fejlskrift og faktiske vildfarelser.	204
7.2.4.	Urigtige fradrag begrundet i retsvildfarelser.	206
7.3.	Kildeskattelovens §§ 74 og 75.	207
7.3.1.	Fejlskrift eller faktiske vildfarelser.	207
7.3.2.	Retsvildfarelser.	209
7.4.	Told og afgifter.	211

Side

7.4.1. Tilregnelseskravene, særligt forsæt til unddragelse. 211
7.4.2. Fejlskrift og faktiske vildfarelser. 212
7.4.3. Retsvildfarelser. 213

Kapitel 4. Vurdering af bødepraksis. 216

1. Administrativ og judiciel praksis. 216
2. De forskellige afgiftsområder. 219
2.1. Bødetaksterne. 219
2.2. Bødestraffens anvendelsesområde. 220
2.3. Forsøg. 222
2.4. Gentagelsesvirkning. 222
2.5. Gamle lovovertrædelser. 222
2.6. Selvanmeldelse. 223
2.7. Rådgiverfejl. 223
2.8. Afrunding af takstbøder. 223
3. Udvalgets forslag til koordinering af den uensartede bødepraksis på de forskellige afgiftsområder. 225
3.1. Bødestraffens anvendelsesområde. 225
3.2. Bødetaksterne. 227
3.3. Forsøg. 233
3.4. Gentagelsesvirkning. 234
3.5. Gamle lovovertrædelser. 236
3.6. Selvanmeldelse. 236
3.7. Rådgiverfejl. 239
3.8. Afrunding af takstbøder. 240

Kapitel 5. Vurdering af fremgangsmåden ved behandlingen af administrative straffesager for overtrædelse af skatte- og afgiftslove. 242

1. Udvalgets nedsættelse og kommissorium. 242
2. Begrebet retssikkerhed. 242

Side

3. Ændring af sagsbehandlingsreglerne under udvalgets arbejde. 243
4. Udvalgets forslag til ændring af den administrative bødeudmålingspraksis. 244
5. Udvalgets overvejelser om en ændret sagsbehandling. 246

Bilagsfortegnelse.

Bilag 1: SD-cirkulære 1977 - 12 af 7. december 1977 om administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13. 249
2; SD-cirkulære 1986 - 37 af 31. oktober 1986 om administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13. 251
3: SD-cirkulære 1984 - 21 af 19. juni 1984 om indberetning af straffesager vedrørende kildeskatteloven. 253
" 4: SD-cirkulære 1984 - 43 af 14. november 1984 om indberetning til statsskattedirektoratet af straffesager vedrørende kildeskatteloven. 255
" 5: Statsskattedirektoratets vejledning om arbejdsgiverkontrol. 256
" 6: Fastsættelse af den administrative bøde for overtrædelse af toldloven. 303
" 7: Anvendte normalbøder i sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven. 311
" 8: Judicielle skattekontrollovsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 315
" 9: Judicielle kildeskattestraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 329
" 10: Judicielle afgiftsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 367
" 11: Judicielle toldlovsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom. 383

Kapitel 1.

Indledning.

1. Udvalgets nedsættelse og kommissorium.

Spørgsmålet om borgernes retssikkerhed i skattestraffesager har været genstand for en omfattende debat i de senere år. Under debatten er der fra forskellig side blevet peget på, at hensynet til retssikkerheden har særlig vægt, hvor sager om straf for overtrædelse af skattelovene afgøres administrativt. Debatten har bl.a. været rejst af folketingets ombudsmand, ligesom Advokatrådet, Den danske Dommerforening og Foreningen af Statsautoriserede Revisorer har rettet henvendelse til ministeren for skatter og afgifter.

Udvalget er nedsat af ministeren for skatter og afgifter den 8. oktober 1982.

Udvalget fik dengang følgende kommissorium:

"Under debatten om borgernes retssikkerhed i skattesager er der fra forskellig side peget på, at hensynet til retssikkerheden har særlig vægt, hvor sager om overtrædelse af skattelovene afgøres administrativt. Regeringen har derfor besluttet at nedsætte et udvalg, som skal undersøge fremgangsmåden i straffesager, der afgøres administrativt efter skattekontrollovens § 20 og kildeskattelovens § 79.

Udvalget skal overveje foranstaltninger, der inden for en hensigtsmæssig administrativ ramme kan bidrage til, at hensynet til retssikkerheden tilgodeses i disse sager.

Udvalget skal herunder overveje muligheden for at give skattemyndighederne nærmere retningslinier for afgrænsningen mellem forsætlige, groft uagtsomme og simpelt uagtsomme overtrædelser af straffebestemmelserne.

Udvalget bør også overveje behovet for at give borgerne adgang til sagkyndig bistand under behandlingen af disse sager. De praktiske muligheder for at tilgodese dette behov bør undersøges, og det bør belyses, hvilke udgifter ordningen vil medføre for staten eller de pågældende skatteydere. Af praktiske grunde kan del: eventuelt være hensigtsmæssigt, at udvalget angiver retningslinier, hvorefter en bistandsordning kan tænkes begrænset til tilfælde, hvor behovet er særligt stort.

Udvalget bør overveje, om hensynet til at øge retssikkerheden taler for ændringer inden for de centrale og decentrale forvaltningsorganer, der behandler skatte- straffesager .

Hvis udvalget finder anledning til at behandle problemer inden for told- og afgiftslovgivningen med direkte tilknytning til kontrollovssagerne og kildeskattesagerne, kan det tilkalde en repræsentant for departementet for told- og forbrugsafgifter."

Udvalgets arbejde har foreløbig resulteret i afgivelsen af Delbetænkning om behandlingen af skattestraffesager, der afgøres administrativt - Betænkning nr. 977, april 1983.

Efter afgivelsen af delbetænkningen har ministeren for skatter og afgifter den 16. maj 1983 udvidet korimissoriet for udvalget således, at det får til opgave at undersøge "fremgangsmåden i straffesager, der fifgøres administrativt efter skatte- og afgiftslove, der sorterer under ministeriet for skatter og afgifter.[1].

2. Udvalgets sammensætning.

Formand: Højesteretsdommer Erik Riis.

Medlemmer:
Statsadvokat Poul Arnholm, Rigsadvokaturen,
Vicedirektør Niels Lauesen, Statsskattedirektoratet,
Registreret Revisor T. Helmo Madsen, Foreningen af Registrerede Revisorer,
Fuldmægtig John Mosegaard, Justitsministeriet,
Skattedirektør Erik Pedersen, Kommunernes Landsforening,
Amtsskatteinspektør Gunnar Pedersen, Foreningen af Amtsskatteinspektører,
Arbejdskonsulent Else Petersen, Foreningen af Danske Ligningskommissioner,
Kontorchef J. Spangsberg Poulsen, Tolddirektoratet,
Statsaut.rev. Erling Seierup, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer,
Kontorchef Gitte Skouby, Skattedepartementet,
Advokat Finn Thomsen, Advokatrådet.

Fuldmægtig i Justitsministeriet Jens Dinesen, daværende fuldmægtig i Departementet for told- og forbrugsafgifter Claus Kirketerp, fuldmægtig i Skattedepartementet Maien Kruse og fuldmægtig i Skattedepartementet Jakob Jæger har under betænkningens udarbejdelse været sekretærer for udvalget.

3. Udvalgets hidtidige arbejde.

Som nævnt har udvalgets hidtidige arbejde resulteret i afgivelsen af Delbetænkning om behandlingen af skattestraffesager, der afgøres administrativt - Betænkning nr. 977, april 1983.

I denne har udvalget efter resolution fra ministeren for skatter og afgifter koncentreret sig om 2 spørgsmål, nemlig

om eventuel indførelse af en bistandsordning under den administrative behandling af skattebøder i henhold til skattekontrollovens § 20 og kildeskattelovens § 79 og

om, hvorvidt skattebøder efter skattekontrolloven bør afgøres uden forelæggelse for ligningsrådet.

3.1. Udvalgets forslag om en bistandsordning.

Udvalget har foreslået, at der indføres en bistandsordning med henblik på en styrkelse af skatteydernes stilling under behandlingen af en skattestraffesag og navnlig med henblik på at tilgodese skatteyderens behov for sagkyndig vejledning i forbindelse med dennes overvejelser om, hvorvidt sagen bør afgøres administrativt ved vedtagelse af en af skattemyndighederne forelagt bøde.

Udvalget har foreslået, at der ved vedtagelse af en særlig lov indføres adgang til at beskikke skatteyderen en forsvarer under skattemyndighedernes behandling af en sag om strafansvar efter skattekontrolloven eller kildeskatteloven med undtagelse af sager om overtrædelse efter kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2 og nr. 3.

Efter forslaget, der ligger tæt op af retsplejelovens regler om beskikkelse af en forsvarer for en sigtet under den politimæssige efterforskning, skal retten kunne beskikke skatteyderen en forsvarer, når det efter sagens beskaffenhed, skatteyderens person eller omstændighederne iøvrigt findes ønskeligt, og skatteyderen ikke selv har skaffet sig bistand af en forsvarer. Der er således tale om en fakultativ ordning, hvorefter det beror på rettens skøn i den enkelte sag, om der er grundlag for forsvarerbeskikkelse.

Efter forslaget tager retten stilling til spørgsmålet om forsvarerbeskikkelse, når der fremsættes begæring

herom over for retten. Såvel skatteyderen som skatteadministrationen har kompetence til at fremsætte begæring. Udvalget har foreslået, at ministeren for skatter og afgifter fastsætter nærmere regler om skattemyndighedernes pligt til at vejlede skatteyderen om hans adgang til at begære en forsvarer beskikket.

Efter forslaget har forsvareren til opgave at bistå skatteyderen, herunder især i forbindelse med forhandlinger med skattemyndighederne. Endvidere skal såvel en beskikket forsvarer som en forsvarer, som skatteyderen selv måtte have engageret, have adgang til at gøre sig bekendt med det materiale, som skattemyndighederne har tilvejebragt til brug ved behandlingen af spørgsmålet om strafansvar. Hesrved opnår forsvareren samme adgang til skattemyndighedernes materiale, som en forsvarer efter retsplejelovens regler har til politiets materiale. Forslaget indebar på dette punkt en væsentlig ændring i forhold til den tidligere retstilstand, hvorefter en advokat, der bistod en skatteyder i forbindelse med en sag om strafansvar, ikke havde et retligt krav på aktindsigt i skattemyndighedernes materiale, jfr. den dagældende offentlighedslovs § 6, stk. 1.

Den beskikkede forsvarers vederlag fastsættes efter straffesagens afslutning af retten og udredes af statskassen. Retten træffer dog samtidig afgørelse om, hvorvidt skatteyderen skal erstatte det offentlige udgifterne til sagens behandling, herunder vederlaget til forsvareren. Dette spørgsmål skal afgøres efter retsplejelovens regler om en tiltalts pligt til at erstatte sådanne udgifter, hvilket indebærer, at skatteyderen er erstatningspligtig, såfremt han findes skyldig i det forhold, som sagen vedrører. Hans omkostningsansvar vil dog kunne lempes, såfremt det ellers ville komme til at stå i åbenbart misforhold til hans skyld og vilkår.

3.2. Udvalgets forslag om ligningsrådets behandling af straffesager efter skattekontrolloven.

Udvalget har stillet forslag om, at skattekontrollovens § 20 ændres, således at beføjelsen til at skønne, hvorvidt en overtrædelse vil medføre højere straf end bøde, overføres fra ligningsrådet til statsskattedirektoratet, ligesom kompetencen til at forelægge en skatteyder en administrativ bøde foreslås overført fra ministeren for skatter og afgifter til statsskattedirektoratet. Samtidig tilvejebringes der hjemmel for, at statsskattedirektoratet kan forelægge konkrete skattekontrollovssager for ligningsrådet til afgørelse.

Forslaget er i realiteten én kodificering af gældende praksis, men ved en gennemførelse af forslaget opnås en administrativ forenkling.

At udvalgets forslag ikke tilsigter en væsentlig ændring i gældende praksis fremgår af, at udvalget i forbindelse med forslaget udtrykkeligt forudsætter, at de .-sager, der i dag gøres til genstand for en egentlig behandling i ligningsrådet, fortsat i vidt omfang skal forelægges rådet til afgørelse. Det er således udvalgets opfattelse, at statsskattedirektoratet, når der skønnes at være behov herfor, skal kunne forelægge sagen for det kollegiale og af skatteadministrationen uafhængige ligningsråd.

Udvalget har endvidere forudsat, at ligningsrådet som hidtil i forening med statsskattedirektoratet og skattedepartementet skal fastsætte generelle retningslinier for skattemyndighedernes behandling af skattestraffesager.

3-3. Udvalgets forslag om, at bistandsordningen udvides til at omfatte sager om strafansvar for overtrædelse af forbrugsafgiftslovgivningen.

Efter afgivelsen af delbetænkning nr. 977 i april 1983 blev udvalgets kommissorium den 16. maj 1983 udvidet til ud over skattestraffesager også at omfatte straffesager, der afgøres administrativt efter afgiftslove, der henhører under ministeriet for skatter og afgifter.

udvalget drøftede herefter i efteråret 1983 spørgsmålet om, hvorvidt forslaget om en bistandsordning burde udvides til at omfatte told- og forbrugsafgiftslovgivningen, der henhører under departementet for told- og forbrugsafgifter, og hvis daglige administration varetages af direktoratet for toldvæsenet.

Langt de fleste af straffesagerne om forbrugsafgiftslovgivningen vedrører merværdiafgiftsloven (lovbekendtgørelse nr. 68 af 18. februar 1985) og registreringsafgiftsloven (lovbekendtgørelse nr. 13 af 16. januar 1985), medens der er meget få straffesager vedrørende andre forbrugsafgiftslove.

Det var udvalgets opfattelse, at. der ved administrative straffesager efter merværdiafgiftsloven og registreringsafgiftsloven er samme retssikkerhedsmæssige behov for forsvarerbistand som ved administrative skattestraffesager om overtrædelse af skattekontrolloven. Udvalget var opmærksom på, at tilsvarende behov næppe er til stede i administrative straffesager vedrørende andre forbrugsafgiftslove. Begrundelsen for alligevel at medtage disse love under bistandsordningen var, at den administrative ulempe herved vil være beskeden på grund af det ringe antal sager, og at forsvareren kun herved altid opnår den samme adgang til aktindsigt efter lovforslagets § 2, uanset hvilken forbrugsafgiftslov den administrative straffesag vedrører.

Om de af toldvæsenet behandlede straffesager vedrørende toldloven var det over for udvalget oplyst, at størstedelen af disse sager angår smugleri udført af turister, transportpersonale m.fl. Sagerne er karakteriseret ved, at der foreligger forsæt til unddragelse af told- og afgifter og afgøres "på stedet" ved, at den rejsende m.fl. vedtager og betaler en bøde samt told og afgifter. Udvalget fandt ikke, at der var behov for at udvide lovforslaget med straffesager, der afgøres administrativt efter toldloven.

Udvalget foreslog herefter, at forslaget blev udvidet til at omfatte straffesager, der afgøres administrativt af toldvæsenet efter forbrugsafgiftslovgivningen.

4. Lovgivningsmæssig opfølgning af udvalgets delbetænkning.

4.1. Udvalgets indstilling om indførelse af en bistandsordning.

Udvalgets forslag om en bistandsordning har resulteret i lov nr. 625 af 21. december 1983 om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag. Loven trådte i kraft den 1. februar 1984.

I tilslutning til loven udstedte ministeriet for skatter og afgifter bekendtgørelse nr. 25 af 27. februar 1984 om vejledning om forsvarerbeskikkelse under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag.

Ved ændringslove nr. 208 og 209, begge af 16. maj 1984, er der med virkning fra 1. oktober 1984 dels indføjet straffebestemmelser i henholdsvis etableringskontoloven og investeringsfondsloven, dels skabt adgang til administrativ bødevedtagelse for overtrædelse af straffebestemmelserne i disse love.

Ved ændringslov nr. 209 af 16. maj 1984 er det samtidig bestemt, at lov nr. 625 af 21. december 1983 om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag med virkning fra 1. oktober 1984 finder tilsvarende anvendelse under den administrative behandling af sager efter de nye straffebestemmelser i investeringsfondsloven og etableringskontoloven. Disse regler er indarbejdet i ministeriet for skatter og afgifters lovbekendtgørelse nr. 489 af 19. september 1984 om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag.

Bekendtgørelse nr. 25 af 27. februar 1984 om vejledning om forsvarerbeskikkelse under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag blev den 1. oktober 1984 ophævet og erstattet af bekendtgørelse nr. 500 af 1. oktober 1984.

4.2. Udvalgets indstilling om at overføre ligningsrådets kompetence i administrative skattestraffesager til statsskattedirektoratet.

Regeringen har besluttet ikke at fremsætte lovforslag herom. Årsagen hertil er regeringens ønske om, at en nyordning, som placerer det formelle ansvar der, hvor den reelle afgørelse træffes, skal gennemføres på en sådan måde, at det folkelige element bevares. Heri ligger, at ligningsrådet skal have indseende med behandling af disse sager, således at det kan begære dem forelagt. Regeringen har også ønsket, at skatteyderne fortsat skal have mulighed for at begære foretræde for ligningsrådet.

Ifølge ministeren for skatter og afgifter vil en nyordning, hvorved disse hensyn tilgodeses, bedst kunne gennemføres ved en delegation fra ligningsrådet til statsskattedirektoratet. En sådan delegation kræver ikke

lovhjemmel, hvorfor ligningsrådet til enhver tid kan tilbagekalde delegationsbeføjelsen eller ændre vilkårene for den.

Disse betragtninger har resulteret i SD-cirkulære 1986-23 af 10. juni 1986, hvorved ligningsrådets adgang efter skattekontrollovens § 20 til at afgøre konkrete straffesager er delegeret til statsskattedirektoratet, der herefter er beføjet til at skønne, om en straffesag kan afgøres udenretligt og i givet fald til at forelægge en bøde for den pågældende skatteyder.

Den meddelte delegation er dog betinget af, at nærmere i cirkulæret definerede konkrete sager eller sagsgrupper altid forelægges ligningsrådet, at direktoratet forelægger sager for ligningsrådet, som det skønnes hensigtsmæssigt, at rådet tager stilling til, og at rådet til orientering efterfølgende modtager lister over de sager, som direktoratet har afgjort.

Cirkulæret er nærmere omtalt under afsnit 2.2., hvortil der henvises.

5. Udvalgets videre arbejde.

Efter udvalgets kommissorium består udvalgets arbejde herefter navnlig i at tage stilling til følgende hovedspørgsmål:

1. Muligheden for at give skattemyndighederne nærmere retningslinier for afgrænsningen mellem forsætlige, groft uagtsomme og simpelt uagtsomme overtrædelser af straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslovgivningen, og

2. om hensynet til retssikkerheden taler for ændringer indenfor de centrale og decentrale forvaltningsorganer, der behandler skatte- og afgiftsstraffesager.

Udvalget har ved sin gennemgang af bødepraksis konstateret, at udmålingen af bøder ved overtrædelse af de forskellige skatte- og afgiftslove er så uensartet, at det ikke er fundet forsvarligt at afslutte udvalgets arbejde uden at overveje, om den hidtidige praksis bør ændres.

6. Betænkningens indhold.

Som et resultat af udvalgets arbejde fremkommer denne betænkning, der i kapitel 2 indeholder en gennemgang af den praksis, der følges ved afgørelse af straffesager med bøde for overtrædelse af skatte- og afgiftslove, der henhører under ministeriet for skatter og afgifter. Kapitel 3 giver en redegørelse for, hvorvidt de pågældende love betinger strafbarhed af tilregnelse i form af forsæt, grov uagtsomhed eller simpel uagtsomhed, hvad der efter forarbejderne til lovene og retspraksis forstås ved disse begreber, og udvalgets overvejelser om, hvorvidt det er muligt og påkrævet at give skatte- og afgiftsmyndighederne nærmere retningslinier herom. Kapitel 4 indeholder udvalgets overvejelser om, hvorvidt udmålingspraksis skal foreslås ændret, og betænkningen afrundes med kapitel 5, hvor der tages stilling til, om behandlingen af disse sager skal foreslås ændret ved enten en flytning af den administrative kompetence til andre myndigheder, eventuelt ved delegation, eller om sagsbehandlingen skal ændres fra en i det væsentlige skriftlig sagsbehandling til en i det væsentlige mundtlig sagsbehandling eller omvendt.

7. Resultatet af udvalgets overvejelser.

Som det fremgår af kapitel 3, finder udvalget det ikke muligt at give en abstrakt definition af begreberne forsæt, grov uagtsomhed og simpel uagtsomhed, der kan bidrage til at sikre ensartethed og effektivitet i skatte- og afgiftsmyndighedernes afgørelser af disse spørgsmål. Udvalget har imidlertid i kapitel 3 foretaget en

analyse af, hvad der efter forarbejderne til de relevante bestemmelser, den juridiske teori og den tilgængelige retspraksis må antages at være indholdet af disse begreber.

Udvalget foreslår i kapitel 4.3. adskillige ændringer af den administrative bødeudmålingspraksis. De vigtigste ændringer er omtalt kort i kapitel 5.4.
Udvalget henstiller i kapitel 5.5., at det snarest overvejes, om det ikke er foreneligt med hensynet til retssikkerheden, at Statsskattedirektoratet bemyndiger amtsskatteinspektoraterne til - eventuelt i et afgrænset omfang - at afgøre sager om bøde for overtrædelse af skattekontrolloven.

København, den 2. december 1986.

Poul Arnholm	Niels Lauesen	T. Helmo Madsen
John Mosegaard	Erik Pedersen	Gunnar Pedersen
Else Petersen	J. Spangsberg Poulsen	Erik Riis (formand)
Erling Seierup	Gitte Skouby	Finn Thomsen
	Jens Dinesen	Jakob Jæger
	Claus Kirketerp	Maien Kruse

Kapitel 2.

Praksis ved afgørelse af bødestraffesager for overtrædelse af skatte- og afgiftslovene.

1. Den administrative bøde.

I det følgende gennemgås fremgangsmåden i de straffesager, der afgøres administrativt efter skatte-, told- og forbrugsafgiftslovgivningen.

Adgangen til at afslutte bødesager administrativt er på skatte-, told- og forbrugsafgiftsområdet den almindeligste afgørelsesform. Sagerne behandles som politisager efter retsplejelovens almindelige regler.

Efter retsplejelovens § 931 kan politisager afgøres udenretligt ved bødeforelæg, hvis lovovertrædelsen skønnes ikke at ville medføre højere straf end bøde. Det kræves, at sigtede erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angiven frist at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde. Bøden forelægges af politiet, der efter lov nr. 299 af 6. juni 1984 har hjemmel til uanset bødens størrelse at lade sagen afgøre på denne måde.

Hjemmelen til at forelægge administrative bøder på skatte-, told- og afgiftsområdet skal imidlertid ikke søges i retsplejelovens generelle bestemmelser, men i den enkelte særlov. Bøden forelægges af forvaltningen, og bøden er ikke beløbsbegrænset. I praksis forelægges meget betydelige administrative bøder.

Udenretlige bødeafgørelser på skatte-, told- og afgiftsområdet er i det væsentlige udformet som bødeforelæg efter de i retsplejelovens § 930, stk. 1, fastsatte retningslinier for udfærdigelse af anklageskrift i politisager. Bødeforelægget har næsten over alt erstat-

tet bødepålægget (- ikendelsen) og adskiller sig herfra ved at kræve en positiv accept fra den sigtedes side.

De administrative bøder på skatte-, told- og afgiftsområdet udmåles i vidt omfang efter et normalbødesystem (takstbøder), d.v.s. at bøden for en række typiske overtrædelser fastsættes på grundlag af faste kriterier. Foreligger der i den enkelte sag skærpende eller formildende omstændigheder, kan bøden forhøjes eller nedsættes. Der er betydelige forskelle på de bødetakster, som anvendes ved overtrædelse af de enkelte love, og der vil blive redegjort herfor i forbindelse med gennemgangen af lovene.

2. Skattekontrolloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 401 af 6. juli 1984.

2.1. Lovens indhold.

Skattekontrolloven indeholder i afsnit I og II en række bestemmelser om omfanget af pligten til at selvangive formue og indkomst, herunder en nærmere beskrivelse af de oplysninger, der skal gives i eller ledsage selvangivelsen, og om de civilretlige følger af for sen indgiven selvangivelse.

I afsnit III i skattekontrolloven findes bestemmelser om straf for urigtige oplysninger m.v. i forbindelse med skatteansættelsen og skattekontrolloven.

Skattekontrollovens materielle straffebestemmelser er gengivet i §§ 13-17.

De pågældende bestemmelser lyder således:

"§ 13. Den, der med forsæt til at unddrage det offentlige skat afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelse af, om en person er

undergivet skattepligt, eller til brug ved afgørelse af skatteansættelse eller skatteberegning, straffes for skattesvig med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.
Stk. 2. Begås handlingen af grov uagtsomhed, er straffen bøde eller under skærpende omstændigheder hæfte.

§ 14. Med samme straf som anført i § 13 straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved kontrollen med skatteligningen og skatteberegningen.
Stk. 2. Den, der, uden at forholdet omfattes af stk. 1, forsætligt eller af grov uagtsomhed undlader rettidigt at opfylde en pligt, der påhviler ham i medfør af § 6, stk. 1, § 7, §§ 8 A-8 H, stk. 1-4, § 8 L, §§ 10, 10 A, stk. 1, og 10 B, stk. 1, 1. og 2. pkt., § 11 eller § 11 B, stk. 2, 2. pkt., straffes med bøde.

§ 15. Den, der, uden at forholdet omfattes af § 16, med forsæt til at undgå skatteansættelse undlader at indgive selvangivelse, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

§ 16. Den, der modtager meddelelse efter § 3, stk. 2, i lov om skattemyndighedernes organisation og om klageadgang m.m. om, at indkomsten eller formuen er skønsmæssigt ansat efter § 1, stk. 2, § 2, stk. 2, eller § 3, stk. 3, eller efter § 28, stk. 1, i lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. skal, hvis ansættelsen er for lav, inden 4 uger fra modtagelsen af meddelelsen give skattemyndighederne underretning herom.
Stk. 2. Overtrædelse af stk. 1 straffes med bøde. Er overtrædelsen begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år.
Stk. 3. Er en overtrædelse af stk. 1 begået af et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan bødeansvar pålægges selskabet som sådant.

§ 17. Med bøde eller hæfte straffes den, der undlader at føre regnskab, som det efter bestemmelse af ministeren for skatter og afgifter i medfør af § 3, stk. 1, påhviler ham at føre, eller som gør sig skyldig i grove uordener med hensyn til førelsen af sådant regnskab eller ved den i § 3, stk. 4, foreskrevne opbevaring af dette regnskab med tilhørende bilag."

Bestemmelsen i skattekontrollovens § 13, stk. 1, suppleres af straffelovens § 289, der lyder således:

"§ 289. Med fængsel indtil 4 år straffes den, der gør sig skyldig i skattesvig af særlig grov karakter, jfr. skattekontrollovens § 13, stk. 1. På samme måde straffes den, der gør sig skyldig i indsmugling af særlig grov karakter, jfr. toldlovens § 123, stk. 2, smh. med stk. 1, eller den, der gør sig skyldig i en tilsvarende overtrædelse af toldlovens § 123, stk. 3."

Straffelovens Almindelige del, der omfatter kapitlerne 1-11, gælder som et generelt supplement til straffebestemmelserne i særlovgivningen, herunder straffebestemmelserne i skattekontrollovens afsnit III. Straffelovens Almindelige del indeholder bl.a. regler om strafbarhedsbetingelserne (kapitel 3), om forsøg og medvirken (kapitel 4), om straffene (kapitel 6), om betingede domme (kapitel 7), om rettighedsfrakendelse (kapitel 9), om straffens fastsættelse (kapitel 10) samt om forældelse af strafansvaret (kapitel 11).

Forsøg på skatteunddragelse er således strafbar, jfr. straffelovens § 21, stk. 1.

Også medvirken til skatteunddragelse er strafbar, jfr. straffelovens § 23.

2.2. Administrative bøder efter skattekontrolloven.

Adgangen til administrativ bødefastsættelse ved overtrædelse af skattekontrollovens straffebestemmelser har hjemmel i skattekontrollovens § 20.

Skattekontrollovens § 20 har følgende ordlyd:

"§ 20. Skønner ligningsrådet, at en overtrædelse ikke vil medføre højere straf end bøde, kan ministeren for skatter og afgifter eller den, han bemyndiger dertil, tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt han erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.
Stk. 2. Med hensyn til den i stk. 1 nævnte tilkendegivelse finder bestemmelsen i retsplejeloven om indholdet af anklageskrift i politisager tilsvarende anvendelse.
Stk. 3. Betales bøden i rette tid, eller bliver den efter vedtagelse inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning."

Ved finansministeriets skrivelse af 15. maj 1951 blev ligningsrådet bemyndiget til at træffe afgørelse i visse sager om forligsmæssig afgørelse af bødeansvar og efterbetaling af skat. Ved finansministerens skrivelse af 4. oktober 1960 blev bemyndigelsen udvidet til at gælde alle sager, dog således, at sagen, hvis der ikke var enighed i ligningsrådet om afgørelsen, fortsat skulle forelægges for skattedepartementet.

Ved skattedepartementets skrivelse af 13. marts 1973 er rådet endvidere bemyndiget til at træffe afgørelse om bøde for overtrædelse af kildeskatteloven, når der samtidig foreligger overtrædelse af skattekontrolloven.

Ved SD-cirkulære 1986-23 af 10. juli 1986 har ligningsrådet i medfør af § 12, jfr. § 28 i forretningsordenen

for ligningsrådet og statsskattedirektoratet, bemyndiget statsskattedirektoratet til at træffe afgørelser på rådets vegne i sager om overtrædelse af skattekontrollovens straffebestemmelser.

Ifølge cirkulæret forelægges følgende sager dog fortsat for ligningsrådet:

1. Sager som ligningsrådet kræver forelagt.
2. Sager vedrørende medlemmer af folkevalgte råd eller nævn.
3. Sager der har været genstand for betydelig offentlig interesse.
4. Sager som statsskattedirektoratet skønner det hensigtsmæssigt at forelægge, herunder sager som indstilles henlagt, fordi de frembyder tvivlsomme eller kontroversielle spørgsmål.
5. Sager hvori skatteyderen ønsker personligt foretræde for ligningsrådet.
6. Ansøgninger om eftergivelse eller nedsættelse af bøder, tillægsskat og dødsbotillæg.
7. Sager og sagskomplekser vedrørende opstilling af generelle retningslinier for skattemyndighedernes behandling af skattestraffesager.
8. Bødeforelæg med bøder på 200.000 kr. og derover.

Sager, hvori statsskattedirektoratet har kompetencen i henhold til delegationen, forelægges efterfølgende ligningsrådet på lister til orientering.

Cirkulæret betoner endelig, at statsskattedirektoratet efter ligningsrådets delegation har kompetencen til at skønne, om en straffesag kan afgøres udenretligt samt i givet fald til at forelægge en bøde for den pågældende skatteyder.

2.3. Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af skattekontrollovens straffebestemmelser.

2.3.1. Retningslinier for udtagelse af sager.

Retningslinierne for udtagelse af sager, hvori overtrædelse af skattekontrollovens § 13 eller straffelovens § 289, jfr. statsskattelovens § 43, skønnes at foreligge, er fastsat i to af statsskattedirektoratet udsendte skrivelser, begge af 27. december 1977, til henholdsvis de kommunale ligningsmyndigheder og amtsskatteinspektoraterne samt Københavns og Frederiksberg kommune.

Statsskattédirektoratets skrivelser er gengivet i udvalgets delbetænkning, nr. 977, side 24-27, hvortil der henvises.

Véd skrivelse af 28. februar 1984 til de kommunale ligningsmyndigheder har statsskattedirektoratet forhøjet visse beløbsgrænser i direktoratets skrivelse af 27. december 1977.

Herefter udtages sager om indskomstdifferencer under 4.000 kr. eller forskydningsdifferencer under 20.000 kr. kun, når der antages at foreligge særligt skærpende omstændigheder.

Om baggrunden herfor er der henvist til de dengang nye retningslinier for administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13, jfr. SD-cirkulære af 1983-36, pkt. 10, som nærmere omtalt under afsnit 2.4.3. og afsnit 2.4.4.

2.3.2. Retningslinier for behandling af bødesager.

De gældende retningslinier for behandling af bødesager er fastsat i statsskattedirektoratets foreløbige vejledning af 20. april 1982 vedrørende behandlingen af sager om overtrædelse af skattekontrolloven.

Vejledningen anvendes i alle sager, hvori forhandling om bødeansvar er sket efter den 1. maj 1982, uanset om sagerne er udtaget til behandling før denne dato.

Forhandling om bødeansvar føres af statsskattedirektoratet, amtsskatteinspektoraterne samt Københavns og Frederiksberg kommune, hvorimod de øvrige kommuner ikke **har** kompetence på dette område.

Vejledningen er gengivet i udvalgets delbetænkning, nr. 977, s. 32 ff., hvortil der henvises.

Under den ordning, der gjaldt før den 1. maj 1982 ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13, kunne amtsskatteinspektoraterne samt Københavns og Frederiksberg kommune selvstændigt indgå forlig - der efter en summarisk forelæggelse skulle tiltrædes af ligningsrådet - om bødebetaling i sager, hvor der ikke forelå særlige forhold, og hvor den samlede indkomstdifference var mindre end 20.000 kr. eller en forskydningsdifference ikke oversteg 40.000 kr.

I sager, hvor differencen oversteg de angivne grænser, men hvor den unddragne statsskat ikke oversteg 15.000 kr. kunne de pågældende myndigheder kun indhente foreløbige forligstilbud.

Den dagældende kompetence var afstukket ved statsskattedirektoratets skrivelser af 27. december 1977 og 25. juni 1980 til samtlige amtsskatteinspektorater. Begge skrivelser er gengivet i udvalgets delbetænkning, s. 27 ff, hvortil der henvises.

Efter den 1. maj 1982 blev den hidtidige kompetence begrænset, således at amtsskatteinspektoraterne samt Københavns og Frederiksberg kommune indenfor de daværende beløbsgrænser, jfr. ovenfor, alene kunne give meddelelse til skatteyderen om den indstilling man ville afgive til direktoratet om bødesagens afslutning.

Ved statsskattedirektoratets skrivelse af 28. februar 1984 til samtlige amtsskatteinspektorater blev inspektoraterne samt Københavns og Frederiksberg kommune bemyndiget til i alle sager, hvor den unddragne statsskat ikke oversteg 30.000 kr., at give skatteyderen meddelelse om indstillingen til statsskattedirektoratet. Det blev betonet, at den kompetencebegrænsning, som fremgik af statsskattedirektoratets skrivelse af 27. december 1977, s. 3, punkterne 1-12, jfr. delbetænkningen side 30-32, dermed var bortfaldet.

Ved samme skrivelse blev beløbsgrænsen for udarbejdelse af bødeforelæg som anført i vejledningen af 20. april 1982, side 6, sidste afsnit, jfr. delbetænkningen side 39, forhøjet fra en statsskat på 15.000 kr. til en statsskat på 30.000 kr.

Ifølge skrivelsen var kompetenceudvidelsen en konsekvens af de dengang nye retningslinier for administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13, jfr. SD-cirkulære 1983-36, pkt. 10, som nærmere omtalt under afsnit 2.4.3. og afsnit 2.4.4.

Ved skrivelse af 21. februar 1986 til samtlige amtsskatteinspektorater samt Københavns og Frederiksberg kommune har statsskattedirektoratet ophævet den hidtidige kompetencebegrænsning. I skrivelsen betones, at der herefter kan gives skatteyderne meddelelse om indstillingen til statsskattedirektoratet vedrørende ansvarsspørgsmålet i samtlige skattestraffesager.

Ifølge skrivelsen er kompetenceudvidelsen et resultat af det af skatteministeren den 16. december 1983 iværksatte udvidede told/skat samarbejde om bl.a. koordinering af sagsafslutningen i de fælles ansvarssager.

2.3.2.1. Mundtlig/skriftlig procedure.

Som det fremgår af vejledningen af 20. april 1982 gennemføres der i princippet mindst en mundtlig forhandling med skatteyderen. Der henvises i øvrigt til vejledningen, som er gengivet i delbetænkningen side 32 ff.

2.4. Administrativ bødeudmåling efter skattekontrolloven.

Straffastsættelsen hviler i det enkelte tilfælde på et skøn, idet loven kun fastsætter strafferammen, f.eks. "bøde, hæfte eller fængsel i indtil 2 år". Inden for denne ramme afgøres det på grundlag af sagens konkrete omstændigheder, hvor stor straffen bør være.

Bødefastsættelse efter skattelovgivningens straffebestemmelser sker med udgangspunkt i de almindelige principper i straffelovens § 51 og § 80. Der skal herefter bl.a. tages særligt hensyn til den skyldiges betalingsevne, samt til lovovertrædelsens grovhed og til oplysninger om gerningsmandens person, herunder om hans almindelige personlige og sociale forhold, hans forhold før og efter gerningen samt hans bevæggrunde til denne.

Uanset dette udgangspunkt har man bl.a. på grund af sagernes antal og hensynet til ensartethed i afgørelserne fundet det hensigtsmæssigt, at der ved den administrative bødefastsættelse arbejdes med vejledende satser for den såkaldte "normalbøde". Disse vejledende satser er beskrevet i SD-cirkulærerne henholdsvis 1977-12, 1980-25, 1983-36 og nu 1986-37.

SD-cirkulære 1983-36 af 11. november 1983 har med virkning for sager, der ikke er endelig afgjort den 1. november 1983 ophævet SD-cirkulære 1977-12 samt punkt 5 og 6 i SD-cirkulære 1980-25, jfr. nærmere nedenfor.

SD-cirkulære 1986-37, der med visse ændringer har afløst SD-cirkulære 1983-36, er trådt i kraft den 1. november 1986 og finder anvendelse i sager, der ikke er

endeligt afgjort ved ikrafttrædelsen, jfr. nærmere herom nedenfor.

2.4.1. SD-cirkulære 1977-12 af 7. december 1977 - gældende indtil 1. november 1983.

Cirkulæret fastsatte nærmere retningslinier for administrativ bødefastsættelse for overtrædelse af skattekontrollovens § 13. Cirkulæret er optaget som bilag *1.*

De dagældende retningslinier kan sammenfattes således:

Ved bødefastsættelsen skelnes der mellem indkomstdifferencer og forskydningsdifferencer.

Indkomstdifferencer foreligger, hvor skattepligtige indtægter ikke er selvangivet, hverken i selvangivelsen for det indkomstår, de vedrører, eller senere.

Forskydningsdifferencer foreligger, når en skattepligtig indtægt ikke endeligt er udeholdt fra selvangivelsen, men under normale omstændigheder vil komme til beskatning i et senere indkomstår end det, hvori beskatningen skulle have fundet sted.

Ved forsætlige indkomstdifferencer fastsattes bøden normalt til 3 gange de unddragne skatter og ved grov uagtsomhed til li gang de unddragne skatter.

Ved forsætlige indkomstdifferencer, der var mindre end 10.000 kr., fastsattes bøden efter bestemte, lavere satser, der steg i takt med differencens størrelse. Ved grov uagtsomhed udgjorde bøden halvdelen af disse satser.

Var den samlede ansvarspådragende indkomstdifference mindre end 2.000 kr., eller udgjorde bøden til staten

mindre end 1.000 kr., kunne sagen afsluttes med, at der meddeltes skatteyderen en indskærpelse.

Ved forsætlige forskydningsdifferencer fastsattes bøden normalt til 1$ gang de for lidt erlagte skatter, og til 3/4 gang, når der forelå grov uagtsomhed.

Ved selvanmeldelse nedsattes bøden til en trediedel. Dette gjaldt både ved indkomstdifferencer og ved forskydningsdif f erencer. Disse sager kunne uanset differencens størrelse afsluttes administrativt.

Cirkulæret indeholder endvidere forskellige retningslinier for bødefastsættelsen, hvis der foreligger både forsæt og grov uagtsomhed eller flere arter af differencer .

Både for indkomstdifferencer og forskydningsdifferencer gjaldt, at var overtrædelsen forsætlig og oversteg den unddragne statsskat 15.000 kr., kunne sagen normalt ikke afsluttes administrativt, men måtte indbringes for domstolene med påstand om frihedsstraf.

2.4.2. SD-cirkulære 1980-25 af 25. juni 1980 (supplerende retningslinier for behandlingen af sager efter skattekontrollovens § 13) .

Cirkulæret fastsætter supplerende retningslinier for anvendelsen af administrative bøder. Reglerne er udtryk for dels en præcisering af betingelserne i cirkulæret fra 1977 - der er afløst af bødecirkulærerne, henholdsvis SD-cirkulære 1983-36 og SD-cirkulære 1986-37 - dels en lempelse af den hidtidige administrative bødepraksis .

De retningslinier, som er fastsat i SD-cirkulære 1980-25, er som følger:

"1. Overtrædelser af skattekontrollovens § 13 er kun strafbare, hvis der foreligger et forsætligt eller groft uagtsomt forhold.

Simpel uagtsomhed, der kan defineres som tilsidesættelse af almindelig agtpågivenhed, er straffri.

Skattemyndighederne har bevisbyrden for, at der foreligger et strafbart forhold. Såfremt der er tvivl herom, skal enhver berettiget tvivl komme skatteyderen til gode. Hvis der foreligger berettiget tvivl, skal bødekrav ikke rejses.

Er der tvivl om, hvorvidt der foreligger et forsætligt eller alene groft uagtsomt forhold, skal tvivlen på samme vis komme skatteyderen til gode, hvilket må iagttages ved bevisbedømmelsen.

2. Hvor det drejer sig om relativt ubetydelige indkomstdifferencer, har domstolene i stigende grad henført skatteunddragelser, der af skattemyndighederne har været anset som forsætlige, til grov uagtsomhed. Der vil derfor, hvor forholdene ved unddragelsen taler for, at der ikke foreligger et åbenbart forsætligt forhold, og hvor indtægtsdifferencen ikke overstiger 10.000 kr., være en formodning for, at der alene kan statueres grov uagtsomhed, og der beregnes bøde efter denne sats.

3. I alle ikke helt ubetydelige regnskabssager skal der udfærdiges en revisionsrapport, hvori der redegøres for den talmæssige regulering, og rapporten skal være bilagt bevisligheder for de foreslåede korrektioner. Skatteyderen skal have lejlighed til at komme med bemærkninger til rapporten.

4. Ved fastsættelsen af bøden kan der tages hensyn til følgende i straffeloven nævnte nedsættelsesgrunde;

"a. Når skatteyderen har handlet i undskyldelig uvidenhed om eller undskyldelig misforståelse af retsregler, der forbyder eller påbyder handlingens foretagelse. Straffen kan under iøvrigt formildende omstændigheder helt bortfalde, straffelovens § 84, stk. 1. nr. 3, jfr. stk. 2.

b. Når skatteyderen, efter at den strafbare handling er fuldbyrdet, frivilligt har afværget den af hans handling flydende fare. Straffen kan også her under iøvrigt formildende omstændigheder helt bortfalde, straffelovens § 84, stk. 1, nr. 6, jfr. stk. 2.

c. Når skatteyderen, efter at den strafbare handling er fuldbyrdet, fuldtud har genoprettet den ved gerningen forvoldte skade, straffelovens § 84, stk. 1, nr. 7. Bestemmelsen kan især få betydning ved forskydningsdifferencer, hvor differencen efterfølgende er taget til indtægt.

d. Når skatteyderen iøvrigt frivilligt har bestræbt sig for at forebygge fuldbyrdelsen eller genoprette den ved gerningen forvoldte skade, straffelovens § 84, stk. 1, nr. 8. Dennne bestemmelse kan også især få betydning ved forskydningsdifferencer, hvor differencen efterfølgende delvis er taget til indtægt.

e. Når skatteyderen frivilligt har angivet sig selv og aflagt fuldstændig tilståelse (selvmeldersituationen), straffelovens § 84, stk. 1, nr. 9. Ifølge bødecirkulæret skal bøden nedsættes til en trediedel. Ved en af Østre Landsret den 26. november 1979 afsagt dom har retten pålagt anklagemyndigheden bevisbyrden for, at den pågældende skatteyder ikke var selvmelder. I konsekvens af denne dom må det antages, at det påhviler skattemyndig-

hederne at påvise, at skatteydernes henvendelse ikke er sket frivilligt.

f. Ved bødefastsættelsen skal der tillige tages hensyn til lovovertrædelsens grovhed og til oplysninger om skatteyderens person, herunder om hans almindelige personlige og sociale forhold, hans forhold før og efter gerningen samt bevæggrunde til denne, straffelovens § 80, stk. 1. Herunder falder f.eks. ung alder, jfr. også straffelovens § 84, stk. 1, nr. 2, samt høj alder, jfr. nedenfor under 5. Der kan også tages hensyn til skatteyderens uddannelse, regnskabsmæssige indsigt samt sociale niveau.

g. Endelig kan der ved bødefastsættelsen tages hensyn til skatteyderens betalingsevne, straffelovens § 51, stk. 3."

Som nævnt er cirkulærets punkt 5 og 6 ophævet med virkning for sager, der ikke er endelig afgjort den 1. november 1983, jfr. SD-cirkulære 1983-36, der fra samme tidspunkt har ophævet SD-cirkulære 1977-12.

Punkt 5 og 6 i SD-cirkulære 1980-25, havde følgende ordlyd:

"5. Ifølge bødecirkulærets punkt 9 kan sager mod skatteydere, der har gjort sig skyldige i forsætlige forhold, og hvor den unddragne statsskat overstiger 15.000 kr., afsluttes administrativt, såfremt den pågældendes alder eller sygdom gør det overvejende sandsynligt, at en eventuel idømt frihedsstraf ikke kommer til afsoning. I tilslutning til denne bestemmelse vil alle sager, hvor skatteydere er fyldt 70 år ved sagens afslutning, kunne afsluttes administrativt med en bøde på 2 gange den unddragne skat. Foreligger der alene grov uagtsomhed, kan normalbøden på 1$ gang nedsættes til 1 gang.

6. Vedrører en bødesag alene forhold, der ved sagens afslutning er ældre end 5 år, kan bøden nedsættes til halvdelen af normal bøde eller eventuelt under særligt formildende omstændigheder helt bortfalde."

2.4.3. SD-cirkulære 1983-36 af 11. november 1983 - gældende indtil 1. november 1986.

Ved cirkulæret er der fastsat nye retningslinier for administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13. Der er herved sket en lempelse dels af de hidtil anvendte bødesatser dels af beløbsgrænsen for den administrative kompetence. Cirkulæret trådte i kraft den 1. november 1983. Samtidig ophævedes SD-cirkulære 1977-12 samt punkt 5 og 6 i SD-cirkulære 1980-25.

Ved SD-cirkulære 1983-36 er der fastsat følgende retningslinier for administrative bødefastsættelser ved skatteyderens overtrædelse af skattekontrollovens § 13:

"1. Ved forsætlige overtrædelser fastsættes bøden normalt til 2 gange de for lidt erlagte indkomst- og formueskatter.

Ved grov uagtsomhed udgør normalbøden 1 gang de for lidt erlagte skatter.

2. Ved forskydningsdifferencer fastsættes bøden normalt til 1 gang, når der foreligger forsæt, og 1/2 gang, når der foreligger grov uagtsomhed.

3. Ved indkomstdifferencer, der i alt er mindre end 20.000 kr. , fastsættes bøden ved forsætlige forhold efter følgende satser:

mellem	4.000 kr.	og	7.999 kr.	1 gang
mellem	8.000 kr.	og	11.999 kr.	1 1/4 gang
mellem	12.000 kr.	og	15.999 kr,	li gang
mellem	16.000 kr.	og	19.999 kr.	1 3/4 gang

Foreligger der alene grov uagtsomhed, udgør bøden halvdelen af de nævnte satser.

Foreligger der både forsæt og grov uagtsomhed, og er den samlede difference under 20.000 kr., udfindes først bødesatsen for den samlede ansvarspådragende indkomstdifference, hvorefter bøden for det forsætlige forhold beregnes efter satsen, medens bøden for det groft uagtsomme forhold beregnes som halvdelen af denne sats.

4. For forsøg udgør bøden halvdelen af de ovennævnte satser.

5. Bøden nedrundes til nærmeste antal hele hundrede kroner.

6. Såfremt der foreligger flere arter af differencer, forholdes der ved beregningen af de bødegivende skatter på følgende måde:

   a. først tillægges de ikke ansvarspådragende, konkrete differencer, hvori der ikke indgår noget ligningsmæssigt skøn.
   b. dernæst tillægges de differencer, der skyldes grov uagtsomhed, og
   c. endelig tillægges de differencer, der skyldes forsætlige forhold.

Skønsmæssige forhøjelser holdes uden for denne skatteberegning.

7. Hvis den samlede ansvarspådragende indkomstdifference er mindre end 4.000 kr., eller bøden til staten

ikke udgør mindst 1.000 kr., kan sagen afsluttes med en meddelelse til skatteyderen om, at man har konstateret en overtrædelse, og at der efter omstændighederne ikke vil blive foretaget yderligere, men at der i tilfælde af gentagen overtrædelse vil blive gjort ansvar gældende.

Der kan forholdes på tilsvarende måde, hvor strafansvar i øvrigt ikke findes at burde gøres gældende.

8. I tilfælde, hvor en skatteyder kan anses for "selvmelder" (straffelovens § 84, stk. 1, nr. 9), nedsættes bøden til en trediedel.

Disse sager kan, uanset differencens størrelse, afsluttes administrativt, forudsat at der ikke foreligger overtrædelse af straffelovens § 289.

9. Ved beregning af bøder efter dette cirkulære kan der tages hensyn til reglerne i straffelovens 10. kapitel om straffens nedsættelse, især § 80, jfr. § 51, stk. 3, jfr. iøvrigt SD-cirkulæret 1980-25.

10. Såfremt der foreligger et forsætligt forhold, og den unddragne statsskat overstiger 30.000 kr., kan sagen ikke afsluttes administrativt, medmindre den pågældende er fyldt 70 år ved sagens afslutning, eller sygdom gør det overvejende sandsynligt, at en eventuelt idømt frihedsstraf ikke kommer til afsoning.

I disse tilfælde kan sagen afsluttes administrativt med en bøde på 2 gange den unddragne skat, medmindre der foreligger en overtrædelse af straffelovens § 289.

11. Vedrører en bødesag alene forhold, der ved sagens afslutning er ældre end 5 år, kan bøden nedsættes indtil halvdelen af normal bøde eller eventuelt under særligt formildende omstændigheder helt bortfalde.

12. Cirkulæret træder i kraft den 1. november 1983. Bestemmelserne i punkt 1-11 finder anvendelse i sager, der ikke er endeligt afgjort ved ikrafttrædelsen.

Ved endelig afgørelse forstås skatteyderens underskrift på bødeforelæg eller endelig dom i en straffesag.

Der foretages ikke ændringer i afgørelser, der er endelige på ikrafttrædelsestidspunktet, men endnu ikke fuldbyrdede.

SD-cirkulære 1977-12 samt punkt 5 og 6 i SD-cirkulære 1980-25 ophæves."

2.4.4. Administrativ bødefastsættelse efter SD-cirkulære 1983-36 sammenholdt med SD-cirkulære 1977-12

Ved bødefastsættelsen efter SD-cirkulære 1983-36 skelnes ligesom hidtil mellem indkomstdifferencer og forskydningsdifferencer.

Indkomstdifferencer foreligger som nævnt, hvor skattepligtige indtægter ikke er selvangivet, hverken i selvangivelsen for det indkomstår, de vedrører eller senere.

Ved forsætlige indkomstdifferencer fastsattes bøden indtil 1. november 1983 normalt til 3 gange de unddragne skatter og ved grov uagtsomhed til 1½ gang de unddragne skatter, jfr. SD-cirkulære 1977-12, pkt. 1. Ved SD-cirkulære 1983-36, jfr. pkt. 1, er satserne nedsat til 2 gange skatteunddragelse ved forsætlige indkomstdifferencer og til 1 gang unddragelsen ved grov uagtsomhed, jfr. SD-cirkulære 1983-36, pkt. 1.

Disse bødesatser anvendes, hvad enten den unddragne skat er almindelig indkomstskat eller formueskat.

Indtil 1. november 1983 var der fastsat en særlig gradueret bødetakst for indkomstdifferencer under 10.000 kr., jfr. SD-cirkulære 1977-12, 3. punkt. Ved SD-cirkulære 1983-36, jfr. punkt 3, er grænsen nu forhøjet til 20.000 kr. Indtil 1. november 1983 kunne småsager, hvor indkomstdifferencen var mindre end 2.000 kr. eller hvor den statskassen tilfaldende bøde var mindre end 1.000 kr., afsluttes med en indskærpelse til skatteyderen, jfr. SD-cirkulære 1977-12, punkt 6. Ved SD-cirkulære 1983-36, jfr. punkt 7, er beløbsgrænserne ændret til henholdsvis 4.000 kr. og 1.000 kr.

Ved forskydningsdifferencer fastsattes bøden indtil 1. november 1983 normalt til 1½ gange de for lidt erlagte skatter, når der forelå forsæt, og til 3/4 gang af skatteunddragelsen, når der forelå grov uagtsomhed, jfr. SD-cirkulære 1977- 12, punkt 2. Ved SD-cirkulære 1983-36, jfr. punkt 2, er bødesatserne nedsat til 1 gang skatteunddragelsen ved forsætlige forskydningsdifferencer og til $ gang unddragelsen ved grov uagtsomhed. Bøden beregnes af skatteunddragelsen i det indkomstår, hvor indkomsten skulle have været selvangivet, uden at der tages hensyn til merbeskatningen i det senere indkomstår .

Både for indkomstdifferencer og forskydningsdifferencer gjaldt indtil 1. november 1983, at var overtrædelsen forsætlig og oversteg den unddragne statsskat 15.000 kr., kunne sagen normalt ikke afsluttes administrativt, men måtte indbringes for domstolene med påstand om frihedsstraf, jfr. SD-cirkulære 1977-12, punkt 9. Ved SD-cirkulære 1983-36, jfr. punkt 10, er denne beløbsgrænse forhøjet til 30.000 kr.

2.4.5. SD-cirkulære 1986-37 af 31. oktober 1986. - nyt bødecirkulære.

Cirkulæret, der fastsætter de gældende retningslinier for administrative bødefastsættelser ved overtrædelse

af skattekontrollovens § 13, har med visse ændringer afløst bødecirkulæret, SD-cirkulære 1983-36. SD-cirkulæret 1986-37 er optaget som bilag 2.

Cirkulæret er trådt i kraft den 1. november 1986, således at det finder anvendelse på alle sager, der ikke er endeligt afgjort på ikrafttrædelsestidspunktet.

Ved cirkulæret er der sket en forhøjelse af den hidtidige beløbsgrænse for nedlæggelse af påstand om frihedsstraf i sager om forsætlige overtrædelser af § 13, jfr. punkt 10, der nu har følgende ordlyd:

"Hvis der foreligger et forsætligt forhold, og det i alt unddragne beløb i skatter og eventuel merværdiafgift m.v. overstiger 100.000 kr., kan sagen ikke afsluttes administrativt. Der bortses fra selskabsskat i det omfang, den samme indkomst er lagt til grund for beskatning i såvel selskabet som hos en hovedaktionær (-anpartshaver).

Hvis den pågældende er fyldt 70 år ved sagens afslutning, eller sygdom gør det overvejende sandsynligt, at en eventuelt idømt frihedsstraf ikke kommer til afsoning, kan sagen dog afsluttes administrativt med en bøde på 2 gange den unddragne skat, medmindre der foreligger en overtrædelse af straffelovens § 289."

Efter hidtidig praksis er der nedlagt påstand om frihedsstraf, såfremt den unddragne statsskat oversteg 30.000 kr., jfr. punkt 10 i SD-cirkulære 1983-36.

Som det fremgår af punkt 10 i SD-cirkulære 1986-37 er grænsen forhøjet til 100.000 kr. således, at det ikke længere er den unddragne statsskat, men den samlede unddragne personlige indkomst- og formueskat, der lægges til grund ved afgørelsen af, om der skal nedlægges påstand om frihedsstraf.

Som det ligeledes fremgår, er der indført en fælles beløbsgrænse på 100.000 kr. for nedlæggelse af påstand om frihedsstraf i samtidige sager om forsætlige overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen.

Er der f.eks. sket en samtidig og forsætlig overtrædelse af skattekontrollovens § 13 og merværdiafgiftslovens § 35, nedlægges der fremover påstand om frihedsstraf, såfremt den samlede unddragne skat og merværdiafgift overstiger 100.000 kr.

Herudover er der alene sket en tydeliggørelse af punkt 6, sidste afsnit, i SD-cirkulære 1983-36, hvis ordlyd er ændret til: "Ikke ansvarspådragende skønsmæssige forhøjelser holdes uden for denne skatteberegning".

Baggrunden for ændringen er, at den hidtidige formulering har givet anledning til tvivl om, hvorvidt der kan pålægges bøde i forbindelse med skønsmæssigt opgjorte indkomstdifferencer.

2.4.6. Administrativ bødefastsættelse efter skattekontrollovens § 16.

Efter bestemmelsen straffes den, der tilsidesætter pligten til at underrette skattemyndighederne, når den skattepligtige indkomst - på grund af manglende selvangivelse - er skønsmæssigt ansat med et for lavt beløb.

§ 16, stk. 1, der omhandler de rene undladelsesforbrydelser, rammer forsæt og al uagtsomhed, jfr. straffelovens § 19. Der stilles således i forhold til de øvrige bestemmelser i skattekontrollovens afsnit III mindre krav til tilregneisen.

Strafferammen i § 16, stk. 1, er bøde.

Er det i § 16, stk. 1 nævnte forhold begået med forsæt til skatteunddragelse, er strafferammen bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, jfr. § 16, stk. 2.

Det er en betingelse for anvendelse af skattekontrollovens § 16, at der er givet skatteyderen meddelelse om ansættelsen efter reglerne i skattestyrelseslovens § 3, stk. 2.

Det er endvidere en forudsætning, at skatteyderen samtidig er blevet gjort opmærksom på bestemmelsen i skattekontrollovens § 16.

Statsskattedirektoratet har et cirkulære om administrative bødefastsættelser for overtrædelse af skattekontrollovens § 16 under udarbejdelse. Ved udarbejdelsen tages der hensyn til den lempelse, som blev gennemført ved SD-cirkulære 1983-36, af bødesatserne for overtrædelse af skattekontrollovens § 13.

2.4.7. Skattekontrollovens §§ 14, 15 og § 17.

§ 14 kriminaliserer afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug for kontrollen med skatteligningen, medens § 15 kriminaliserer undladelse af indsendelse af selvangivelse med forsæt til at undgå skatteansættelse.

§§ 14 og 15 har hidtil ikke spillet nogen større rolle i retspraksis. I løbet af de senere år er der dog afsagt 5 domme - heraf 4 med fængselsstraffe - for overtrædelse af skattekontrollovens § 15.

Heller ikke i administrativ praksis har bestemmelsen spillet nogen større rolle. Den er kun anvendt i få tilfælde, og der har derfor ikke udviklet sig nogen egentlig administrativ bødepraksis.

Skattekontrollovens § 17 om tilsidesættelse af bogføringspligt m.v. har så vidt vides aldrig været anvendt. Der foreligger derfor ingen administrativ bødepraksis på området, jfr. anklagemyndighedens årsberetning 1983, s. 44 f.f.

2.4.8. Øvrige udmålingshensyn.

Udgangspunktet for bødefastsættelsen, hvor en overtrædelse af skattekontrollovens § 13 er konstateret og erkendt af skatteyderen, er som nævnt reglerne i SD-cirkulære 1986-37, den såkaldte "normalbøde", jfr. afsnit 2.4.5.

I cirkulærets punkt 9, der iøvrigt henviser til SD-cirkulære 1980-25, betones det imidlertid, at bødernes beregning sker under anvendelse af reglerne i straffelovens kapitel 10 om straffens fastsættelse, især reglerne om strafudmåling i § 80, jfr. § 51, stk. 3, samt reglerne om strafnedsættelse og strafbortfald i § 84.

2.4.9. Selvanmeldelse.

I sager, hvor skatteyderen kan betragtes som "selvmelder", nedsættes bøden til 1⁄3 af normalbøden for de pågældende overtrædelser, jfr. SD-cirkulære 1983-36, pkt. 8, hvis formelle grundlag er straffelovens § 84, stk. 1, nr. 9.

Der stilles dog særlige krav til frivilligheden i skatteyderens henvendelse til skattemyndighederne. Opdagelse må således ikke være overhængende, som det er tilfældet, når skatteyderen ved, at undersøgelse er eller - som følge af kontroloplysninger, der er tilgået skattemyndighederne - må forventes indledt mod ham, eller når skattemyndighederne som følge af nye bestemmelser tillægges forbedrede kontrolbeføjelser på et område,

jfr. Michael Hjorth og Søren Vilhelmsen: Skattekontrolloven 1984, s. 197.

2.4.10. Strafbare forhold, der er mere end 5 år gamle.

I sager, hvor der alene foreligger strafbare forhold, der ved sagens afslutning er mere end 5 år gamle, udmåles bøden almindeligvis til halvdelen af normalbøden. Under særlige omstændigheder kan bøden i disse tilfælde helt bortfalde, jfr. SD-cirkulære 1983-36, punkt 11.

2.4.11. Strafforhøjelse på grund af gentagelse.

Ved gentagelse forhøjes bøden med 25 pct. Straffelovens § 81, stk. 3, om egentlige gentagelsestilfælde finder tilsvarende anvendelse, således at der bortses fra gentagelsesvirkningen, når der er forløbet mere end 5 år fra den tidligere strafs udståelse eller, i tilfælde af tidligere bødestraf, fra datoen for den endelige dom eller bødens vedtagelse.

2.5. Forældelse af strafansvar.

Ifølge straffelovens § 93, stk. 3, forældes strafansvaret for overtrædelse af § 13, § 15 eller § 16 efter 10 år.

Ved overtrædelser af § 13 regnes forældelsesfristen fra indgivelsen af den urigtige selvangivelse. Den strafferetlige forældelsesfrist løber - i modsætning til den civilretlige, jfr. nedenfor - uanset skattemyndighedernes undskyldelige uvidenhed om overtrædelsen. Ved § 15 og § 16 regnes den strafferetlige forældelsesfrist fra det tidspunkt, hvor handlepligten indtræder, d.v.s. henholdsvis sidste frist for indgivelse af selvangivelse og sidste frist for underretning til ligningsmyndighederne om den for lave skønsmæssige ansættelse, jfr. Michael Hjorth og Søren Vilhelmsen: Skattekontrolloven 1984, s. 199.

Det underliggende skattekrav forældes selvstændigt efter 1908-loven om forældelse af visse fordringer, jfr. lov nr. 274 af 22. december 1908 (den civilretlige forældelsesfrist).

Ifølge straffelovens § 94, stk. 4, afbrydes den strafferetlige forældelsesfrist ved ethvert rettergangsskridt, hvorved den pågældende sigtes for overtrædelsen. Politiets fremsættelse af begæring over for retten om anholdelse, varetægtsfængsling, ransagning, beslaglæggelse og afholdelse af indenretligt efterforskningsforhør indebærer rejselse af sigtelse og dermed afbrydelse af forældelsesfristen. Efter højesteretsdom af 21. oktober 1980 (U.f.R. 1980, s. 1016 H) afbrydes den strafferetlige forældelse på det tidspunkt, hvor den pågældende hos politiet gøres bekendt med sigtelsen, jfr. straffelovens § 94, stk. 4, sidste punkt.

Der foreligger nu praksis fra Østre Landsret for, at også skattemyndighedernes meddelelse under forhandlingen med skatteyderen om en konkret sigtelse afbryder forældelsesfristen.

Om den strafferetlige forældelse henvises iøvrigt til straffelovens §§ 92-94.

2.6. Statistiske oplysninger.

Det statistiske materiale vedrører sager om overtrædelse af skattekontrolloven i perioden 1981 - 1985.

I perioden 1981-85 er der - enten administrativt eller ved dom - afsluttet 4.538 bødesager.

Det statistiske materiale omfatter alene de "administrative" afgørelser, d.v.s. sager, som i henhold til skattekontrollovens § 20 kunne have været afgjort administrativt.

De sager, hvor der er nedlagt påstand om frihedsstraf, omfattes derfor ikke af statistikken.

Oversigt I indeholder det samlede antal af administrative afgørelser, fordelt på følgende kategorier:

Vedtagne bødeforelæg,

indirekte indbragte bødesager, d.v.s. bødedomme i sager, hvor domfældte har afvist at vedtage et udsendt bødeforelæg og

direkte indbragte bødesager, d.v.s. bødedomme i sager, hvor tiltale er rejst med påstand om bødestraf, men uden forudgående forelæggelse af bødeforelæg for domfældte.

Oversigt I

	Vedtagne bødeforelæg	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
1981	1.264	28	76
1982	572	45	69
1983	783	20	62
1984	764	36	35
1985	736	23	25

Det bemærkes, at tallene for vedtagne bødeforelæg er behæftet med nogen usikkerhed, da statsskattedirektoratets registreringssystemer ikke er indrettet således, at det årlige antal bødevedtagelser kan aflæses direkte.

I oversigt II er der for hvert af årene 1981 - 1985 foretaget en paragrafvis opdeling af bødepåstandene i de indirekte- og direkte indbragte bødesager.

Oversigt II.

1981	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
§ 13, stk. 1	17	59
§ 13, stk. 1 og 2		2
§ 13, stk. 2	11	14
§ 16, stk. 2		1
lait	28	76

1982

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
§ 13, stk. 1	26	42
§ 13, stk. 1 og 2	1	4
§ 13, stk. 1 og § 21		2
§ 13, stk. 2	18	20
§ 16, stk. 1		1
lait	45	69

1983

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
§ 13, stk. 1	12	35
§ 13, stk. 1 og 2		1
§ 13, stk. 1 og § 16, stk. 2		1
§ 13, stk. 2	8	22
§ 16, stk. 1		1
§ 16, stk. 2		2
lait	20	62

1984

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
§ 13, stk. 1	21	27
§ 13, stk. 1 og 2	2	
§ 13, stk. 1 og § 21		3
§ 13, stk. 2	12	4
§ 13, stk. 1	1	
§ 16, stk. 2		1
lait	36	35

1985

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
§ 13, stk. 1	8	15
§ 13, stk. 1 og § 16, stk. 2		1
§ 13, stk. 2	15	5
§ 15 og § 13, stk. 1		1
§ 16, stk. 1		2
§ 16, stk. 1 og 2		1
lait	23	25

I oversigt III er opdelingen foretaget på tilregnelsesform i henhold til de nedlagte bødepåstande i de indirekte- og direkte indbragte bødesager.

Oversigt III.

1981	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
Forsæt	17	60
Forsæt og grov uagtsomhed		2
Grov uagtsomhed	11	14
lait	28	76

1982	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
Forsæt	26	44
Forsæt og grov uagtsomhed	1	4
Grov uagtsomhed	18	21
lait	45	69

1983	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
Forsæt	12	38
Forsæt og grov uagtsomhed		1
Grov uagtsomhed	8	23
lait	20	62

1984

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
Forsæt	21	31
Forsæt og grov Uagtsomhed	2	
Grov uagtsomhed	13	4
lait	36	35

1985

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte bødesager
Forsæt	8	17
Forsæt og grov Uagtsomhed		1
Grov uagtsomhed	15	7
lait	23	25

I oversigt IV er der foretaget en talmæssig opgørelse over dommenes udfald.

Oversigt IV

1981

lait afsagte bødedomme:	104
Sammenfald mellem påstand og dom	53
Nedsat bøde	31
Frifindelse	20
lait	104

1982

lait afsagte bødedomme:	114
Sammenfald mellem påstand og dom	51
Nedsat bøde	50
Frifindelse	13
lait	114

1983

lait af sagte bødedomme:	82
Sammenfald mellem påstand og dom	35
Nedsat bøde	33
Frifindelse	14
lait	*82.*

1984

lait af sagte bødedomme:	71
Sammenfald mellem påstand og dom	17
Nedsat bøde	44
Frifindelse	10
lait	71

1985

lait af sagte bødedomme:	48
Sammenfald mellem påstand og dom	21
Nedsat bøde	17
Frifindelse	10
lait	48

3. Kildeskatteloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 396 af 18. juli 1984.

3.1. Lovens indhold.

Kildeskatteloven omfatter opkrævning af indkomstskat og formueskat til staten, folkepensionsbidrag, kommunal og amtskommunal indkomstskat samt kirkelige afgifter.

Kildeskattelovgivningen bygger på princippet om **"samtidighedsbeskatning".** Skatterne til stat og kommune betales herved i så nær tilknytning til indkomsterhvervelsen som muligt, således at skatterne, hvor det er praktisk muligt, opkræves ved tilbageholdelse i forbindelse med selve indtægtserhvervelsen., Skatten af A-indkomst, især lønmodtagerindtægter, tilbageholdes af arbejdsgiveren (den erhvervsdrivende) og afregnes til skattemyndighederne. Skatten af B-indkomst indbetales af skatteyderen selv. Indeholdt A-skat fra en kalendermåned skal indbetales den 1. i den følgende måned med sidste rettidige indbetalingsdag den 10. i forfaldsmåneden. Samtidig skal den erhvervsdrivende afgive redegørelse for indeholdelsen.

Kontrollen med de erhvervsdrivende varetages dels af statsskattedirektoratet, dels af de kommunale skattemyndigheder (arbejdsgiverkontrollen).

Administrationen af kildeskattesystemet forudsætter i væsentlig grad medvirken fra arbejdsgivernes (de erhvervsdrivendes) side. En grundliggende betingelse for systemets praktiske gennemførelse er, at arbejdsgiveren har tilmeldt sig statsskattedirektoratets Stamregister over Erhvervsdrivende (SE) (indtil 31. marts 1985: Det centrale Register over Indeholdelsespligtige (CIR)) og senere under arbejdsforholdets forløb foretager indeholdelse af A-skat og redegør for indeholdelserne over for skattemyndighederne.

3.2. De materielle bestemmelser i kildeskatteloven.

Kildeskattelovens materielle straffebestemmelser findes i lovens afsnit VIII §§ 74-77. De centrale af disse bestemmelser er § 74 om arbejdsgiveren og § 75, nr. 1, om arbejdstageren.

Straffebestemmelserne lyder således:

"§ 74. Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed

1) undlader at opfylde pligt til at foretage indeholdelse af A-skat, udbytteskat eller skat som nævnt i § 65 B, stk. 1.
2) undlader at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid.
3) undlader rettidigt at afgive de i § 57, stk. 1, eller § 66, stk. 3, omhandlede oplysninger.
4) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger om de i § 57, stk. 1, eller § 66, stk. 3, omhandlede forhold.

Stk. 2. Er forholdet begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, eller foreligger der i øvrigt skærpende omstændigheder, kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år.

§ 75. På samme måde som anført i § 74 straffes den, der

1) lader sig udbetale A-indkomst, vidende om, at der ikke i indkomsten er indeholdt A-skat som påbudt,

2) forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for afgørelser efter § 45, stk. 1 og 3, § 48, stk. 6, § 51, § 52, stk. 2, eller § 53, eller i forbindelse med en af de i disse bestemmelser nævnte ansøg-

ninger fortier oplysninger af betydning for sagens afgørelse.

3) forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for den skatte- og afgiftsmæssige bedømmelse af et dødsbos opgørelser efter § 14, stk. 3, § 14, stk. 10, § 20, stk. 2, § 20 B, stk. 2, eller § 20 C, stk. 4, eller af en endelig boopgørelse eller i forbindelse med en af de naevnte opgørelser fortier oplysninger af betydning for bedømmelsen, eller

4) forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved beregning af passivposter eller en afgørelse om forhåndsbesked efter § 33 A, eller i forbindelse med anmodning om en sådan beregning eller afgørelse fortier oplysninger af betydning for denne.

§ 76. I forskrifter, der udfærdiges i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

§ 77. Er en af de i §§ 74 og 76 nævnte lovovertrædelser begået af et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

I henhold til § 73, stk. 10, finder straffebestemmelserne i § 74 tilsvarende anvendejlse med hensyn til de i § 73 omhandlede forhold, det vil sige i de tilfælde, hvor en arbejdsgiver har fået særligt pålæg om at foretage løntilbageholdelse hos en indkomstmodtager for skatterestancer, jfr. § 73, stk. 1.

I § 76 bestemmes som nævnt, at i forskrifter, der er udfærdiget i medfør af kildeskatteloven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Som de vigtigste forskrifter kan nævnes:

1. Ministeriet for skatter og afgifters bekendtgørelse nr. 149 af 8. april 1983 om A-indkomst og om registrering af indeholdelsespligtige efter kildeskatteloven.
2. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 544 af 20. december 1971 om A-skat efter kildeskatteloven.
3. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 545 af 20. december 1971 om regnskabsførelse efter kildeskatteloven.
4. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 556 af 17. december 1969 vedrørende opkrævning af skatter m.v. efter kildeskatteloven.

Straffelovens almindelige del, der omfatter kapitlerne 1-11, gælder som et generelt supplement til straffebestemmelser i særlovgivningen, herunder straffebestemmelserne i kildeskattelovens afsnit VIII. Straffelovens almindelige del indeholder bl.a. regler om strafbarhedsbetingelserne (kapitel 3), om forsøg og medvirken (kapitel 4), om straffene (kapitel 6), om betingede domme (kapitel 7), om rettighedsfrakendelse (kapitel 9), om straffens fastsættelse (kapitel 10) samt endelig om forældelse af strafansvaret (kapitel 11).

Forsøg på skatteunddragelse er således strafbart, jfr. straffelovens § 21, stk. 1.

Også medvirken til skatteunddragelse er strafbart, jfr. straffelovens § 23.

3.3. Administrative bøder efter kildeskatteloven.

Adgangen til administrativ bødefastsættelse ved overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemmelser har hjemmel i kildeskattelovens § 79.

Bestemmelsen har følgende ordlyd:

"§ 79. Såfremt overtrædelsen ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan ministeren for skatter og afgifter eller den, han bemyndiger dertil, tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt han erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.
Stk. 2. Med hensyn til den i stk. 1 nævnte tilkendegivelse finder bestemmelsen i retsplejeloven om indholdet af anklageskrift i politisager tilsvarende anvendelse.
Stk. 3. Betales bøden i rette tid, eller bliver den efter stedfunden vedtagelse inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning."

Bestemmelsen er ligesom skattekontrollovens § 20 udformet i nær overensstemmelse med bestemmelsen i retsplejelovens § 931 om bødeforelæg. Uanset, at det i bemærkningerne til kildeskattelovens § 79, jfr. FT 1966-67, A sp. 957, forudsættes, at mere alvorlige bødesager indbringes for domstolene, har der indtil nu administrativt været forelagt bøder på op til kr. 525.000.

Kildeskattelovens § 79, der er placeret i lovens afsnit VIII, indeholdende de materielle straffebestemmelser m.v., bemyndiger - på tilsvarende måde som skattekontrollovens § 20 - ministeren for skatter og afgifter eller den han delegerer sin kompetence til administrativt at afgøre sager om overtreedelse af lovens straffebestemmelser.

Kompetencen til at forelægge administrative bøder lå

oprindelig i skattedepartementet, men fra 1. juli 1972 blev den tillagt statsskattedirektoratet, jfr. bekendtgørelse nr. 269 af 23. juni 1972 om bødeforelæg efter kildeskatteloven.

3.4. Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemmelser.

Kontrollen med arbejdsgiverne (de erhvervsdrivende).

Som anført under pkt. 3.1 forudsætter administrationen af kildeskattesystemet en væsentlig grad af medvirken fra arbejdsgivernes (de erhvervsdrivendes) side. Denne medvirken består for det første i, at arbejdsgiveren tilmelder sig statsskattedirektoratets Stamregister over Erhvervsdrivende (SE) . Denne tilmelding er afgørende for kontrollen med, om arbejdsgiveren udfører de pligter, som kildeskatteordningen har pålagt ham.

For det andet skal arbejdsgiveren under et arbejdsforholds forløb foretage den nødvendige indeholdelse af A-skat og herefter indbetale denne rettidigt til statsskattedirektoratet.

Endvidere er arbejdsgiveren forpligtet til over for skattemyndighederne at redegøre for de foretagne indeholdelser samtidig med indbetalingen.

Kontrollen med arbejdsgiverne er nærmere omtalt i udvalgets delbetænkning nr. 977, april 1983, s. 72-74, hvortil der henvises. Det bemærkes i denne forbindelse, at Det centrale Register over Indeholdelsespligtige (CIR) fra 1. april 1985 er afløst af statsskattedirektoratets Stamregister over Erhvervsdrivende (SE).

3.4.1. Retningslinier for indberetning af sager til statsskattedirektoratet.

Overtrædelser af straffebestemmelserne i kildeskatteloven og de i henhold til denne udstedte bekendtgørelser skal af kommunerne indberettes til statsskattedirektoratet gennem amtsskatteinspektoraterne.

Fremgangsmåden ved og betingelserne for indberetning er beskrevet i SD-cirkulære 1980-45, i SD-cirkulære 1984-21 og i SD-cirkulære 1984-43.

SD-cirkulære 1980-45 er optrykt som bilag 21 i udvalgets delbetænkning nr. 977, april 1983. Cirkulærets pkt. 2.2. om indberetning af overtrædelser af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2 - "ikke rettidig indbetaling af indeholdt A-skat" •- som nærmere omtalt i delbetænkningen s. 74-75 er i mellemtiden blevet ændret ved SD-cirkulære 1984-21, jfr. bilag 3.

Herefter skal indberetning først ske, når det konstateres,

1. at tilsvar vedrørende mindst 4 måneder ikke er indbetalt rettidigt, og at de ikke rettidigt indbetalte beløb ialt overstiger 75.000 kr.

2. at tilsvar - uanset størrelsen - vedrørende mindst 12 måneder ikke er indbetalt rettidigt.

Indberetning som nævnt under punkt 1 skal ske, når der er konstateret overskridelse af indbetalingsfristen i mindst 4 tilfælde, og restancetilvæksten overstiger 75.000 kr.

Indberetning som nævnt under punkt 2 skal ske, når der er konstateret overskridelse af indbetalingsfristen i mindst 12 tilfælde.

Overtrædelserne behøver ikke at være sket fortløbende, og det er ikke en betingelse, at der er restance på indberetningstidspunktet.

Herudover kan kommunen i særlig grove tilfælde foretage indberetning.

Ved SD-cirkulære 1984-43, jfr. bilag 4, er der foretaget en tilføjelse til SD-cirkulære 1980-45 punkterne 2.1. og 4.1., om indberetning af straffesager for overtrædelse af henholdsvis kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1 og § 75, nr. 1.

Herefter gælder endvidere følgende:
Er den udbetalte A-indkomst under 5.000 kr., kan kommunen undlade indberetning, når der ikke samtidig skal ske indberetning af andre overtrædelser af kildeskatteloven.

Fremgangsmåden ved og betingelserne for indberetning er gengivet i statsskattedirektoratets Vejledning af november 1984 om arbejdsgiverkontrol, meddelelse nr. 2 (straffesagsbehandling), jfr. bilag 5.

3.4.2. Statsskattedirektoratets behandling af indberettede straffesager.

Ved den juridiske sagsbehandling i statsskattedirektoratet tages der stilling til, om der både faktisk og retligt foreligger en overtrædelse af kildeskatteloven m.v., og i bekræftende fald, om sagen kan afgøres administrativt, jfr. lovens § 79, eller om den skal videresendes til anklagemyndigheden med henblik på indbringelse for retten, jfr. lovens § 78.

Fremgangsmåden ved den administrative behandling er, at statsskattedirektoratet udfærdiger et bødeforelæg, hvor bøden er beregnet i overensstemmelse med de sædvanlige principper, og som forelægges den pågældende

med anmodning om, at denne, hvis den administrative afgørelsesmåde ønskes, inden 14 dage returnerer en vedlagt kopi af bødeforelægget i underskrevet stand sammen med bødebeløbet. Modtager direktoratet den underskrevne kopi samt bødebeløbet eller bødebeløbet alene, betragtes sagen som afsluttet, medens bødebeløbet i de tilfælde, hvor den pågældende kun indsender den underskrevne kopi, videresendes til inddrivelse. Dersom statsskattedirektoratet hverken modtager den underskrevne kopi eller bødebeløbet, sendes sagen til politimesteren med anmodning om, at den indbringes for domstolene.

Sammen med de sagsakter, der fremsendes til politiet, vedlægges en kopi af det bødeforlæg, statsskattedirektoratet måtte have forelagt den pågældende. Efter aftale mellem anklagemyndigheden og statsskattedirektoratet bliver det under sagens politimæssige behandling tilkendegivet, at sagen stadig kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende overfor politiet vedtager statsskattedirektoratets bødeforlæg. Vedtages bødeforelægget, tilbagesendes sagen til statsskattedirektoratet til videre foranstaltning.

3.5. Administrative bødeudmålinger ved overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemmelser.

Det er praksis, at statsskattedirektoratets bødeudmålinger fastsættes i samarbejde med anklagemyndigheden (Rigsadvokaten). Denne praksis er genstand for løbende justeringer under hensyn til udviklingen i retspraksis på området, og alle spørgsmål af videregående strafferetlig relevans forelægges Rigsadvokaten, før de føres ud i praksis.

De administrative bødeudmålinger er gengivet i statsskattedirektoratets Vejledning af november 1984 om arbejdsgiverkontrol, medd. nr. 2 (straffesagsbehandling), jfr. bilag 5.

3.5.1. Kildeskattelovens § 74.

3.5.1.1. **§ 74,** stk. 1, nr. 1.

Den indeholdelsespligtige undlader at indeholde A-skat i udbetalt A-indkomst.

BØDEBEREGNING:

Bøden fastsættes til 25 pct. af den ikke indeholdte A-skat. I mindre grove tilfælde til en ordensbøde på maximalt 1.000 kr.

3.5.1.2. § 74, stk. 1, nr. 2.

Den indeholdelsespligtige undlader rettidigt at indbetale indeholdt A-skat.

BØDEBEREGNING:

Såfremt restancen ikke er betalt på det tidspunkt, da bødeforelæg fremsendes eller tiltale begæres ved statsskattedirektoratets fremsendelse af anmodning herom til anklagemyndigheden (politiet), beregnes bøden med 2 pct. pr. måned af den akkumulerede restance.

Udgør restancen på ovennævnte tidspunkt 10 pct. eller mindre af den højst konstaterede restance i overtrædelsesperioden, beregnes bøden med 1,8 pct. pr. måned af den akkumulerede restance.

Er restancen betalt på ovennævnte tidspunkt, beregnes bøden med 1,5 pct. pr. måned af den akkumulerede restance .

De her nævnte bødesatser anvendes i direktoratets praksis i førstegangssager. Praksis i gentageIsessager er,

at forholdet henføres under kildeskattelovens § 74, stk. 2, med den følge, at bødesatsen forhøjes til det dobbelte for den periode, som ligger efter en tidligere dom eller bødevedtagelse, jfr. nærmere nedenfor, afsnit 3.5.5.4.

Den dobbelte bødepåstand i gentagelsessager har hidtil (indtil 1984) været anvendt i tilfælde, hvor den eller de foregående bødevedtagelser/domme ligger mindre end 5 år forud for den første overtrædelse i den aktuelle sag. 5-årsfristen for i gentagelsestilfælde at henføre forholdet under kildeskattelovens § 74, stk. 2, er ikke en lovbestemt virkning, men den svarer til princippet i straffelovens § 81, stk. 3, hvorefter det nye strafbare forhold skal være begået, før der er forløbet 5 år fra datoen for dom eller bødevedtagelse i den tidligere sag. Da domstolene imidlertid i en række sager fra 1983 har været utilbøjelige til at give gentagelsesvirkning, hvor den nærmest forudgående dom/bødevedtagelse ligger mere end omkring 4 år forud for første overtrædelse i den aktuelle sag, anser statsskattedirektoratet nu efter aftale med Rigsadvokaten gentagelsesvirkningen for udtømt efter 3 år.

Om praksis i gentagelsessager i øvrigt henvises til afsnit 3.5.5.4. og 3.5.5.5.

3.5.1.3. § 74, stk. 1, nr. 3.

Den indeholdelsespligtige undlader rettidigt at indsende redegørelser.

BØDEBEREGNING:

For redegørelser indsendt mere end 1 måned efter sidste rettidige indsendelsesdag beregnes 100 kr. pr. redegørelse .

Omfatter forholdet et større antal redegørelser og udgør den samlede bøde for redegørelserne mere end 500 kr., nedsættes bøden med 1/3 og nedrundes til nærmeste 100 kr., dog således at bøden aldrig nedsættes til mindre end 500 kr.

3.5.1.4. § 74, stk. 1, nr. 4.

Den indeholdelsespligtige afgiver i redegørelserne urigtige eller vildledende oplysninger.

BØDEBEREGNING:

Da motivet vil være, at den indeholdelsespligtige forsøger at skaffe sig henstand med eller unddrager sig betalingen, beregnes bøden med samme procentsats som ved § 74, stk. 1, nr. 2, jfr. afsnit 3.5.1.2. Bøden fastsættes som 25 pct. af den beregnede bøde, dog mindst 500 kr.

3.5.2. Kildeskattelovens § 75.

3.5.2.1. § 75, nr. 1.

Indkomstmodtageren lader sig udbetale A-indkomst, vidende om, at der ikke i indkomsten er indeholdt A-skat.

BØDEBEREGNING:

Bøden fastsættes til 25 pct. af den ikke indeholdte A-skat. I mindre grove tilfælde til en ordensbøde på maximalt 1.000 kr.

3.5.2.2. § 75, nr. 2, 3 og 4.

De pågældende bestemmelser har aldrig været anvendt i praksis. Der foreligger derfor ikke nogen administrativ bødepraksis på området.

3.5.3. Øvrige ordensforskrifter.

Bødetakster i størrelsesordenen 100-500 kr. anvendes ved overtrædelse af de øvrige ordensforskrifter såsom tilmeldings-, oplysnings- og regnskabsforskrifter.

3.5.4. Som betingelse for strafansvar gælder for alle ovennævnte overtrædelser, at forholdet subjektivt kan tilregnes overtræderen som forsætligt eller groft uagtsomt.

Med hensyn til sanktionsfastsættelsen bemærkes særligt, at graden af tilregnelse normalt ikke indgår som udmålingsfaktor ved bødeberegningen, jfr. Per Hessel: Kildeskatteloven, 1984 side 222.

3.5.5. Øvrige udmålingshensyn.

3.5.5.1. Strafnedsættelse- og bortfaldsgrunde.

Som anført under afsnit 3.2.2. gælder bl.a. straffelovens kapitel 10 om straffens fastsættelse som et generelt supplement til straffebestemmelserne i særlovgivningen, herunder straffebestemmelserne i kildeskattelovens afsnit VIII.

Bødernes beregning efter kildeskattelovens straffebestemmelser sker under hensyn til de i straffelovens kapitel 10 nævnte strafnedsættelses- og bortfaldsgrunde, jfr. de varierede bødesatser som omtalt under afsnit 3.5.1.2.

3.5.5.2. Tillægsstraf efter straffelovens § 89.

Straffelovens § 89 om tillægsstraf finder anvendelse i tilfælde, hvor overtrædelsesperioden i gentagelsestil-

fælde også omfatter en periode forud for den tidligere dom eller bødevedtagelse.

BØDEBEREGNING:

Praksis er, at der i tidsrummet fra ophør af bødeberegning til dom eller bødevedtagelse i den tidligere sag beregnes en tillægsstraf efter samme princip som ved en førstegangsovertrædelse, på grundlag af restancen, som dannes i denne periode, uden at medtage slutrestancen fra den tidligere bødeberegning. Derefter beregnes en skærpet bøde for tidsrummet efter dommen eller bødevedtagelsen i den tidligere sag på grundlag af restancen, som er oparbejdet i perioden fra bødeberegningens afslutning i den tidligere sag til bødeberegningens afslutning i gentagelsessagen, jfr. Per Hessel: Kildeskatteloven 1984, s. 279.

3.5.5.3. Skærpende omstændigheder.

Efter kildeskattelovens § 74, stk. 2, kan der, når overtrædelsen af kildeskatteloven er begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, eller der i øvrigt foreligger skærpende omstændigheder, idømmes straf af hæfte eller fængsel i indtil 2 år.

Anvendelse af § 74, stk. 2, i førstegangssager.

Der beregnes en bøde efter de almindelige regler, og den herved fremkomne bøde forhøjes med 50% efter nedrunding .

Anvendelse af § 74, stk. 2, i gentagelsessager.

Sager, hvor en indeholdelsespligtig på ny overtræder kildeskatteloven, efter at den pågældende tidligere er

dømt eller har vedtaget bødeforelæg for overtrædelse af kildeskatteloven, henføres til kildeskattelovens § 74, stk. 2, og bøden fastsættes efter dobbelt takst, således at bøden for overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2, er 3%, 3,6% og 4% pr. måned.

I henhold til retspraksis er der indbyrdes gentagelsesvirkning for så vidt angår alle overtrædelser inden for § 74 og § 75's område.

Anvendelsen af den dobbelte takst sker fra den bødeperiode, der følger umiddelbart efter første bødevedtagelse eller dom, medmindre gentagelsesvirkningen er forældet i henhold til straffelovens § 94.

I gentagelsessager, hvor en fældende byretsdom er under anke, beregnes der dobbelt bøde fra perioden umiddelbart efter byretsdommens dato.

Ved overtrædelse af bekendtgørelser efter kildeskatteloven beregnes ligeledes dobbelt bøde.

Ved ikke rettidig indsendelse af redegørelser sker ingen fordobling af bøden, men den sædvanlige nedrunding med 1/3, jfr. afsnit 3.5.1.3., undlades.

Bortfald af gentagelsesvirkning.

Rigsadvokaten har godkendt, at gentagelsesvirkning bortfalder, såfremt der er hengået mere end 3 år fra seneste fældende byretsdom/bødevedtagelse, indtil den indeholdelsespligtige på ny overtræder kildeskatteloven. Hvis byretsdommen er frifindende og en eventuel landsretsdom fældende, regnes gentagelsesvirkningen fra landsretsdommen.

3.6. Forældelse af strafansvar.

Efter straffelovens § 93, stk. 1, nr. 1, er den strafferetlige forældelsesfrist for overtrædelse af kildeskatteloven og bekendtgørelser efter kildeskatteloven normalt 2 år, dog forældes strafansvaret i tilfælde, hvor frihedsstraf er forskyldt i medfør af kildeskattelovens § 74, stk. 2, efter 5 år, jfr. straffelovens § 93, stk. 1, nr. 2. Om den strafferetlige forældelse henvises i **øvrigt** til straffelovens §§ 92-94.

Efter Højesteretsdom af 21. oktober 1980 (U.f.R. 1980, s. 1016 H) afbrydes den strafferetlige forældelse på det tidspunkt, hvor den pågældende hos politiet gøres bekendt med sigtelsen, jfr. straffelovens § **94,** stk. 4, sidste punkt.

Forældelse afbrydes herefter:

1. ved fremsendelse af bødeforelæg,
2. ved rettens modtagelse af anklageskrift eller
3. på det tidspunkt, hvor den pågældende af politiet afhøres med en sigtets retsstilling for overtrædelse af kildeskatteloven.

For så vidt angår afbrydelse af forældelse ved fremsendelse af bødeforelæg er det i praksis antaget, at forældelsen afbrydes, når anbefalet skrivelse er kommet frem til modtageren.

Det vil sige, at man i praksis regner med, at et anbefalet brev er kommet frem, og forældelsen dermed er afbrudt dagen efter afsendelsen fra direktoratet, såfremt ikke andet dokumenteres.

Forældelsen afbrydes desuden efter straffelovens § 94, stk. 5, sidste pkt., når sigtede unddrager sig retsforfølgning. Dette vil typisk ske, når den pågældende fraflytter landet.

3.7. Bødeberegningens længde.

3.7.1. 24 måneders-reglen.

Bødeberegningens længde må ikke overstige 24 måneder, idet der regnes fra første overtrædelse. Ved overtrædelse herudover foretages en supplerende bødeberegning.

Om baggrunden for denne 24 måneders-regel henvises til udvalgets delbetænkning nr. 977, april 1983, s. 79-81.

3.7.2. 3-måneders-reglen.

Hvor restancen ikke er betalt, men hvor der ikke efterfølgende er sket nye overtrædelser, standses bødeberegningen 3 måneder efter sidste ikke rettidigt betalte tilsvar.

Ved kombinerede overtrædelser af § 74, stk. 1, nr. 2 og 4, finder 3-måneders-reglen først anvendelse, når alle overtrædelser er ophørt.

3.7.3. 12-måneders-reglen.

3-måneders-reglen finder tilsvarende anvendelse, hvor der foreligger nye overtrædelser, efter at der i en sammenhængende periode på mindst 12 måneder i en bødeberegning er sket fuld og rettidig indbetaling af tilsvar. Hvis perioden med rettidige indbetalinger således strækker sig over 12 måneder eller mere, beregnes der ikke bøde mere end 3 måneder ind i den rettidige periode.

3.7.4. Bødeberegning ved betalingsstandsning, konkurs eller lignende.

a. Bødeberegning ved betalingsstandsning.

Ved betalingsstandsning standses bødeberegningen med den måneds tilsvar, hvis rettidige indbetalingsdag er den 10. forud for betalingsstandsningen.

Hvis det på tidspunktet for bødeberegningen foreligger oplyst, at overtrædelserne er fortsat efter betalingsstandsningen, skal bødeberegningen deles pr. den seneste 10. forud for betalingsstandsningen, således at der for tiden herefter begynder en ny beregningsperiode.

b. Bødeberegning ved konkurs eller lignende.

Ved konkurs eller lignende standses bødeberegningen med den måneds tilsvar, hvis betalingsfrist er den 10. forud for konkursdekretets dato. Såfremt der forud for konkursen har været anmeldt betalingsstandsning, og overtrædelserne samtidig ophører, standses bødeberegningen den 10. forud for betalingsstandsningsdatoen. Dette gælder tilsvarende ved akkord.

Betalingsstandsning m.v. påvirker ikke bødeberegningen vedrørende § 74, stk. 1, nr. 4 (afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger om foretagne indeholdelser m.v.), der videreføres til det tidspunkt, hvor oplysning om de korrekte tilsvar modtages.

3.8. Udbyttestraffesager efter kildeskattelovens § 74.

Efter reglerne i kildeskattelovens afsnit VI er et udbyttedeklarerende selskab forpligtet til at drage omsorg for indeholdelse af udbytteskat i forbindelse med enhver vedtagelse om udbetaling eller godskrivning af udbytte eller andele i her i landet hjemmehørende selskaber.

3.8.1. Strafansvar.

Såfremt et selskab undlader at indeholde udbytteskat, indeholder dette med for lavt beløb, undlader at ind-

betale et indeholdt beløb, undlader at meddele oplysning om udbytte eller afgiver urigtige eller vildledende oplysninger i meddelelse om udbyttet, kan selskabet efter kildeskattelovens § 74, jfr. § 77, pålægges strafansvar. Strafansvar kan ligeledes rettes mod den, der handler på selskabets vegne.

3.8.2. Udbetaling af udbytte uden indeholdelse af udbytteskat .

Udbetaler et selskab udbytte uden indeholdelse af udbytteskat, er der i § 74, stk. 1, nr. 1, hjemmel til at pålægge bødeansvar, såfremt der fra selskabets side er udvist forsæt eller grov uagtsomhed.

Der ses ikke at foreligge praksis, der kan belyse dette forhold, men statsskattedirektoratet og anklagemyndigheden er i disse tilfælde indstillet på at følge samme principper som ved udbetaling af A-indkomst uden indeholdelse af A-skat, jfr. afsnit 3.5.1.1. , d.v.s., at en eventuel bøde vil blive beregnet som 25 pct. af den ialt ikke indeholdte udbytteskat, jfr. Per Hessel: Kildeskatteloven 1984, side 389.

3.8.3. Ikke rettidig indbetaling af indeholdt udbytteskat og for sen indsendelse af udbytteerklæring.

Dersom et selskab har foretaget den påbudte indeholdelse, men undlader rettidigt at indbetale det indeholdte beløb til skattevæsenet, følges samme principper som ved ikke rettidig indbetaling af indeholdt A-skat, jfr. afsnit 3.5.1.2..

Efter statsskattedirektoratets retningslinier rejses disse sager kun, når den beregnede morarente for for sen indbetaling af udbytteskatten er større end 1.000

kr., og når udbytteskatten er indbetalt mere end 3 måneder for sent.

Såfremt der først bliver indsendt udbytteerklæring og indbetalt udbytteskat, efter at statsskattedirektoratet har rykket selskabet, gives der tillige bøde for den for sent indsendte udbytteerklæring. Der følges samme principper som ved for sen indsendelse af redegørelse om indeholdt **A-skat,** jfr. afsnit 3.5.1.3., med påstand om bøde på 100 kr. pr. udbytteerklæring.

3.9. Statistiske oplysninger.

Det statistiske materiale, der er udarbejdet af statsskattedirektoratet, vedrører sager om overtrædelse af kildeskatteloven i perioden 1981 - 1985.

I perioden 1981-85 er der - enten administrativt eller ved dom - afsluttet 6.212 sager.

Det statistiske materiale omfatter samtlige overtrædelsessager i den pågældende periode, således også sager, hvor der er nedlagt påstand om frihedsstraf.

Oversigt I indeholder det samlede antal afgørelser, fordelt på følgende kategorier:

Vedtagne bødeforelæg.

Indirekte indbragte bødesager, d.v.s. bødedomme i sager, hvor domfældte har afvist at vedtage et udsendt bødeforelæg.

Direkte indbragte sager, d.v.s. domme i sager, hvor tiltale er rejst enten med påstand om frihedsstraf eller bødestraf, men uden forudgående forelæggelse af bødeforelæg for domfældte.

Oversigt I.

	Vedtagne bødeforelæg	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte sager
1981	844	275	164
1982	789	349	252
1983	861	317	165
1984	804	168	130
1985	776	156	162

I oversigt II er der for hvert af årene 1981 - 1985 foretaget en paragrafvis opdeling af påstandene i de indirekte indbragte bødesager og direkte indbragte sager.

Oversigt II.

1981	Indirekte indbragte bødesager	Direkte * indbragte sager
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	4	5
§ 74, stk. 1, nr. 1, jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	1	2
§ 74, stk.l, nr. 1 5		1 2
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3	210	15
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 74, stk. 2	19	104
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4	16	15
§ 74, stk.l, nr. 2, 3 og 4 jfr. § 74, stk. 2	14	5
§ 75, nr. 6	6	6
lait	275	164

* Statsskattedirektoratet har ikke særskilt opgjort antallet af direkte indbragte bødesager, men skønner, at disse udgør ca. 70 % af de direkte indbragte sager.

1982

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte sager *
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	5	6
§ 74, stk. 1, nr. 1, jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10		7
§ 74, stk. 1, nr. 1	11	15
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3	231	64
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 74, stk. 2	67	125
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4	13	14
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4 jfr. § 74, stk. 2	12	9
§ 75, nr. 1	10	12
lait	349	252

1983

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte sager *
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	5	10
§ 74, stk. 1, nr. 1 jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	4	9
§ 74, stk.l, nr. 1	25	16
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3	166	25
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 74, stk. 2	86	83
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4	7	5
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4 jfr. § 74, stk. 2	6	5
§ 75, nr. 1	18	12
lait	317	165

* Statsskattedirektoratet har ikke særskilt opgjort antallet af direkte indbragte bødesager, rnen skønner, at disse udgør ca. 70 % af de direkte indbragte sager.

1984

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte sager
§ 74, stk. 1, nr. 2 jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	1	3
§ 74, stk. 1, nr. 1, jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	3	2
§ 74, stk. 1, nr. 1	4	19
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3	75	31
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 74, stk. 2	76	70
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4	2	1
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4 jfr. § 74, stk. 2	4	3
S 75, nr. 1	3	1
lait	168	130

1985

	Indirekte indbragte bødesager	Direkte indbragte sager *
§ 74, stk. 1, nr. 2 jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	5	2
§ 74, stk. 1, nr. 1 jfr. § 73, stk. 1 og stk. 10	3	6
§ 74, stk.l, nr. 1 2		1 1
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3	90	64
§ 74, stk. 1, nr. 2 og 3 jfr. § 74, stk. 2	35	69
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4	15	2
§ 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4 jfr. § 74, stk. 2		4
§ 75, nr. 1	6	4
lait	156	162

* Statsskattedirektoratet har ikke særskilt opgjort antallet af direkte indbragte bødesager, men skønner, at disse udgør ca. 70 % af de direkte indbragte sager.

I oversigt III er der foretaget en talmæssig opgørelse over dommenes udfald.

Oversigt III.

	1981	1982	1983	1984	1985
lait afsagte domme, herunder domme med påstand om frihedsstraf	439	601	482	298	318
Sammenfald mellem påstand og dom:	360	491	389	288	297
Afvigelse mellem påstand og dom:	79	110	93	10	21
Herunder afgivelse mellem bøde-påstand og dom:	70.	97.	87.	10.	20.

4. Toldloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 659 af 15. december 1982.

Efter loven svares af varer, som indføres i toldområdet, og som ikke er i fri omsætning i EF, told efter EF's fælles toldtarif, medmindre andet er fastsat i loven eller i EF-bestemmelser.

4.1. Hjemmel for administrativ bødeforelæggelse (-ikendelse).

Hjemmelen til at afgøre overtrædelser af toldloven uden retslig forfølgning er fastsat i lovens § 124, der er affattet således:

> "§ 124. Skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde,, kan toldvæsenet tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt han erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.
>
> Stk. 2. Med hensyn til personer, der er forhyret med skibe i udenrigsfart, samt personer, der ikke er bosiddende her i landet, kan toldvæsenet træffe en foreløbig afgørelse om bøde og efterbetaling. Den, som afgørelsen vedrører, kan inden for en frist af 14 dage efter, at afgørelsen er meddelt ham, kræve den indbragt for domstolene. Afgørelsen skal indeholde oplysning om adgangen til domstolsprøvelse og om fristen herfor. Sagens indbringelse for retten foranlediges af toldvæsenet. Den pågældende kan ikke ved at kræve sagen indbragt for domstolene befri sig for forpligtelse til at efterkomme toldvæsenets afgørelse, indtil rettens afgørelse måtte foreligge.

Stk. 3. Med hensyn til den i stk. 1 nævnte tilkendegivelse finder bestemmelsen i retsplejeloven om indhold af anklageskrift i politisager tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Betales bøden i rette tid, eller bliver den efter vedtagelse inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning.

Stk. 5. Sager angående overtrædelse af § 117 og §§ 120-123 behandles som politisager. Retsmidlerne i retsplejelovens kapitler 72 og 73 kan anvendes i samme omfang som i statsadvokatsager."

Hjemmelen er udformet som et bødeforelæg efter retsplejelovens retningslinier, jfr. stk. 1. I stk. 2 er der dog hjemmel til at ikende visse personer (forhyret på skibe i udenrigsfart eller ikke bosiddende her i landet) bøde, der så kan kræves indbragt for domstolene.

4.2. De materielle straffebestemmelser i toldloven.

Lovens straffebestemmelser, der findes i §§ 117-123 lyder således:

"S 117. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1. undlader for toldvæsenet at angive varer, der indføres til eller udføres fra toldområdet eller fraføres eller tilføres en frihavn eller et toldoplag i toldområdet, når en sådan angivelse er foreskrevet i denne lov eller de i medfør af loven fastsatte forskrifter,
2. fjerner varer, der er under toldlukke,
3. bruger eller forbruger uberigtigede varer, jfr. dog §§ 18 og 104,
4. bruger eller forbruger varer, der er fritaget for told og afgifter efter § 80,

5. sælger eller på anden måde overdrager varer, der er fritaget for told og afgifter efter § 80, i strid med de for told- og afgiftsfriheden fastsatte betingelser, eller
6. tilbagefører fra et befordringsmiddel eller på anden måde tilbageholder varer, der er angivet til udførsel mod godtgørelse af eller fritagelse for told eller afgifter uden at angive dette for toldvaesenet.

Stk. 2. Er handlingen foretaget med forsæt til at undgå betaling af told eller afgifter, straffes den som smugleri med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289.

Stk. 3. På samme måde som anført i stk. 2 straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt sælger eller på anden måde overdrager, køber eller på anden måde erhverver, modtager, transporterer eller opbevarer indsmuglede varer.

Stk. 4. Overtrædelse af stk. 1-3 eller borgerlig straffelovs § 289 medfører pligt til at betale de på varerne hvilende told- og afgiftsbeløb.

§ 118. Forefindes i befordringsmidler, der er ankommet til toldområdet, told- eller afgiftspligtige varer, som ikke er optaget i ladningsdokumenterne, og som ikke behørigt er angivet for toldvæsenet, anses varerne som forsøgt indsmuglet af disses ejer, medmindre denne sandsynliggør, at der ikke har foreligget forsøg på indsmugling.

Stk. 2. Træffes et fartøj på under 120 tons netto inden for toldområdet med højt beskattede varer om bord til et told- og afgiftsbeløb af mindst 500 kr., anses

forsøg på indsmugling at foreligge, medmindre der skabes overvejende sandsynlighed for, at fartøjet ikke sejler i smuglerøjemed.

§ 119. Anvendelse af dansk fartøj til erhvervsmæssigt smugleri af alkoholholdige varer til de fremmede stater, som har ratificeret den i Helsingsfors den 19. august 1925 undertegnede konvention om bekæmpelse af smugleri af alkoholholdige varer, medfører straf efter § 117 eller borgerlig straffelovs § 289 for såvel ejeren, eventuelt rederen, som for befragteren af fartøjet og dettes fører, for så vidt disse vidste eller burde vide, at fartøjet blev anvendt til smugleri. Som smugleri anses også overlosning af varerne uden for de pågældende staters toldområder under omstændigheder, som gør det overvejende sandsynligt, at varerne agtes indsmuglet til et af disse. Fartøjet hæfter for forskyldte bøder.

§ 120. Med bøde straffes den, der, uden at forholdet er omfattet af § 117 eller borgerlig straffelovs § 289, forsætligt, groft uagtsomt eller i gentagne tilfælde inden for 2 år over for toldvæsenet til brug i toldforhold:

1. foretager en urigtig angivelse,

2. fremlægger urigtige eller mangelfulde dokumenter eller regnskaber, eller

3. i øvrigt afgiver urigtige eller vildledende oplysninger.

Stk. 2. Er handlingen foretaget med forsæt til at undgå betaling af told eller afgift eller for at opnå uberettiget fritagelse for eller godtgørelse af told eller afgift, straffes den med bøde, hæfte eller fæng-

sel indtil 1 år, under skærpende omstændigheder indtil 2 år.

§ 121. På samme måde som anført i § 120 straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1. udsteder eller foranlediger udstedt et i en væsentlig henseende urigtigt dokument vedrørende oprindelse af varer, der er udført fra toldområdet, for at opnå toldmæssige fordele i et andet land i kraft af en mellem dette land og De europæiske Fællesskaber indgået associerings- eller handelsaftale eller på Færøerne eller

2. afgiver urigtige oplysninger eller beviser for at opnå toldvæsenets eller autoriserede organisationers bistand i forbindelse med udstedelsen af de i § 109 nævnte dokumenter.

Stk. 2. Med hensyn til forældelse af strafansvar for overtrædelse af stk. 1, hvorved nogen unddrager sig betaling af told eller afgift til et andet land, eller som er egnet til at medføre, at nogen uberettiget fritages for betaling af sådanne beløb, finder borgerlig straffelovs § 93, stk. 2, 2. pkt., tilsvarende anvendelse .

§ 122. Med bøde, hæfte eller fængsel indtil 6 måneder straffes den, der, uden at forholdet er omfattet af § 117 eller borgerlig straffelovs § 289, forsætligt eller groft uagtsomt:

1. bryder eller fjerner eller gør uvirksomt et toldlukke eller identitetsmærke, der er anbragt af toldvæsenet i Danmark eller toldvæ-

senet i et andet land, der er medlem af De europæiske Fællesskaber,

2. bryder eller fjerner eller gør uvirksomt et toldlukke eller identitetsmærke, der er anbragt af toldvæsenet i et andet land i medfør af en mellemfolkelig aftale om internationale transporter af varer, som Danmark har tiltrådt,

3. bryder eller fjerner eller gør uvirksomt et lukke, der efter bestemmelse af toldvæsenet i Danmark eller toldvæsenet i et andet land, der er medlem af De europæiske Fællesskaber, er anbragt af andre end toldvæsenet, eller

4. undlader at opfylde en pligt til at frembyde varer, der er under toldlukke, for toldvæsenet.

§ 123. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1. undlader at give oplysninger, som toldvæsenet kan afkræve ham efter § 13, stk. 2, § 71, stk. 4, og § 109, stk. 3,

2. undlader at efterkomme et i medfør af § 15, stk. 2, § 70, stk. 2, eller § 71, stk. 4, 7 og 8 eller 9, meddelt påbud,

3. overtræder eller forsøger at overtræde § 70, stk. 3, § 71, stk. 2, 3, 5, 6 og 9, § 73, stk. 2-5 og 7, § 76, stk. 2 og 5, § 78, stk. 1, 2 og 4, og § 82 eller

4. overtræder eller forsøger at overtræde ordens- og kontrolforskrifter i de af De europæ-

iske Fællesskaber udstedte forordninger på toldlovgivningens område.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for den, der forsætligt eller groft uagtsomt overtræder bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Der kan pålægges en virksomheds ejer bødeansvar for overtrædelse af §§ 120-122 og denne paragrafs stk. 1, hvis overtrædelsen begås på virksomhedens vegne, selv om overtrædelsen ikke kan tilregnes ejeren som forsætlig eller uagtsom. Er virksomheden et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar. Der fastsættes ingen forvandlingsstraf.

Stk. 4. Ved overtrædelse af de provianteringsbestemmelser, der fastsættes i medfør af § 72, for personer, der deltager i fiskeri i Flensborg inderfjord, kan bøden ikke fastsættes til mindre end 100 kr."

Toldlovens § 120, stk. 1, er, efter ændringen af told- og forbrugsafgiftslovenes straffebestemmelser i 1982, den eneste lovbestemmelse inden for told- og afgiftsområdet, der hjemler straf for simpel uagtsom overtrædelse.

Det skal i øvrigt fremhæves, at toldlovens § 123, stk. 3, hjemler objektivt bødeansvar for en virksomheds ejer, herunder et aktieselskab m.v., hvis overtrædelsen er begået af andre på virksomhedens vegne.

4.3. Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af toldloven.

Direktoratet for toldvæsenet og distriktstoldkamrene er bemyndiget til at afgøre sager om overtrædelse af loven og de i medfør af denne fastsatte forskrifter uden retslig forfølgning.

4.3.1. Smuglerisager.

Såfremt en person, der af toldvæsenet pågribes under udførelsen af et smugleri og i besiddelse af smuglervarerne, erkender sig skyldig, og der ikke er grund til at antage, at andre personer, f.eks. aftagere af varerne, er delagtige i forholdet, færdigbehandles sagen normalt af toldvæsenet.

Nødvendiggør derimod opklaringen af en sag, at der foretages indgående afhøringer eller andre efterfølgende undersøgelser, hvilket bl.a. normalt vil være tilfældet, når forseelsen skønnes at kunne medføre anden straf end bødestraf, vil distriktstoldkamret på så tidligt et tidspunkt som muligt påkalde politiets bistand til sagens videre opklaring, ligesom direktoratet underrettes.

I de tilfælde, hvor sagen er overgivet til vedkommende politimester til nærmere undersøgelse, vil distriktstoldkamret i det omfang, det er muligt, søge etableret et egentligt samarbejde mellem toldvæsenet og politiet.

4.3.1.1. Udfærdigelse af toldrapport.

Ved konstaterede overtrædelser af toldloven udfærdiges straks toldrapport over det passerede.

Toldrapporten indeholder oplysning om tid og sted for overtrædelsen og en beskrivelse af de konstaterede faktiske omstændigheder ved overtrædelsen samt alle øvrige oplysninger, der skønnes at være af betydning ved sagens afgørelse. Det anføres i toldrapporten, om sigtede erkender sig skyldig. Den sigtede gøres bekendt med toldrapportens indhold.

4.3.1.2. Sagens videre behandling.

Efter at toldrapporten er udfærdiget behandles sagen efter følgende regler:

Hvis der er tale om sager, i hvilke der skal nedlægges påstand om frihedsstraf, sagskomplekser vedrørende erhvervsmæssigt smugleri og sager, i hvilke toldkamrene er i tvivl om afgørelsen, fremsendes sagen (sagerne) til direktoratet til afgørelse.

Øvrige sager afgør toldkamrene således:

a. Sager mod personer, der er forhyret med skibe i udenrigsfart, samt personer, der ikke er bosiddende her i landet:

Hvis overtræderen ønsker at betale bøde og told- og afgiftsbeløbet samt eventuelle sagsomkostninger, afgør toldkamret sagen med en bødeikendelse.

Hvis overtræderen erkender sig skyldig, men ikke betaler, og told- og afgiftsbeløbet er op til 5-10.000 kr., afgøres sagen med et bødeforlæg. Overstiger told- og afgiftsbeløbet 5-10.000 kr., anmodes politiet om at rejse tiltale mod den pågældende.

Hvis overtræderen erkender sig skyldig, men vil have sagen indbragt for domstolene, eller hvis han ikke vil erkende sig skyldig i sigtelsen, overgives sagen ligeledes til politiet med tiltalebegæring.

Er der tale om overtrædelser af større omfang, eller foreligger der tvivl, forelægges sagen for direktoratet, når dette kan gøres, uden at strafforfølgningens hurtige gennemførelse hindres derved.

En sag forelægges normalt direktoratet, når sagen har - eller under efterforskningen får - et sådant omfang, at frihedsstraf skønnes at være forskyldt.

b. Sager mod her bosiddende personer og personer, der ikke er forhyret med skibe i udenrigsfart:

Toldkamrene afgør disse sager med bødeforelæg. Mindre sager - told- og afgiftsbeløbet overstiger ikke 5.000 kr.- kan afgøres på stedet, hvis den pågældende ønsker at vedtage og betale bøde, told og afgifter. Hvis told- og afgiftsbeløbet overstiger 5.000 kr., vil den pågældende senere modtage et bødeforelæg fra toldkamret.

4.3.1.3. Sagsbehandlingen i tolddirektoratet.

Såfremt en overtrædelsessag ikke er omfattet af distriktstoldkamrenes bemyndigelse til selv at afgøre sagen, indsendes toldrapporten til direktoratet med toldkamrets udtalelse og indstilling.

På grundlag af toldrapporten tager direktoratet stilling til, om en sag skal indbringes for domstolene eller afgøres administrativt.

Smuglerisager af erhvervsmæssig karakter afgøres normalt administrativt, når told- og afgiftsbeløbene ikke overstiger ca. 10.000 kr. Smuglerisager af ikke-erhvervsmæssig karakter afgøres normalt administrativt, når told- og afgiftsbeløbet ikke overstiger ca. 20.000 kr. I andre tilfælde indbringes sagen for domstolene med påstand på frihedsstraf.

4.3.2. Fremgangsmåden ved behandlingen af andre overtrædelsessager end smuglerisager.

Behandlingen af andre sager sker i det væsentlige efter samme retningslinier som for smuglerisager.

Sagerne er i øvrigt meget forskellige, og her vil alene blive redegjort for overtrædelsessager vedrørende urigtig angivelse til fortoldning.

4.3.2.1. Urigtig angivelse til fortoldning.

Distriktstoldkamrene er bemyndiget til i gentagelsestilfælde inden for 2 år at afgøre simpelt uagtsomme sager med en ordensbøde på indtil 1.000 kr., hvis toldkamret finder, at der er behov for at gøre bødeansvar gældende. Der er her tale om tilfælde, hvor en virksomhed trods tidligere instruktioner og indskærpelser m.v. fortsætter med at afgive urigtige angivelser til fortoldning.

Hvis en virksomhed har tilsidesat de almindelige ordenshensyn i et sådant omfang, at bødestraf på over 1.000 kr. kommer på tale, skal sagen indsendes til told-direktoratet med toldkamrets indstilling.

Også i andre tilfælde, hvor en overtrædelsessag ikke er omfattet af distriktstoldkamrenes bemyndigelse til selv at afgøre sagen, indsendes den til tolddirektoratet med toldkamrets indstilling.

Sagen afgøres herefter af direktoratet, eventuelt ved, at distriktstoldkamret bemyndiges til at afgøre sagen i overensstemmelse med en af direktoratet fastsat sanktion.

Endvidere afgør direktoratet, om der foreligger forhold, som tilsiger tiltalerejsning med henblik på at nedlægge påstand om frihedsstrsif. I givet fald anmoder direktoratet anklagemyndigheden om tiltalerejsning.

4.4. Den administrative bødeudmåling.

Bødefastsættelsen efter toldlovens straffebestemmelser sker med udgangspunkt i de almindelige principper i straffeloven. Der tages derfor ved strafudmålingen bl.a. hensyn til lovovertrædelsens grovhed og til oplysninger om gerningsmandens person, herunder om hans almindelige personlige og sociale forhold, hans forhold før og ef-

ter gerningen, samt hans bevæggrunde til denne og hans betalingsevne (straffelovens § 80 og § 51, stk. 3.).

Den bødepraksis, der anvendes i sager om overtrædelse af toldlovgivningen, er imidlertid som følge af sagernes antal og under hensyn til ensartethed i afgørelserne i vidt omfang opbygget som et normalbødesystem.

En oversigt over visse normalbøder fremgår af bilag 6. I bilag 6 a er givet en fortegnelse over sagstyper og bødepraksis i sager, der alene bedømmes som uagtsomme.

Bøden forhøjes ikke i gentagelsestilfælde.

For smugleri af højtbeskattede varer fastsættes bøden til 2 gange det unddragne told- og afgiftsbeløb, og for andre varer til 1 gang told- og afgiftsbeløbet.

I sager om urigtig angivelse til fortoldning anvendes ved simpel uagtsomhed ordensbøde, hvis man på grund af virksomhedens gentagne overtrædelser m.v. finder, at der er behov for at gøre bødeansvar gældende. I tilfælde af forsætlige eller groft uagtsomme overtrædelser anvendes bøder, der sættes i forhold til det ikke angivne told- og afgiftsbeløb.

Ved brug af personmotorkøretøjer i strid med betingelserne for told- og afgiftsfrihed anvendes for mindre overtrædelser ordensbøder, mens bøder ved overtrædelse af større omfang sættes i forhold til det unddragne told- og afgiftsbeløb.

4.4.1. Forældelse af strafansvar.

Ifølge § 93, stk. 2, sidste punktum, i straffeloven, er forældelsesfristen 5 år for straf for sådanne overtrædelser af told- og afgiftslovgivningen, hvorved nogen unddrager sig betaling af told eller afgifter til det

offentlige, eller som er egnede til at medføre, at nogen uberettiget fritages for betaling af sådanne beløb. For andre overtrædelser (f.eks. rene kontrol- eller ordensforseelser) forældes strafansvaret efter reglerne i straffelovens § 93, stk. 1. Efter denne regel beror forældelsesfristens længde på størrelsen af den straf, der maksimalt kan idømmes for overtrædelser af den pågældende art. Uanset hvilken strafferamme, der er fastsat for den pågældende overtrædelse, forældes strafansvaret dog på 2 år, når den konkret forskyldte straf ville være bøde.

Forældelsesfristen regnes fra den dag, da den strafbare virksomhed eller undladelse er ophørt, jfr. straffelovens § 94, stk. 1.

Statistiske oplysninger.

Det statistiske materiale vedrører sager om overtrædelse af toldloven i perioden fra 1981 til 1984. Der er i denne periode afsluttet - enten administrativt eller ved dom - ca. 29.500 sager. Heraf er ca. 2.500 sager afsluttet med indskærpelser, medens de resterende ca. 27.000 sager er afsluttet med administrativ bøde eller ved dom.

Det statistiske materiale omhandler samtlige overtrædelsessager i den pågældende periode, således også sager hvor der er nedlagt påstand om frihedsstraf.

Oversigt I indeholder totaltal., opdelt på vedtagne, ikke vedtagne og direkte indbragte sager.

Oversigt I.

	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
1981	5.973	72	68
1982	5.867	158	128
1983	6.696	129	112
1984	7.820	109	116
lait	26.356	468	424

I oversigt II er der for hvert af årene 1981, 1982, 1983 og 1984 foretaget en paragrafvis opdeling.

Oversigt II.

1981	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 117, stk. 1, pkt. 1	124	3	7
§ 117, stk. 1, pkr.2-4	4	0	0
§ 117, stk. 2, jfr. stk. 1, pkt. 1	5452	62	42
§ 117, stk. 3	108	5	17
§ 118, stk. 2	22	0	0
§ 120	199	0	0
§ 122	1	0	0
§ 123, stk. 1	54	2	2
§ 123, stk. 2	5	0	0
Andre toldlovs-overtrædelser	4	0	0
I alt	5973	72	68

1982	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 117, stk. 1, pkt. 1	116	3	4
§ 117, stk. 1, pkt.2-4	5	0	1
§ 117, stk. 2 jfr. stk. 1	5236	134	88
§ 117, stk. 3	40	7	25
S 118, stk. 2	72	0	0
§ 120	254	7	0
§ 122	5	0	0
§ 123, stk. 1	101	7	10
§ 123, stk. 2 Andre toldlovs-overtrædelser	4	0	0
I alt	5867	158	128

1983			
§ 117, stk. 1, pkt. 1	140	1	6
§ 117, stk. 1, pkt.2-4	6	0	0
§ 117, stk. 2, jfr. stk. 1, pkt. 1	5643	121	86
§ 117, stk. 3	53	3	11
§ 118, stk. 2	59	0	0
§ 120	473	0	0
§ 121	3	0	0
§ 122	3	0	0
§ 123, stk. 1	175	3	9
§ 123, stk. 2	131	1	0
Andre toldlovs-overtrædelser	10	0	0
I alt	6696	129	112

1984	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 117, stk. 1, pkt. 1	13	4	10
§ 117, stk. 1, pkt.2-4	19	2	1
§ 117, stk. 2 jfr. stk. 1, pkt. 1	7005	88	78
§ 117, stk. 3	49	6	8
§ 118, stk. 2	7	2	0
§ 120	552	3	0
§ 121	4	0	0
§ 122	5	0	0
§ 123, stk. 1	50	3	14
§ 123, stk. 2	105	0	1
Andre toldlovs-overtrædelser	11	1	4
I alt	7820	109	116

I oversigt III er opdelingen foretaget på tilregnelsesformen for de ikke vedtagne og direkte indbragte sager.

Oversigt III.

1981	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
Forsæt	64	54
Grov uagtsomhed	8	14
Simpel uagtsomhed	0	0
I alt	72	68

1982	Ikke*) vedtagne	Direkte indbragte
Forsæt	143	114
Grov uagtsomhed	12	14
Simpel uagtsomhed	0	0
I alt	155	128

*) I 3 sager er der ikke taget stilling til tilregnelsesformen (uden betydning for sanktionen).

1983	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
Forsæt	119	99
Grov uagtsomhed	10	13
Simpel uagtsomhed	0	0
I alt	129	112

1984	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
Forsæt	98	87
Grov uagtsomhed	9	29
Simpel uagtsomhed	2	9
I alt	109	116

Endelig behandler oversigt IV de sager, hvor domstolene ikke har fulgt anklagemyndighedens bødepåstande.

Oversigt IV.

	1981	1982	1983	1984
Nedsat bøde (eller frihedsstraf)	18	15	34	38
Frifindelse	11	11	16	23
Advarsel	0	8	1	6
I alt	29	34	51	67

5 • Lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift), jfr. lovbekendtgørelse nr. 68 af 18. februar 1985.

Efter loven svares en afgift af den erhvervsmæssige omsætning af varer og ydelser samt ved indførsel fra udlandet. Afgiften omfatter alle varer og tjenesteydelser med undtagelse af de tjenesteydelser, der er nævnt i loven (bl.a. lægelige og sociale ydelser, undervisning, bank- og forsikringsvirksomhed).

Afgiftssatsen udgør 22 pct., og afgiften opkræves i alle led af omsætningen.

Opgørelsen af det afgiftsbeløb, som den enkelte virksomhed skal indbetale til toldvæsenet, sker ved, at virksomheden for hver afgiftsperiode (typisk kvartalet) opgør summen af de af salget opkrævede afgiftsbeløb (udgående afgift) og herfra trækker summen af de afgiftsbeløb, som er opkrævet af virksomhedens leverandører (indgående afgift).

Der er under denne afgift registreret 370.000 virksomheder .

5.1. Hjemmel for administrativ bødeforelæggelse.

Hjemmelen for administrativ bødeforelæggelse er fastsat i merværdiafgiftslovens § 36, der er affattet således:

> "§ 36. Skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan ministeren for skatter og afgifter eller den, han bemyndiger dertil, tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt han erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.
>
> Stk. 2. Med hensyn til den i stk. 1 nævnte tilkendegivelse finder bestemmelsen i retsplejeloven om indhold af anklageskrift i politisager tilsvarende anvendelse.
>
> Stk. 3. Betales bøden i rette tid, eller bliver den efter vedtagelse inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning.
>
> Stk. 4. Når sager om de i § 35 nævnte overtrædelser indbringes for domstolene, behandles de som politisager. Retsmidlerne i retsplejelovens kapitler 72 og 73 kan anvendes i samme omfang som i statsadvokatsager."

Ifølge bestemmelsen i § 36, stk. 1, kan ministeren for

skatter og afgifter eller den, han bemyndiger dertil, afgøre momsovertrædelser administrativt.

Siden lovens ikrafttræden den 3. juli 1967 har direktoratet for toldvæsenet været bemyndiget til at afgøre sager om overtrædelse af loven og de i medfør heraf udstedte forskrifter.

5.2. De materielle straffebestemmelser i merværdiafgiftsloven.

Lovens straffebestemmelser, der findes i § 35, lyder således:

"§ 35. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

a. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen eller kontrollen med udbetalinger efter §§ 23, 30 a og 39 a.

b. Overtræder § 5, stk. 1, stk. 2 1. punktum, eller stk. 5, § 10, stk. 3, § 12, stk. 5, 2. punktum, § 13, stk. 4, 2. punktum, § 17, stk. 1, 2, 5, 6, 9 eller 11, § 18, stk. 3, § 19, § 20, stk. 1, § 27, 2. punktum, § 28, stk. 1, § 31, stk. 2 eller 3, § 32, stk. 1, 2 eller 3, eller § 33, stk. 4, 2. punktum.

c. Undlader at efterkomme et i medfør af § 3, stk. 2, eller § 9, stk, 1, meddelt påbud.

d. Tilsidesætter vilkår, som er fastsat i henhold til § 2, stk. 4 og 5, § 4, stk. 2, og § 12, stk. 2.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for den,

der forsætligt eller groft uagtsom overtræder bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift eller til uberettiget at opnå udbetalinger efter §§ 23, 30 a og 39 a, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Stk. 4. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, andelsselskaber eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

Der kan således alene straffes for forsætlige og groft uagtsomme overtrædelser af loven og forskrifter udstedt i medfør heraf. Tidligere kunne også straffes for simpel uagtsomhed, men hjemmelen hertil blev ophævet i 1982.

Straffebestemmelsen i § 35, stk. 1, litra a, består i det væsentligste i en selvstændig gerningsbeskrivelse. Straffebestemmelserne i § 35, stk. 1, litra b-d, består derimod i en henvisning til en række af lovens materielle bestemmelser. Bestemmelserne indeholder regler om bl.a. anmeldelsespligt, opgørelse af den afgiftspligtige omsætning, fakturering, regnskabsførelse, afgiftsangivelse og oplysningspligt.

5.3. Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven.

Direktoratet for toldvæsenet blev i forbindelse med lovens ikrafttræden i 1967 bemyndiget til at afgøre sager om overtrædelse af loven og de i medfør af denne fastsatte forskrifter uden retslig forfølgning.

I 1973 blev distriktstoldkamrene af tolddirektoratet bemyndiget til at afgøre sager om for sen eller ikke afgivet momsangivelse med ordensbøder. Der er tale om

sager med ensartet strafudmåling (første gang bøde 500 kr.). I 1975 blev bemyndigelsen udvidet således, at toldkamrene i gentagelsestilfælde kunne forelægge en ordensbøde på 700 kr. Endvidere bemyndigedes toldkamrene til selv at indbringe sagerne for domstolene, såfremt bødeforelægget ikke blev vedtaget.

Med virkning fra 1. januar 1981 blev toldkamrene bemyndiget til at afgøre sager om momsunddragelse, når det unddragne beløb ikke oversteg 15.000 kr. Den 15. februar 1983 tiltrådte tolddepartementet, at grænsen for toldkamrenes bemyndigelse forhøjedes til 30.000 kr. Samtidig blev toldkamrene bemyndiget til normalt selv at indbringe de udlagte sager for domstolene i tilfælde, hvor bødeforelæg ikke vedtages; spørgsmålet om eventuel anke af domstolsafgørelser behandles af toldirektoratet.

Endelig blev toldkamrene pr. 15. januar 1985 med visse afgrænsede undtagelser bemyndiget til at afgøre unddragelser uanset det unddragne beløbs størrelse. Dog måtte det forsætligt unddragne momsbeløb ikke overstige 30.000 kr.

Grundlaget for behandlingen af en overtrædelsessag er en af toldkamret udfærdiget toldrapport.

Ud fra toldrapporten tager direktoratet/toldkamret stilling til, om sagen skal indbringes for domstolene, eller om den kan afgøres administrativt.

Forudsætningen for, at en overtrædelsessag kan afgøres administrativt er, at det ikke skønnes, at overtrædelsen, hvis den indbringes for domstolene, vil medføre frihedsstraf.

Den administrative afgørelse har form af et bødeforelæg.

5.4. Retningslinier for udtagelse af sager, hvor overtrædelse af merværdiafgiftsloven skønnes at foreligge.

5.4.1. Kontrol og optagelse af toldrapport.

Toldvæsenets momskontrol udføres som en periodisk, efterfølgende kontrol af virksomhedens regnskabsaflæggelse og afgiftsafregning. Kontrollen over for virksomhederne sker fortrinsvis ved eftersyn i virksomhederne. Eftersynene kan være såvel anmeldte som uanmeldte.

Såfremt det under kontrolarbejdet viser sig, at der er afgivet urigtige angivelser (eller ikke afgivet angivelse) er det kontrolpersonalets opgave at opgøre momsunddragelserne eller skabe grundlag for toldkamrets skønsmæssige ansættelse af virksomhedens afgiftstilsvar. Er de konstaterede unddragelser af en sådan karakter, at der skal nedlægges påstand om straf, udarbejdes toldrapport om forholdet.

I skrivelse af 20. april 1977 til tolddirektoratet har tolddepartementet fastsat, at virksomheder (personer), der selv anmelder overtrædelser af lovgivningen, ikke skal strafforfølges. I tvivlstilfælde må direktoratet forelægge sagen for departementet.

Tolddepartementet havde endvidere i skrivelse af 30. januar 1981 til direktoratet for toldvæsenet fastsat, at udfærdigelse af rapport ville kunne undlades i sager om groft uagtsom afgiftsunddragelse, når det samlede unddragne beløb var under 1.000 kr., og der er tale om en førstegangsovertrædelse. Grænsen på 1.000 kr. er pr. 1. februar 1986 forhøjet til 5.000 kr.

Rapporten skal indeholde en objektiv redegørelse, der klarlægger alle sider af handlingsforløbet. Når den færdige rapport foreligger, sender toldkamret i almindelighed en genpart med eventuelle bilag til virksomhe-

den. Ved fremsendelsen af rapporten anføres det, at virksomheden har adgang til inden 14 dage at fremkomme med en skriftlig redegørelse til sagen. Virksomheden af kræves samtidig det skyldige rrtomsbeløb.

5.5. Distriktstoldkamrenes kompetence;.

Distriktstoldkamrene er bemyndiget til selv at afgøre sager om forsætlig eller groft uagtsom overtrædelse af loven. Det forsætligt unddragne momsbeløb har dog hidtil ikke måttet overstige 30.000 kr.

En række sager skal dog fortsat forelægges direktoratet til afgørelse, uanset det unddragne beløbs størrelse, således:

sager, hvor der er tvivl om afgørelsen, f.eks. om overtrædelsen skal anses som forsætlig eller groft uagtsom

sager, hvor der eventuelt skal gøres strafansvar gældende mod andre end virksomhedens over for toldvæsenet registrerede indehaver (e), f.eks. revisorer, ægtefælle, funktionærer m.v.

sager, hvor der kan være tvivl om bødefordelingen mellem flere registrerede indehavere

sager, hvor det skønnes, at et bødeforelæg bør gives til et interessentskab som sådant

sager, hvor momstilsvar i forbindelse med uregistreret virksomhed opgøres til et negativt beløb

sager, hvor der foreligger overtrædelse af såvel merværdiafgiftsloven som punktafgiftslovgivningen. Distriktstoldkamrene vil dog sammen med sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven kunne afgøre spørgsmål om overtrædelse af energiafgiftslovene

sager, hvor der er spørgsmål om fastsættelse af tillægsstraf, jfr. straffelovens § 89

sager, hvor afgiftskravet - men ikke straf-ansvaret - er forældet.

5.6. Sagens fremsendelse til tolddirektoratet.

Såfremt en overtrædelsessag ikke er omfattet af toldkamrets bemyndigelse til selv at afgøre sagen, indsendes toldrapporten til direktoratet ledsaget af en udtalelse fra toldkamret.

På grundlag af den udfærdigede rapport og toldkamrets udtalelse tager direktoratet stilling til, om sagen skal indbringes for domstolene eller afgøres administrativt.

5.7. Den adminstrative bødeudmåling.

Bødefastsættelsen efter merværdiafgiftslovens straffebestemmelser sker med udgangspunkt i de almindelige principper i straffeloven. Der tages derfor ved strafudmålingen bl.a. hensyn til lovovertrædelsens grovhed og til oplysninger om gerningsmandens person, herunder om hans almindelige personlige og sociale forhold, hans forhold før og efter gerningen, samt hans bevæggrunde til denne og hans betalingsevne (straffelovens § 80 og § 51, stk. 3).

Den bødepraksis, der anvendes, er imidlertid som følge af sagernes antal og under hensyn til ensartethed i afgørelserne i vidt omfang opbygget som et normalbødesystem.

For forsætlige unddragelser har normalbøden hidtil udgjort 1 gang det unddragne beløb og for groft uagtsomme forhold i gang unddragelsen.

Foreligger der i den konkrete sag omstændigheder, der er skærpende eller formildende, kan normalbøden fraviges, således at bøden forhøjes eller nedsættes efter karakteren af de særlige omstændigheder.

Bøden forhøjes ikke i gentagelsestilfælde (bortset fra ordensbøderne vedrørende for sen eller ikke afgivet momsangivelse) , men gentagelse kan have betydning for afgørelsen af, om en overtrædelse skal strafforfølges eller ikke, jfr. i øvrigt nedenfor under afsnit 5.8.

Hvis der ikke ved kontrol i en virksomhed er konstateret afgiftsunddragelse, men virksomheden har undladt at føre regnskab og indsende afgiftsangivelse eller har gjort sig skyldig i grov uorden med hensyn til førelse eller opbevaring af regnskabet, kan en ordensbøde - eventuelt en større ordensbøde - komme på tale.

I sager om overtrædelse af momsloven har det hidtil været praksis, at forsætlige overtrædelser, hvorved der var unddraget et afgiftsbeløb på over 30.000 kr., normalt blev indbragt for domstolene med påstand om frihedsstraf.

Forsætlige unddragelser over den normale grænse for frihedsstraf indbringes dog i almindelighed ikke for domstolene, når overtræderen er fyldt 70 år på det tidspunkt, hvor sagen foreliggesr til afgørelse. Sådanne sager afgøres administrativt med bødeforelæg.

Groft uagtsomme overtrædelser cif momsloven afgøres normalt administrativt med et bødeforelæg.

Fra 1. november 1986 er sanktionspraksis som et led i bestræbelserne på at harmonisere toldvæsenets og skatteväsenets behandling af overtrædelsessager ændret således:

> Såfremt der foreligger et forsætligt forhold, og det samlede unddragne beløb i moms, punktafgifter og eventuelle skatter overstiger 100.000 kr., indbringes sagen for domstolene med påstand om frihedsstraf.

Sager, der indbringes for domstolene med påstand om frihedsstraf er herefter dels sager, hvor afgiftsunddragelsen (moms og/eller punktafgifter) overstiger 100.000 kr., og dels sager, hvor skatte- og afgiftsunddragelserne tilsammen overstiger 100.000 kr.

Bøderne for overtrædelse af moms- og energiafgiftslovene fastsættes således:

Unddraget beløb	Forsæt	Groft uagtsom
til og med 30.000 kr.	1 gang unddragelsen (uændret)	i gang unddragelsen (uændret)
over 30.000 kr. til og med 100.000 kr.	2 gange unddragelsen af beløb over 30.000 kr.	1 gang unddragelsen af beløb over 30.000 kr.
over 100.000 kr.	(frihedsstraf/tillægsbøde)	1 gang unddragelsen af beløb over 30.000 kr.

Størrelsen af bøderne efter normalbødesystemet fremgår i øvrig af bilag 7.

Den hidtidige 30.000 kr.-grænse for toldkamrenes bemyndigelse til selv at afgøre forsætlige unddragelsessager er herefter pr. 1. november 1986 ændret således, at afgiftsunddragelsen (moms og/eller punktafgifter) eller skatte- og afgiftsunddragelserne tilsammen ikke må overstige 100.000 kr.

5.7.1. Forældelse af strafansvar.

Ifølge § 93, stk. 2, sidste punktum, i straffeloven, er forældelsesfristen 5 år for straf for sådanne overtrædelser af told- og afgiftslovgivningen, hvorved nogen unddrager sig betaling af told eller afgifter til det of-

fentlige, eller som er egnede til at medføre, at nogen uberettiget fritages for betaling af sådanne beløb.

For andre overtrædelser (f.eks. rene kontrol- eller ordensforseelser) forældes strafansvaret efter reglerne i straffelovens § 93, stk. 1. Efter denne regel beror forældelsesfristens længde på størrelsen af den straf, der maksimalt kan idømmes for overtrædelser af den pågældende art. Uanset hvilken strafferamme, der er fastsat for den pågældende overtrædelse, forældes strafansvaret dog på 2 år, når den konkret forskyldte straf ville være bøde.

Forældelsesfristen regnes fra den dag, da den strafbare virksomhed eller undladelse er ophørt, jfr. straffelovens § 94, stk. 1. I sager, hvor der er afgivet urigtig afgiftsangivelse, regnes forældelsesfristen fra den dag, da angivelsen afsendes (afgives) til toldvæsenet. Såfremt overtrædelserne har strakt sig over et tidsrum, regnes forældelsesfristen fra det sidste led i virksomheden eller undladelsen (det sidste begåede forhold) under forudsætning af, at der er tale om en række ensartede forhold, der er udøvet i forlængelse af hinanden.

I tilfælde, hvor overtrædelsen ikke består i en egentlig handling, men er en undladelse, f.eks. undladelse af at lade sig registrere efter momsloven, begynder forældelsen først at løbe fra det tidspunkt, da handlepligten ophører, hvilket i tilfælde af manglende registrering vil sige, at disse overtrædelser ikke forældes, idet den, der driver registreringspligtig virksomhed, til enhver tid har pligt til at anmelde dette for toldvæsenet.

5.8. Omstændigheder, der enkeltvis - eller i kombination - har betydning for sagens afgørelse.

5.8.1. Formildende omstændigheder.

5.8.1.1. Rådgiverfejl.

I sager, hvor en grov uagtsom momsunddragelse skyldes rådgiverfejl eller rådgiversvigt, fastsættes bøden til virksomhedens indehaver normalt til halvdelen af normalbøden.

Spørgsmålet om, hvorvidt der i tilfælde af rådgiverfejl skal gøres strafansvar gældende mod virksomheden, beror på, om virksomheden har ført tilstrækkelig kontrol med afgiftsregnskabet, eller om virksomheden har undladt at forsyne rådgiver med fornødne bilag m.v.

5.8.1.2. Selvanmeldelse.

Selvanmeldelse omfatter tilfælde, hvor virksomheden selv eller dens revisor, advokat m.v. på virksomhedens vegne frivilligt henvender sig til toldvæsenet for at efterberigtige fejl, eller hvor virksomheden selv har berigtiget fejlen og medtaget beløbet i en senere afgiftsangivelse.

Selvanmeldelse omfatter endvidere tilfælde, hvor det konstateres, at virksomheden - inden kontroleftersynets begyndelse, respektive det tidspunkt, hvor toldvæsenet gav meddelelse om kontroleftersynet - på eget initiativ er gået i gang med en revision af regnskabet med henblik på at korrigere fejl i dette, såfremt det efter alt foreliggende må anses for overvejende sandsynligt, at virksomheden, når revision var tilendebragt, selv ville have anmeldt de konstaterede fejl til toldvæsenet eller selv ville have berigtiget beløbene i en senere

afgiftsangivelse. Ligestillet med selvanmeldelse er tilfælde, hvor virksomhedens henvendelse er forårsaget af kendskab til, at toldvæsenet vil indlede kontrol af virksomheder i den pågældende branche.

Såfremt en selvanmeldelse har givet anledning til kontroleftersyn i virksomheden, og der herunder konstateres afgiftsunddragelser i noget videre omfang end selvanmeldt, vil disse kunne blive anset for omfattet af selvanmeldelsen.

Selvanmeldte afgiftsunddragelser vil som alt overvejende hovedregel blive afgjort uden strafansvar.

5.8.1.3. Særligt komplicerede bestemmelser.

For overtrædelse af særligt komplicerede områder i loven vil der efter omstændighederne ved groft uagtsomme forhold kunne ske nedsættelse af bøden til 2/3, eventuelt 1/2 af normalbøden.

5.8.1.4. Enkeltstående tilfælde af urigtig negativ angivelse.

Såfremt en virksomhed for en afgiftsperiode har afgivet en urigtig negativ angivelse, og fejlene må karakteriseres som groft uagtsomme, fastsættes bøden normalt til halvdelen af normalbøden.

5.8.1.5. Enkeltstående unddragelser.

Såfremt der er tale om enkeltstående forhold af såvel regnskabsmæssig som forståelsesmæssig karakter, kan bøden alt efter unddragelsens karakter og forudsat, at der er tale om relativt små beløb, nedsættes til halvdelen af normalbøden.

Hvis unddragelsen er af regnskabsmæssig karakter og må betegnes som relativ ringe i forhold til virksomhedens

samlede omsætning, og virksomhedens momsregnskab ikke tidligere har givet anledning til påtale, vil unddragelsen i almindelighed blive anset for at være sket af simpel uagtsomhed, og sagen afgøres med en indskærpelse.

5.8.1.6. Fejl til virksomhedens fordel.

Hvis der i forbindelse med afgiftsunddragelse også konstateres fejl til virksomhedens fordel, tages der hensyn hertil ved bødefastsættelsen.

5.8.1.7. Uberettiget kredit.

I sager, hvor der foreligger uberettiget kredittagning, afgøres groft uagtsomme forhold med bøde svarende til ca. 1/10 af det på kontroltidspunktet ikke berigtigede beløb og forsætlige forhold med bøde på ca. 1/5.

5.8.1.8. Virksomhedsophør m.v..

Såfremt den registrerede virksomhed er ophørt, eventuelt i forbindelse med konkurs eller lignende, og indehaveren nu f.eks. er folkepensionist eller lønmodtager, kan bøden nedsættes til halvdelen af normalbøden.

5.8.1.9. Personlige forhold.

Bortset fra tilfælde, hvor virksomheden er ophørt, vil overtræderens økonomiske forhold ikke spille nogen særlig rolle ved bødefastsættelsen. Andre personlige forhold som sygdom eller høj alder vil imidlertid kunne medføre, at bøden nedsættes til halvdelen af normalbøden. Der tages i den forbindelse bl.a. hensyn til, om pågældende har søgt at få andre til at varetage regnskabet. I særlige tilfælde vil også alvorlig sygdom i den nærmeste familie kunne medføre nedsættelse af bøden .

5.8.2. Skærpende omstændigheder.

Følgende omstændigheder kan være af betydning ved afgørelsen af$_f$ om der kan statueres grov uagtsomhed, eventuelt forsæt.

5.8.2.1. Manglende regnskab/manglende angivelse (foreløbig fastsættelse).

Sager med manglende angivelser og foreløbige fastsættelser behandles i almindelighed ikke som unddragelsessager, men sanktioneres ud fra mejre ordensprægede synspunkter .

Hvis de foreløbige fastsættelser er væsentlig lavere end det faktiske afgiftstilsvar, og det kan godtgøres, at der foreligger forsæt til afgiftsunddragelse, kan større straf - eventuel frihedsstraf - dog komme på tale i medfør af momslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. b.

5.8.2.2. Særligt misforhold mellem angivet tilsvar og reelt tilsvar.

Såfremt der er et klart misforhold mellem det afgiftstilsvar, der angives, og det reelle tilsvar, således at det angivne tilsvar er væsentlig lavere end det reelle tilsvar, kan dette efter omstændighederne bevirke, at overtrædelsen må betegnes som groft uagtsom. Afgørelsen af, om der som følge af misforholdet kan statueres grov uagtsomhed, beror navnlig på en vurdering af de enkelte fejltyper og de derved skete afgiftsunddragelser, antallet af fejl inden for de enkelte fejltyper og årsager til fejlenes opståen.

5.8.2.3. Grov regnskabsuorden.

Foreligger der i forbindelse med en afgiftsunddragelse grov regnskabsuorden, hvilket vil sige, at det førte regnskab er meget mangelfuldt, samtidig med at der kun i ringe omfang er opbevaret bilag, og der eventuelt ikke er udstedt kopibilag, kan dette efter omstændighederne betragtes som et groft uagtsomt forhold.

5.8.2.4. Manglende vilje til at rette sig efter bestemmelser og anvisninger.

Der tænkes her på tilfælde, hvor konstaterede fejl ganske svarer til fejl i en tidligere overtrædelsessag og på tilfælde, hvor virksomheden flere gange har modtaget instruktion på et område, men undlader at rette sig efter anvisninger eller bestemmelser i loven m.v. Forholdet kan i sådanne tilfælde efter omstændighederne anses for groft uagtsomt. Forholdet må dog eventuelt betragtes som en forsætlig overtrædelse.

5.8.2.5. Manglende registrering af salg m.v.

Følgende forhold anses i almindelighed for groft uagtsomme:

Udeholdelse i mindre omfang af salgsindtægter fra afgiftsregnskabet.

Afløftning i mindre omfang af private anskaffelser.

Manglende bogføring af kreditnotaer fra leverandører.

Manglende afgiftsberigtigelse i større omfang af privatforbruget.

Afløftning af afgift vedrørende ikke fradragsberettigede udgifter.

Afløftning af privat andel af varme, el m.v., såfremt unddragelsen (moms og eventuelle energiafgifter) overstiger 1.000 kr. pr. år i gennemsnit. Overstiger unddragelsen ikke 2.000 kr. pr. år, statueres dog normalt kun simpel uagtsomhed, hvis der ikke tidligere er konstateret en tilsvarende overtrædelse. Det er dog yderligere en forudsætning, at virksomheden i det aktuelle tilfælde ikke eller kun i meget ringe omfang har fratrukket moms af private udgifter i øvrigt.

Kan det anses for godtgjort, at der er tale om bevidst urigtig udeholdelse, respektive uberettiget afløftning, (fradrag) anses forholdet dog som forsætligt.

Udeholdelse i større omfang af salgsindtægter og afløftning i større omfang af private anskaffelser m.v. anses i almindelighed for forsætlig.

5.9. Statistiske oplysninger.

Det statistiske materiale vedrører sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven i perioden 1981 - 1984. Der er i denne periode afsluttet - enten administrativt eller ved dom - ca. 4.300 sager. Der er alene medtaget "administrative" afgørelser, d.v.s sager som normalt kunne have været afgjort administrativt. De sager, hvor der er nedlagt påstand om frihedsstraf, er derfor ikke med i materialet.

Oversigt I indeholder totaltal, opdelt på vedtagne/ikke vedtagne bødeforelæg og sager indbragt direkte for domstolene.

Oversigt I.

	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
1981	728	**109**	**8**
1982	553	129	**7**
1983	1196	160	13
1984	1100	222	**11**
I alt	3577	619	59

I oversigt II er der for hvert af årene 1981, 1982, 1983 og **1984** foretaget en **paragrafvis** opdeling.

Oversigt II.

1981	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 35, stk. 1, pkt. a	291	44	3
§ 35, stk. 1, pkt. a og b	**146**	22	2
§ 35, stk. 1, pkt. b	**109**	16	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a	51	8	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a og b 4	4	7	0
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. b	36	5	0
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a, og § 35, stk. 1, pkt. a	14	2	0
Diverse andre kombinationer	37	5	1
I alt	728	109	8

1982	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 35, stk. 1, pkt. a	221	52	3
S 35, stk. 1, pkt. a og b	111	26	1
§ 35, stk. 1, pkt. b	83	19	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a	39	9	0
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a og b	33	8	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. b	27	6	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a og § 35, stk. 1, pkt. a	11	3	0
Diverse andre kombinationer	28	6	0
I alt	553	129	7

1983	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 35, stk. 1, pkt. a	478	64	5
§ 35, stk. 1, pkt. a og b	240	32	3
§ 35, stk. 1, pkt. b	179	24	2
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a	85	11	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a og b	71	10	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. b	60	8	1
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a, og § 35, stk. 1, pkt. a	24	3	0
Diverse andre kombinationer	59	8	0
I alt	1196	160	13

1984	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
§ 35, stk. 1, pkt. a	334	46	6
§ 35, stk. 1, pkt. a og b	215	57	3
§ 35, stk. 1, pkt. b	133	57	3
S 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a	86	19	6
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a og b	66	19	6
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. b	136	3	8
§ 35, stk. 3, jfr. stk. 1, pkt. a og § 35, stk. 1, pkt. a	48	6	1
Diverse kombinationer	82	14	2
I alt	1100	221	31

I oversigt III er opdelingen foretaget på tilregnelsesformen for de ikke vedtagne og direkte indbragte sager.

Oversigt III.

1981	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
Forsæt	13	1
Grov uagtsomhed	25	2
Simpel uagtsomhed	58	4
Kombinerede sager	13	1
I alt	109	8

1982

Forsæt	15	1
Grov uagtsomhed	72	4
Simpel uagtsomhed	22	1
Kombinerede sager	20	1
I alt	129	7

1983	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
Forsæt	**20**	**2**
Grov uagtsomhed	**105**	**9**
Kombinerede sager	35	2
I alt	160	13

1984

Forsæt	**41**	**16**
Grov uagtsomhed	160	**12**
Kombinerede sager	20	3
I alt	221	31

Endelig viser oversigt IV de sager, hvor domstolene ikke har fulgt anklagemyndighedens bødepåstande.

Oversigt IV.

	1981	1982	1983	1984
Nedsat bøde	32	16	25	36
Frifindelse	0	2	11	15
Advarsel	0	2	1	2
I alt	32	20	37	53

6. Lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 13 af 16. januar 1985.

Efter loven svares afgift af motorkøretøjer, som skal registreres efter færdselsloven, og af påhængs- og sættevogne til sådanne motorkøretøjer.

6.1. Hjemmel for administrativ bødeforelæggelse.

Hjemmelen for administrativ bødeforelæggelse er fastsat i registreringsafgiftslovens § 28, der er affattet således:

"§ 28. Skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan ministeren for skatter og afgifter eller den, han bemyndiger dertil, tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt han erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter begæring kan forlænges, at betale en i tilkendegivelsen angivet bøde.

Stk. 2. Med hensyn til den i stk. 1 nævnte tilkendegivelse finder bestemmelsen i retsplejeloven om indhold af anklageskrift i politisager tilsvarende anvendelse.

Stk. 3. Betales bøden i rette tid, eller bliver den efter vedtagelse inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning.

Stk. 4. Når sager om de i § 27 nævnte overtrædelser indbringes for domstolene, behandles de som politisager. Retsmidlerne i retsplejelovens kapitler 72 og 73 kan anvendes i samme omfang som i statsadvokatsager."

Ifølge bestemmelsen i § 28, stk. 1, kan ministeren for skatter og afgifter eller den, han bemyndiger dertil, afgøre overtrædelser af registreringsafgiftsloven administrativt.

Direktoratet for toldvæsenet er bemyndiget til at afgøre sager om overtrædelse af loven.

6.2. De materielle straffebestemmelser i registreringsafgiftsloven.

Lovens straffebestemmelser, der findes i § 27, lyder således:

"§ 27. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
2) overtræder § 9, stk. 1, § 13, stk. 2, § 16, stk. 1 og stk. 2, § 19, stk. 1, § 20, § 21, stk. 1 og stk. 2, § 23, stk. 1, § 24, § 25, stk. 1 og stk. 3-5,
3) tilsidesætter vilkår, som er fastsat i tilladelser efter § 3, stk. 1, og § 7, stk. 1,
4) anvender et afgiftspligtigt køretøj, som ikke er afgiftsberigtiget, eller anvender et køretøj, der er fritaget for afgift, eller hvoraf der er betalt afgift efter bestemmelserne i § 5, stk. 1-2, eller § 6, stk. 1, i strid med de betingelser, der gælder for fritagelsen eller afgiftsberigtigelsen efter den pågældende bestemmelse.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for den, der forsætligt eller groft uagtsomt overtræder bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Stk. 4. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, andelsselskaber eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar".

I praksis forekommer overtrædelser af loven først og fremmest som ulovlig anvendelse af registrerede køretøjer, f.eks. ulovlig kørsel med hyrevogne og ulovlig anvendelse og indretning af varevogne (§ 27, stk. 1, nr. 4).

6.3. Fremgangsmåden ved behandlingen af sager om overtrædelse af registreringsafgiftsloven.

Overtrædelse af loven konstateres f.eks. ved den af toldvæsenet udøvede kontrol af trafik mellem udlandet og toldområdet og ved kontrol i forbindelse med ekspedition af motorkøretøjer, som anmeldes til afgiftsberigtigelse.

Toldvæsenet udarbejder en rapport om den konstaterede overtrædelse.

Endvidere konstateres overtrædelse i forbindelse med rapporter, som optages af politiet, f.eks. ved de såkaldte "§ 77-eftersyn".

Såfremt politiet har optaget rapport om en registreringsaf giftsovertrædelse, forelægger politiet sagen for toldvæsenet med henblik på udfærdigelse af sædvanlig toldrapport om forholdet. Er der alene tale om overtrædelse af registreringsafgiftsloven og herudover overtrædelse af færdselsloven eller andre overtrædelser af ordensmæssig karakter uden for toldvæsenets område, overtager toldvæsenet afgiftssagen med henblik på administrativ afgørelse. Er der derimod - foruden afgiftsovertrædelsen - tale om overtrædelser af ikke ordensmæssig karakter, f.eks. overtrædelse af straffeloven, skattelovgivningen m.v., returneres sagen til politiet med den udfærdigede toldrapport og med anmodning om tiltalerejsning for den skete overtrædelse af registreringsafgiftsloven, således at der kan idømmes en fællesstraf, jfr. straffelovens § 88.

6.4.. Distriktstoldkamrenes kompetence.

De fleste overtrædelsessager er af mindre graverende karakter, og de afgøres derfor med ordensbøder. Sådanne sager er for hovedpartens vedkommende udlagt til ekspe-

dition ved toldkamrene.

Toldkamrene er bemyndiget til at afgøre sager om ulovlig kørsel (privat kørsel m.v.) med hyrevogne, ulovlig anvendelse og indretning af varevogne (totalvægt ikke over 4 tons) med gule nummerplader og ulovlig fjernelse af sæder i turistbusser o.lign. Der er her tale om sager med en ensartet strafudmåling. Er der sket fjernelse af adskillelse mellem førerrum og varerum i varevogne, er bødeforelægget 300 kr. I de øvrige her nævnte tilfælde er bødeforelægget normalt 500 kr. Såfremt toldkamret finder, at overtrædelser af denne art er særlig grove, f.eks. ulovlig kørsel over en længere periode, skal sagen dog forelægges direktoratet med henblik på eventuel højere bødestraf.

6.5. Sagens fremsendelse til tolddirektoratet.

En del sager er af grovere karakter og eventuelt forbundet med afgiftsunddragelse. Under hensyn til disse sagers beskedne antal og deres forskellighed ekspederes de i tolddirektoratet.

Der er f.eks. tale om manglende afgiftsberigtigelse inden anmeldelse til registrering, ændring eller fjernelse af chassisnummer og ulovlig anvendelse af et ikke afgiftsberigtiget køretøj.

6.6. Den administrative bødeudmåling.

Ved afgørelse af sager om overtrædelse af registreringsafgiftsloven benyttes i ret vidt omfang - men dog i mindre omfang end i momssager - et system med normalbøder. Foreligger der i den konkrete sag omstændigheder, der er formildende, nedsættes normalbøden.

Sagerne er hidtil normalt blevet indbragt for domstolene med påstand om frihedsstraf, hvis det forsætligt unddragne registreringsafgiftsbeløb oversteg 60.000 kr.

Såfremt unddragelsen ikke oversteg 60.000 kr., afgjordes sagen normalt administrativt med en bøde på halvdelen af afgiftsbeløbet, hvis der var tale om et forsætligt forhold, og 1/4 af afgiftsbeløbet, hvis forholdet var groft uagtsomt.

For mindre graverende overtrædelser anvendes et ordensbødesystem med bøder på sædvanligvis 500 kr.

Fra 1. november 1986 er sanktionspraksis som et led i bestræbelserne på at harmonisere toldvæsenets og skattevæsenets behandling af overtrædelsessager ændret således:

Såfremt der foreligger et forsætligt forhold, og det samlede unddragne beløb i moms, punktafgifter (herunder registreringsafgift) og eventuelle skatter overstiger 100.000 kr., indbringes sagen for domstolene med påstand om frihedsstraf.

Sager, der indbringes for domstolene med påstand om frihedsstraf er herefter dels sager, hvor afgiftsunddragelsen (moms og/eller punktafgifter) overstiger 100.000 kr., og dels sager, hvor skatte- og afgiftsunddragelserne tilsammen overstiger 100.000 kr.

Bøderne for overtrædelse af registreringsafgiftsloven fastsættes således:

Unddraget beløb	Forsæt	Groft uagtsom
til og med 30.000 kr.	i gang unddragelsen (uændret)	1/4 gang unddragelsen (uændret)
over 30.000 kr. til og med 100.000 kr.	1 gang unddragelsen af beløb over 30.000 kr.	½ gang unddragelsen af beløb over 30.000 kr.
over 100.000 kr.	(frihedsstraf/tillægsbøde)	i gang unddragelsen af beløb over 30.000 kr.

6.7. Statistiske oplysninger.

Det statistiske materiale vedrører sager om overtrædelse af registreringsafgiftsloven i perioden 1981 - 1984. Der er i denne periode afsluttet - enten administrativt eller ved dom - 96 sager.

I oversigt I er sagerne opdelt på vedtagne/ikke vedtagne bødeforelæg og sager indbragt direkte for domstolene.

Oversigt I.

	Vedtagne;	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
1981	6	3	4
1982	7	3	11
1983	17	2	10
1984	21	3	9
I alt	51	11	34

Oversigt II viser de sager, hvor domstolene ikke har fulgt anklagemyndighedens bødepåstand.

Oversigt II.

Reg. af g. loven	1981	1982	1983	1984
Nedsat bøde	3	1	1	4
Frifindelse	0	0	2	2
Advarsel	ID	C)	C)	0
I alt	3	1	3	6

7. Den øvrige forbrugsafgiftslovgivning.

7.1.. Lov om afgift af spiritus m.m.

Sager om overtrædelse af spiritusafgiftsloven indbringes for domstolene, bl.a. hvis der er spørgsmål om konfiskation af apparatur m.m. anvendt til destillation eller afdenaturering. Der nedlægges i mindre sager af denne art sædvanligvis påstand om bøde svarende til 2 gange afgiften af den fremstillede mængde spiritus. Sager, der ikke indbringes for domstolene, afgøres normalt administrativt med bøde efter samme retningslinier.

7.2. Energiafgiftslovene.

Bødetaksterne for overtrædelse af energiafgiftslovene svarer i det store og hele til bødetaksterne for overtrædelser af merværdiafgiftsloven.

7.3. Øvrige forbrugsafgiftslove.

Overtrædelse af de øvrige af toldvæsenet administrerede punktafgiftslove forekommer kun i ret ringe omfang på grund af den tætte kontrol, og der er ikke opstillet et egentligt normalbødesystem til brug ved afgørelsen af disse overtrædelser. Sagerne behandles under hensyntagen til tidligere afgørelser af tilsvarende overtrædelser.

7.4. Statistiske oplysninger.

Det statistiske materiale vedrører perioden 1981 - 1984. Der er i denne periode afsluttet 88 sager.

I oversigt I er sagerne opdelt på vedtagne/ikke vedtagne bødeforelæg og sager indbragt direkte for domstolene.

Oversigt I.

	Vedtagne	Ikke vedtagne	Direkte indbragte
1981	13	1	6
1982	8	0	6
1983	20	0	9
1984	20	1	4
I alt	61	2	25

Oversigt II viser de sager, hvor domstolene ikke har fulgt anklagemyndighedens bødepåstand.

Oversigt II.

	1981	1982	1983	1984
Nedsat bøde	0	2	0	0
Frifindelse	0	0	1	0
Advarsel	0	0	1	0
I alt	0	2	2	0

8. Skatte- og afgiftsmyndighedernes behandling af den administrative bødefastsættelse.

Udvalget har konstateret, at domstolene i et ikke ubetydeligt omfang har undladt at følge anklagemyndighedens påstand i straffesager om overtrædelse af skattekontrolloven.

Med henblik på at tilvejebringe et materiale, der kan danne grundlag for en mere præcis vurdering af årsagerne til denne afvigelse mellem påstand og dom, har udvalget undersøgt de i 1983 afsagte bødedomme i sager, hvor der alene er nedlagt påstand om bødestraf, og hvor dommene afviger fra den nedlagte påstand.

Udvalget har ikke blot undersøgt bødedommene i "administrative" skattestraffesager men også i "administrative" straffesager i henhold til told- og forbrugsafgiftslovgivningen.

Formålet med undersøgelsen er ikke blot at belyse omfanget af afvigelser mellem bødepåstand og dom, men navnlig også om afvigelserne skyldes skattemyndighedernes lovfortolkning, herunder sondringen mellem de strafbare tilregnelsesformer, eller om afvigelserne skyldes andre grunde, f.eks. bevisbedømmelsen.

8.1. Judicielle skattekontrollovsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom.

I 1983 blev der ialt afsagt domme i 182 straffesager. Af disse var 100 sager (skøn) indbragt med påstand om frihedsstraf, medens de resterende 82 var indbragt med påstand om bøde (bødedomme).

Udfaldet af disse 82 bødedomme ser således ud:

Sammenfald mellem påstand og dom:	35
Afvigelse mellem påstand og dom (afvigerdomme)	47

De såkaldte afvigerdomme har været genstand for nærmere

undersøgelse, jfr. bilag 8, hvor der er givet en skematisk oversigt over disse.

Det bemærkes, at oversigten kun omfatter de endelige (upåankede) domme.

I oversigten er anført differencens art, tiltalebestemmelsen, bødepåstanden og dommens resultat. Oversigten er ligeledes forsynet med bemærkninger om baggrunden for de stedfundne afvigelser mellem bødepåstand og dom, ligesom det fremgår, om de enkelte domme er afsagt af byretten eller landsretten. Oversigterne viser endelig, om skatteyderne har modtaget bødeforelæg, forinden tiltale er rejst.

8.1.1. Direkte indbragte bødesager.

Oversigten viser, jfr. bilag 8, at 34 af de 47 bødestraffesager var fremsendt til anklagemyndigheden uden forudgående forelæggelse af bødeforelæg for tiltalte.

Udfaldet af disse 34 bødestraffesager ser således ud:

Frifindelsesdomme:	12
Bødenedsættelser:	22

Begrundelsen for disse afvigelser fordeler sig således:

A. FrifindeIsesgrunde	Antal
Bevisets stilling:	12

B. Bødenedsættelsesgrunde.

a Bevisets stilling: 11

b Bevisets stilling

samt bødenedsættelse under hensyn til tiltaltes personlige forhold: 1

samt bøderegulering under hensyn til sagens alder (over 5 år): 1

samt bøderegulering dels under hensyn til sagens alder (over 5 år), dels under hensyn til det dengang kommende nye bødecirkulære (SD-cirkulære 1983-36): 1

samt bøderegulering under hensyn til det dengang kommende nye bødecirkulære (SD-cirkulære 1983-36): 1

c Bøderegulering

under hensyn til sagens alder (over 5 år): 1

under hensyn til det dengang kommende nye bødecirkulære (SD-cirkulære 1983-36) : 2

uden nærmere begrundelse: 4

8.1.2. Indirekte indbragte bødesager (ikke vedtagne bødeforelæg).

Oversigten viser, jfr. bilag 8, at 13 af de 47 bødestraffesager først blev fremsendt til anklagemyndigheden, efter at tiltalte havde afvist at vedtage et forelagt bødeforelæg.

Udfaldet af disse 13 bødestraffesager ser således ud:

Frifindelse: 2
Bødenedsættelser: 11

Begrundelserne for disse afvigelser fordeler sig således:

A. FrifindeIsesgrunde	Antal
Bevisets stilling	2

B. Bødenedsætte1sesgrunde	
a Bevisets stilling	5
b Bevisets stilling	
samt bødenedsættelse under hensyn til tiltaltes alder:	1
samt bødenedsættelse under hensyn til sagens alder:	1
samt strafbortfald i henhold til straffelovens § 85:	1
c. Bøderegulering	
under hensyn til det dengang kommende nye bødecirkulære (SD-cirkulære 1983-36):	2
under hensyn til tiltaltes personlige forhold:	1

8.2. Judicielle kildeskattestraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom.

I 1983 blev der ialt afsagt domme i 482 straffesager, herunder i sager med påstand om frihedsstraf.

For så vidt angår de afsagte bødedomme, d.v.s. domme i sager, hvor tiltale var rejst med påstand om bødestraf, stemte 87 afgørelser ikke overens med de nedlagte bødepåstande.
Disse 87 afgørelser har været genstand for nærmere undersøgelse, jfr. bilag 9, hvor der er givet en skematisk oversigt over disse.

Det bemærkes, at oversigten kun omfatter de endelige (upåankede) domme.

I oversigten er de respektive skatteydere anført med stillingsbetegnelse, ligesom restancens størrelse er oplyst. Endvidere er anført tiltalebestemmelsen, bødepåstanden og dommens resultat. Oversigten er ligeledes forsynet med bemærkninger om baggrunden for de stedfundne afvigelser mellem bødepåstand og dom, ligesom det fremgår, om de enkelte domme er afsagt af byretten eller landsretten. Oversigten viser (dog kun i et vist omfang), om skatteyderne har modtaget bødeforelæg eller ej, forinden tiltale er rejst.

8.2.1. Direkte og indirekte indbragte bødesager.

Ifølge oversigten, jfr. bilag 9, ser udfaldet af de 87 foran nævnte afgørelser således ud:

Frifindelsesdomme:	9
Bødenedsættelser:	78

Baggrunden for disse afgørelser kan inddeles i følgende kategorier:

A. FrifindeIsesgrunde	Antal
Bevisets stilling:	7
Forældelse:	1

Den påståede overtrædelse ikke klart omfattet af den bestemmelse, hvorefter tiltale er rejst: 1

B. Bødenedsættelsesgrunde;

Hel eller delvis bevisets stilling: 17

Hel eller delvis bortfald af gentagelsesvirkning i sager, hvor den forudgående bødevedtagelse/dom ligger mindre end 5 år forud for den aktuelle overtrædelse: 6

Hel eller delvis ophør af gemtagelsesvirkning i henhold til straffelovens § 81, stk. 3 (om tidligere bødevedtagelser/domme, der ligger mere end 5 år forud for den aktuelle overtrædelse): 5

Konkrete og særlige omstændigheder: 37

Uden nærmere begrundelse: 2

Advarsel: 2

Indenretlige bødevedtagelser: 9

8.3. Judicielle afgiftsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom.

Der er i 1983 afgjort 304 overtrædelsessager ved domstolene. Heraf blev 144 sager fremsendt direkte til anklagemyndigheden, medens 160 seiger blev fremsendt efter ikke vedtagne bødeforelæg.

Domsafgørelserne udgjorde ca. 22 pet. af det samlede antal overtrædelsessager i 1983.

I 227 af disse sager blev der afsagt dom i overensstemmelse med den nedlagte påstand. I de resterende 77 sager, hvor dommen afveg fra den nedlagte påstand, blev der i 23 sager nedlagt påstand om frihedsstraf og i 54 sager påstand om bøde. Disse 54 domme er kort refereret i bilag 10.

8.3.1. Direkte indbragte sager.

Af de 54 sager blev de 17 fremsendt direkte til anklagemyndigheden. Der er afsagt 5 frifindelsesdomme (herudover er den ene af to tiltalte i tre sager blevet frifundet), givet 1 advarsel, og i 12 tilfælde er bøden ændret i forhold til påstanden.

Begrundelserne for de afvigende domme fordeler sig således:

A. Frifindelsesgrunde	Antal
Bevisets stilling	2
Tiltalefrafald efter omstændighederne (tiltalte dømt for overtrædelse af straffeloven)	2
2 tiltalte - den ene uden kendskab til det ulovlige forhold	2
Advarsel (tiltalte - invalidepensionist p.gr.a. alkoholmisbrug - nægtet at destillationsapparat tilhører ham)	1

B. Bødeændringsgrunde	Antal
Bevisets stilling	3
Tillægsstraf (tillige dømt for overtrædelse af straffelove-n)	5
Personlige forhold	3
Forholdet delvist forældet	1
Tiltalefrafald (den ene af de 2 tiltalte ikke deltaget i virksomhedens drift)	1

8.3.2. Ikke vedtagne bødeforlæg.

Af de 37 afvigende domme med forudgående bødeforlæg skete der frifindelse i 11 tilfælde, der blev givet 1 advarsel, og bøden blev ændret i 25 tilfælde.
Begrundelserne for de afvigende domme fordeler sig således:

A. Frifindelsesgrunde	Antal
Bevisets stilling	7
Misinformation fra revisor	1
Personlige forhold	1
Manglende regnskabsindsigt (meddelt alle oplysninger til regnskabsfører)	1
Ingen personlig vinding (avance ikke oppebåret - kunderne ude af stand til at betale)	1

Advarsel (ikke kendt med morassystemet)	1

B. Bødeændringsgrunde	Antal
Bevisets stilling	8
Personlige forhold	4
Bøden fastsat skønsmæssigt (unddragelse fastsat skønsmæssigt)	1
Misinformation fra revisor	1
Utilstrækkelig revisorassistance	2
EDB-fejl hos revisor	1
Særlige omstændigheder	
a. tiltalte også "snydt" sig selv	2
b. tab på debitorer, men uden dokumentation	1
c. opgørelse af privatforbrug	1
Tillægsstraf (tidligere dømt for overtrædelse af straffeloven)	1
Indenretlig bødevedtagelse	2
Mindre forhold udeladt af anklageskriftet.	1

8.4. Judicielle toldstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom.

Der er i 1983 afgjort 241 overtrædelsessager ved domstolene, heraf blev 112 sager fremsendt direkte til anklagemyndigheden og 129 sager fremsendt efter ikke vedtagne bødeforlæg.

Domstolsafgørelserne udgjorde ca. 3 pct. af det samlede antal overtrædelsessager i 1983.

I 190 af disse sager blev der afsagt dom i overensstemmelse med den nedlagte påstand. I de resterende 51 sager, hvor dommen afveg fra den nedlagte påstand, var der i 8 sager nedlagt påstand om frihedsstraf og i 43 sager påstand om bøde. Disse 43 domme er kort refereret i bilag 11.

8.4.1. Direkte indbragte sager.

Af de 43 sager blev 17 fremsendt direkte til anklagemyndigheden. Der er afsagt 5 frifindelsesdomme, og i 12 tilfælde er bøden ændret i forhold til påstanden.

Begrundelserne for de afvigende domme fordeler sig således:

A. Frifindelsesgrunde	Antal
Bevisets stilling	5
B. Bødeændringsgrunde	
Bevisets stilling	6
Personlige forhold	1
Ingen personlig vinding	1

Tilståelse trukket delvist tilbage	1
Tiltale byggede på oplysninger fra tiltalte	1
Fastsat efter omstændighederne	2

8.4.2. Ikke vedtagne bødeforlæg.

Af de 26 afvigende domme med forudgående bødeforlæg indgik 8 sager (mod fiskeskippere og besætningsmedlemmer) i et sagskompleks omfattende ca. 100 sager. Tiltalte blev i disse sager frifundet eller bøden ændret hovedsagelig på grund af bevisets stilling. I de resterende 18 sager skete der frifindelse i 7 tilfælde (herudover er 3 af 5 tiltalte i en sag blevet frifundet), givet 1 advarsel, og i 9 tilfælde er bøden ændret i forhold til påstanden.

Begrundelserne for de afvigende domme fordeler sig således:

A. Frifindelsesgrunde	Antal
Bevisets stilling	7
5 tiltalte (de 3 uden kendskab til det ulovlige forhold)	1
Advarsel (uopmærksomhed)	1

B. Bødeændringsgrunde	
Bevisets stilling	6
Indenretlig bødevedtagelse	3

Kapitel 3. Tilregnelseskravet.

1. Tilregnelseskravets betydning og almindelige strafferetlige behandling..

1.1. Kommissoriet.

I udvalgets kommissorium hedder det, at udvalget skal overveje muligheden for at give skatte- og afgiftsmyndighederne nærmere retningslinier for afgrænsningen mellem forsætlige, groft uagtsomme og simpelt uagtsomme overtrædelser af straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslove, der sorterer under Ministeriet for Skatter og Afgifter.

Afgrænsningen har for det første betydning med hensyn til strafbarheden, idet simpelt uagtsomme overtrædelser af straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslovene er straffri, jfr. dog skattekontrollovens § 16, stk. 1 og toldlovens § 120, stk. 1.

Derudover har afgrænsningen mellem forsæt og grov uagtsomhed i vidt omfang betydning for, hvilken strafferamme der kommer i betragtning ved strafudmålingen, og hvilken straf, der som udgangspunkt udmåles.

1.2. Tilregnelseslæren i traditionel strafferet.

Spørgsmålet om afgrænsningen mellem forsæt, grov uagtsomhed, simpel uagtsomhed og det hændelige er ret indgående behandlet i den strafferetlige teoris såkaldte "tilregnelseslære".

Der tages her traditionelt udgangspunkt i straffelovens § 19, som har følgende ordlyd:

> "Uagtsomhed straffes ved de i denne lov omhandlede lovovertrædelser kun, når det er særlig hjemlet. På andre lovovertrædelser er de pågældende straf-

> febud anvendelige, også når lovovertrædelsen er begået af uagtsomhed, medmindre det modsatte har særlig hjemmel."

Der findes ikke i nogen af straffelovens bestemmelser en egentlig definition af de nævnte begreber.

1.3. Forsætsbegrebet.

I teorien opstilles traditionelt forskellige former for forsæt.

"Direkte forsæt" betragtes som den højeste grad af forsæt. Ved forårsagelsesforbrydelser antages direkte forsæt at foreligge, når gerningsmanden ved sin handling har tilstræbt den følge, som i disse forbrydelser hører til gerningsindholdet (der er de objektive betingelser for, at der foreligger en strafbar handling). Herudover antages direkte forsæt også at foreligge i relation til de følger, som gerningsmanden har anset for nødvendigt forbundne med det formål, som han tilstræbte. Ved adfærdsforbrydelser, (d.v.s. hvor handlingen er strafbar uden hensyn til følgerne), foreligger direkte forsæt, når gerningsmanden har haft viden om de pågældende gerningsmomenters tilstedeværelse. Med viden sidestilles antagelser og slutninger af stor styrke.

"Sandsynlighedsforsæt" foreligger efter den almindelige opfattelse ved forårsagelsesdelikter, når gerningsmanden har anset følgernes indtræden som overvejende sandsynlig, og ved adfærdsforbrydelser, når gerningsmanden har anset det for overvejende sandsynligt, at den til gerningsindholdet hørende omstændighed eller egenskab var til stede. Udtrykket "overvejende sandsynlighed" antages at indebære, at sandsynligheden for et vist faktums indtræden eller tilstedeværelse blot skal overstige sandsynligheden for, at dette faktum ikke indtræder eller er til stede. Det skulle med andre ord være tilstrækkeligt, at en følges indtræden eller et ger-

ningsmoments tilstedeværelse er antaget med en sandsynlighed, der overstiger 50 pct.

"Dolus eventualis" betegnes som den laveste grad af forsæt og har i dansk retsvidenskab to udformninger. Teorien om det hypotetiske forsæt indebærer, at den blot som mulig forestillede virkning af handlingen tilregnes som forsætlig, hvis den omstændighed, at følgen havde været anset som sikker, ikke ville have afholdt vedkommende fra at foretage handlingen. Ved adfærdsforbrydelser bedømmes den blotte formodning med hensyn til et moment i gerningsindholdet som forsæt, når gerningsmanden også med vished om den pågældende omstændighed ville have handlet som sket. Efter den såkaldte positive indvilligelsesteori lægges vægten på gerningsmandens indstilling i gerningsøjeblikket. Det for forsæt afgørende moment er herefter, om hans vilje bag den udviste adfærd har været af en sådan art, at han kan siges at have indvilget i eller accepteret den pågældende eventualitet også for det tilfælde, at den virkelig indtræder eller foreligger.

Endelig har man i nyere teori under betegnelsen "sløret forsæt" medtaget visse tilfælde, hvor gerningsmanden ikke har handlet med fuldstændig klar bevidsthed om mål og midler eller blot om karakteren af selve den handling, han foretager sig.

Ved forårsagelsesforbrydelser må forsættet omfatte virkningens indtræden i adækvat årsagssammenhæng med den foretagne handling, og ved adfærdsforbrydelser skal der være forsæt i relation til alle de forudgående eller samtidige momenter, som hører til forbrydelsens gerningsindhold.

Det for forsætstilregnelsen afgørende tidspunkt er det tidspunkt, da den kriminelle handling foretages. At gerningsmanden efterfølgende bliver klar over, at der forelå en kriminel sammenhæng, kan ikke medføre, at der

statueres forsæt for så vidt angår den allerede foretagne handling. Derimod kan en viden, der indtræder efter handlingens foretagelse, få betydning for pådragelse af forsætsansvar for den fortsatte virksomhed, som den pågældende måtte gøre sig skyldig i, efter at forsæt er opstået hos ham, f.eks. ved at han er blevet underrettet om tilstedeværelsen af de til et kriminelt gerningsindhold hørende momenter. Fra dette tidspunkt vil yderligere handlinger eller fortsat opretholdelse af en ulovlig tilstand kunne pådrage strafansvar.

Som det fremgår af det ovenfor anførte, er forsætsbedømmelsen en vurdering af gerningsmandens faktiske, subjektive, viljemæssige indstilling til forbrydelsen i gerningsøjeblikket. Da tilstedeværelsen af forsæt som en indre psykologisk foreteelse efter sagens natur ikke kan iagttages direkte, må spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger forsæt, til dels udledes indirekte af ydre konstaterbare kendsgerninger. Det erkendes da også i teorien, at forsætsspørgsmålet kompliceres af bevisspørgsmål, og i domstolenes praksis sker der en sammenkædning af forsæts- og bevisbedømmelsen.

1.4. Uagtsomhedsbegrebet.

I teorien antages det, at skyldmomentet ved uagtsomhed ligger i, at det under de givne omstændigheder kan bebrejdes gerningsmanden, at han realiserede et objektivt strafbart forhold. Herved adskiller den uagtsomme adfærd sig fra det hændelige forhold, hvor det ikke kan lægges den pågældende til last, at han foretog sin handling eller undlod at handle.

I modsætning til forsæt defineres uagtsomhed ikke ved psykologiske kriterier, der henviser til gerningsmandens viljemæssige forhold til den strafbare handling. Der findes ganske vist enkelte straffebestemmelser, der alene kriminaliserer den såkaldte "bevidste uagtsomhed", hvilket indebærer, at gerningsmanden skal have

anset det for muligt (formodet), at de objektive betingelser for handlingens strafbarhed var til stede. Som eksempel herpå kan nævnes straffelovens § 168: "Den, der udgiver penge, som han formoder er eftergjorte eller forfalskede." Det uagtsomme omfatter imidlertid også det forhold, at en person som følge af uopmærksomhed, distraktion, glemsomhed m.v. slet ikke har haft de relevante gerningsmomenter i tankerne, men burde have haft det, og det er denne såkaldte "ubevidste uagtsomhed", der er den mest almindelige skyldform inden for uagtsomhedsområdet.

Inden for uagtsomhedslæren sondres mellem grov og simpel uagtsomhed. Denne sondring knyttes ikke til noget præcist kriterium, men indebærer, at der må sættes et i nogen grad vilkårligt skel inden for forhold, som frembyder kontinuerlige overgange. Grov uagtsomhed er en høj grad af uagtsomhed, en særlig klar eller forkastelig afvigelse fra en tænkt standard for pligtmæssig optræden. Både grov og simpel uagtsomhed kan foreligge som bevidst eller ubevidst uagtsomhed, og både grov og simpel uagtsomhed kan være kriminaliseret ved såvel forårsagelses- som adfærdsforbrydelser.

Som antydet ovenfor er det centrale i begrebet uagtsomhed, at der anlægges en normativ (vurderende) målestok. Gerningsmanden dømmes for uagtsomhed, fordi hans adfærd har afveget fra den, som man under de givne omstændigheder kunne vente og kræve af ham. Populært kan man sige, at medens forsætbedømmelsen er en "subjektiv" vurdering, hvor man bedømmer gerningsmandens viljemæssige indstilling til forbrydelsen, er uagtsomhedsbedømmelsen en "objektiv" vurdering, hvor man efter en objektiv adfærdsnorm for forsvarlig optræden vurderer, om gerningsmanden kan bebrejdes noget. I teorien er det antaget, at udgangspunktet ved enhver uagtsomhedsbedømmelse er den konkrete situation,, hvori der er handlet. Når disse situationsfaktorer er klarlagt, bliver det første spørgsmål, om den udviste adfærd har været ob-

jektivt uforsvarlig. Besvarelsen af dette spørgsmål er uafhængig af den handlendes individuelle forudsætninger og beror i stedet på et skøn over handlefrihedens grænser i almindelighed samt på de normer for forsvarlig handlemåde, der har fæstnet sig for handleområder af den pågældende art. Har handlingen ikke overskredet en sådan objektiv norm, er den straffri. Har handlingen overskredet det objektivt tilladelige, opstår spørgsmålet om betydningen af individuelle plus- eller minusfaktorer.

Plusfaktorer som særlig begavelse, indsigt eller erfaring kan have betydning for statuering af strafbar uagtsomhed i en given situation. Størst betydning har minusfaktorer, navnlig underlegenhed beroende på aldersudvikling samt legemlige eller psykiske defekter, der har nedsat den pågældendes evne til at vise normal agtpågivenhed. Strafbar uagtsomhed kan ikke statueres i videre omfang, end den handlendes evner rækker, men ansvaret kan eventuelt knyttes til den omstændighed, at han ikke har undgået den situation, hvor hans evner kommer til kort.

2. Skattelovenes strafferetlige tilregnelseskrav.

Da straffebestemmelserne i skattelovgivningen må siges at have en individuel tilblivelseshistorie, bliver de i det følgende gennemgået enkeltvis.

2.1. Skattekontrollovens § 13.

I den nuværende formulering lyder § 13, stk. 1-2, i skattekontrolloven således:

> "Den, der med forsæt til at unddrage det offentlige skat afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelse af, om en person er undergivet skattepligt, eller til brug ved afgørelse af skatteansættelse eller skatteberegning,

straffes for skattesvig med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Stk. 2. Begås handlingen af grov uagtsomhed, er straffen bøde eller under skærpende omstændigheder hæfte."

§ 13 er i sin nuværende ordlyd affattet ved lov nr. 539 af 17. december 1971 om ændring af lov om selvangivelsen af indkomst og formue, om foranstaltninger til kontrol med selvangivelsen og om straffen for skattesvig m.v., af lov om indkomst- og formueskat til staten og af lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. Den hidtidige affattelse havde i det væsentlige været uændret siden vedtagelsen af skattekontrolloven (den første) i 1946, jfr. lov nr. 392 af 12. juli 1946.

Den oprindelige § 13 lød således:

"§ 13. Stk. 1. Den, der i svigagtig Hensigt afgiver urigtige, ufuldstændige eller paa anden Maade vildledende Oplysninger til Brug ved Ansættelsen af sin egen eller en af ham repræsenteret Skatteyders skattepligtige Indkomst eller Formue eller til Brug ved Beregningen af sin egen eller en af ham repræsenteret Skatteyders Indkomst- eller Formueskat, straffes, hvad enten det offentlige har lidt Tab derved eller ej, med Bøde indtil 5 Gange det Beløb, der ved svigagtige Forhold er eller, saafremt Oplysningerne var blevet taget til Følge, vilde være unddraget det offentlige, eller i særlig grove Tilfælde med Hæfte eller Fængsel i indtil 2 Aar.

Stk. 2. Foreligger der ved et Forhold som det foran ommeldte alene grov Uagtsomhed, er straffen Bøde indtil 3 gange det Beløb, der ved Forholdet er eller, saafremt Oplysningerne var blevet taget til Følge, vilde være unddraget det offentlige."

I bemærkningerne til lovforslaget fra 1946 siges om skattekontrollovens § 13 bl.a.:

> "Ifølge Statsskattelovens § 41 og de dertil svarende Bestemmelser i Kommuneskattelovens § 43, Stk. 1 og 2, er Straffen for i svigagtig Hensigt at meddele urigtige, ufuldstændige eller vildledende Oplysninger til Brug ved Ansættelsen til eller Beregningen af Indkomst- og Formueskat, saafremt Staten eller Kommunen har lidt Tab derved, en bøde af indtil 10 Gange den besvegne Skats Beløb og i modsat Fald en Bøde af indtil 6 gange den Skat, som det var Hensigten at unddrage Statskassen eller Kommunen. Saafremt svigagtig Hensigt ikke har foreligget, men det paagældende Forhold skyldes grov Uagtsomhed, er Straffen en Bøde af indtil 4 Gange det Beløb, der er unddraget Statskassen eller Kommunen.
>
> Ved nærværende Lovforslag foreslaas Straffen for forsætlige Handlinger af fornævnte Art sat til Bøde eller i særlig grove Tilfælde Hæfte eller Fængsel i indtil 2 Aar."

I 1964 foretoges en ændring af § 13, stk. 1, med henblik på at tydeliggøre, at personer, der ved afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger søger at undgå skatteansættelse, kan straffes efter § 13, stk. 1, jfr. ændringslov nr. 184 af 4. juni 1964.

Ved ændringsloven fra 1964 fik § 13, stk. 1, følgende ordlyd:

> "Den, der i svigagtig hensigt afgiver urigtige, ufuldstændige eller på anden måde vildledende oplysninger til brug ved afgørelsen af, om skattepligt påhviler ham selv eller en af ham repræsenteret person, eller til brug ved skatteansættelsen eller skatteberegningen med hensyn til hans egen eller en af ham repræsenteret persons indkomst og

formue, straffes, hvad enten det offentlige har lidt tab derved eller ej, med bøde indtil 5 gange det beløb, der ved svigagtige forhold er eller, såfremt oplysningerne var blevet taget til følge ville være unddraget det offentlige, eller i særlige grove tilfælde med hæfte eller fængsel i indtil 2 år."

I bemærkningerne til lovforslaget fra 1964 siges om skattekontrollovens § 13:

"Den hidtidige formulering af § 13, stk. 1, har givet anledning til tvivl om, hvorvidt straffebestemmelserne også omfatter den, der i svigagtig hensigt afgiver urigtige, ufuldstændige eller på anden måde vildledende oplysninger til brug ved afgørelsen af, om skattepligt foreligger for ham selv eller en af ham repræsenteret skatteyder.

Da beskatningsunddragelsen i disse tilfælde ganske må sidestilles med den skatteunddragelse, der finder sted ved afgivelse af urigtige oplysninger om størrelsen af den skattepligtige indkomst og formue, er det imidlertid skattemyndighedernes opfattelse, at de personer, der ved afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger søger at undgå skatteansættelse, bør kunne straffes efter bestemmelserne i § 13. Det findes derfor rigtigst, at lovbestemmelsen affattes på en sådan måde, at enhver tvivl herom fjernes.

I et vist omfang vil vildledende oplysninger kunne straffes efter andre bestemmelser, herunder navnlig straffelovens § 163 (Straffelovens § 163 er optrykt i bilag I). Denne bestemmelse kan imidlertid kun anvendes, hvor der foreligger forsæt, og hvor der er afgivet en urigtig skriftlig erklæring."

Som nævnt er den nuværende ordlyd af skattekontrollovens § 13 affattet ved ændringslov nr. 539 af 17. december 1971.

I bemærkningerne til lovforslaget fra 1971 hedder det om skattekontrollovens § 13 bl.a. følgende:

> "Ved den nu foreslåede formulering bliver der overensstemmelse med tilregnelseskravet i nyere skatte- og afgiftslovgivning, jfr. f.eks. kildeskattelovens § 74, stk. 2, sømandsskattelovens § 23, stk. 2, toldlovens § 123, stk. 2, og merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3. Ændringen af tilregnelseskravet har også væsentlig betydning for den ændring af borgerlig straffelov, som justitsministeren i nær fremtid vil fremsætte forslag om.
>
> Ved den foreslåede formulering har man tilstræbt en enkel og klar beskrivelse af gerningsindholdet. I 1. stk. beskrives den forsætlige skatteunddragelse, som har fået benævnelsen skattesvig.
>
> Forbrydelsen realiseres ved afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved myndighedernes afgørelse af, om en person, herunder også en juridisk person, er undergivet skattepligt i Danmark. Formen, hvori oplysningerne gives, er uden betydning.
>
> Skattesvig foreligger endvidere ved afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved ansættelsen af den skattepligtige indkomst og formue eller til brug ved skatteberegningen. Denne del af skattesvigsforbrydelsen vil typisk blive realiseret ved indgivelse af urigtig selvangivelse.
>
> Efter gældende lov er der, såfremt en overtrædelse af § 13, stk. 1, må anses for begået af grov uagt-

somhed, alene hjemmel til at idømme bødestraf. Der foreslås nu åbnet mulighed for anvendelse af frihedsstraf (hæfte) for handlinger, der begås af grov uagtsomhed, når der foreligger skærpende omstændigheder. Der er således i praksis forekommet skatteunddragelsessager, hvor forsæt ikke har kunne bevises, men hvor unddragelsernes omfang og de subjektive forhold hos de ansvarlige har været af en sådan karakter, at der kunne være behov for anvendelse af frihedsstraf.

Som efter hidtil gældende lov vil overtrædelser, der alene må anses begået af simpel uagtsomhed være straffri."

2.2. Skattekontrollovens § 14.

I sin nuværende formulering lyder bestemmelsen således:

"§ 14. Med samme straf som anført i § 13 straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved kontrollen med skatteligningen og skatteberegningen.

Stk. 2. Den, der, uden at forholdet omfattes af stk. 1, forsætligt eller af grov uagtsomhed undlader rettidigt at opfylde en pligt, der påhviler ham i medfør af § 6, stk. 1, § 7, §§ 8 A-8 H, stk. 1-4, § 8 L, §§ 10, 10 A, stk. 1, og § 10 B, stk. 1, 1. og 2. pkt., § 11 eller § 11 B, stk. 2, 2. pkt., straffes med bøde."

§ 14 som indsat ved lov nr. 539 af 17. december 1971 er i sin nuværende affattelse et resultat af mindre redaktionelle ændringer.

Ifølge bemærkningerne til lovforslaget fra 1971 afløste § 14 den dagældende bestemmelse i skattekontrollovens § 15, hvorefter

> "den, der til brug ved kontrollen med skatteligningen forsætligt afgiver urigtige oplysninger, eller som forsætligt medvirker hertil, straffes med bøde, hæfte eller under skærpende omstændigheder, således navnlig såfremt gerningen er begået for vindings skyld, med fængsel i indtil 2 år."

For så vidt angår lovforarbejderne til § 14, stk. 2, anføres det, at bestemmelsens gerningsindhold i realiteten svarer til gerningsindholdet i den dagældende § 15. Derimod er der foretaget en skærpelse i forhold til (den dagældende) § 15 derved, at fængselsstraf for forsætlig handling ikke er betinget af, at der foreligger "skærpende omstændigheder", og derved, at grov uagtsomhed er blevet kriminaliseret i samme omfang som i § 13, stk. 2.

I bemærkningerne siges det bl.a. videre:

> "overtrædelse af § 14 skal efter forslaget straffes på samme måde som anført i § 13. Det betyder, at man også her kriminaliserer grov uagtsomhed og giver mulighed for anvendelse af bøde eller under skærpende omstændigheder hæfte."

2.3. Skattekontrollovens § 15.

I sin nugældende formulering lyder bestemmelsen således:

> "§ 15. Den, der, uden at forholdet omfattes af § 16, med forsæt til at undgå skatteansættelse undlader at indgive selvangivelse, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år."

§ 15 er første gang indsat ved lov nr. 539 af 17. december 1971, og dens ordlyd er ikke siden ændret.

I bemærkningerne til lovforslaget siges om § 15:

> "I § 15 foreslås der fastsat straf af bøde, hæfte eller fængsel over for den skatteyder, der undlader at indgive behørig selvangivelse for derved at undgå skatteansættelse. Der har i praksis vist sig at være behov for en reaktion over for personer, der holder skattemyndighederne i uvidenhed om de forhold, der begrunder skattepligten bl.a. bopæl og ophold; som eksempel kan man nævne en skatteyder, der vender tilbage til Danmark efter emigration til et fremmed land, og som for at undgå skatteansættelse undlader at foretage tilmeldning til folkeregisteret."

2.4. Skattekontrollovens § 16.

Den nugældende bestemmelse er således affattet:

> "§ 16. Den, hvis indkomst eller formue er ansat skønsmæssigt efter § 1, stk. 2, § 2, stk. 2, eller § 3, stk. 3, til et for lavt beløb, og som, efter at ansættelsen er meddelt ham efter reglerne i § 3, stk. 2, i lov om skattemyndighedernes organisation og om klageadgang m.m., har undladt inden 4 uger fra meddelelsen at underrette ligningsmyndighederne herom, straffes med bøde•
>
> Stk. 2. Er det i stk. 1 nævnte forhold begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år."

§ 16 som indsat ved ændringslov nr. 539 af 17. december 1971 er i sin nuværende formulering et resultat af mindre redaktionelle ændringer.

Ifølge bemærkningerne til lovforslaget fra 1971 erstatter § 16 den siden 1946 gældende bestemmelse i skattekontrollovens § 5, som samtidig blev ophævet ved nævnte lov af 17. december 1971.
Skattekontrollovens § 5 lød i sin daværende formulering således:

> "§ 5. Oplyses det senere - herunder også ved Behandlingen af Skatteyderens Dødsbo, jfr. § 43 i Lov Nr. 149 af 10. April 1922 - i Tilfælde, hvor gyldig Selvangivelse af Indkomsten eller Formuen ikke foreligger, og hvor Ansættelsen er foretaget i overensstemmelse med de i §§ 1 og 2 samt § 3, Stk. 2, fastsatte Regler, at den paagældende Skatteyders virkelige Indkomst eller Formue har oversteget den ansatte Indkomst eller Formue, skal den for lidt erlagte Indkomst- eller Formueskat, for saa vidt Strafansvar i Medfør af § 13 ikke maatte være Forskyldt, efterbetales med det dobbelte Beløb.
>
> Stk. 2. Ligningsrådet kan, når særlige omstændigheder taler derfor, meddele hel eller delvis fritagelse for skatteforhøjelse efter stk. 1."

I bemærkningerne til lovforslaget fra 1971 hedder det om § 16:

> "Efter kontrollovens § 5, skal en skatteyder i tilfælde, hvor gyldig selvangivelse ikke foreligger, og hvor skatteansættelsen er foretaget skønsmæssigt, efterbetale den for lidt erlagte skat med det dobbelte beløb, såfremt det senere - eventuelt under behandlingen af dødsboet - viser sig, at den

virkelige formue eller indkomst har været større end ansættelsen.

§ 5, der er uændret siden kontrolloven blev gennemført i 1946, var for formueskattens vedkommende en gentagelse af statsskattelovens § 40, nr. 5, men bestemmelsen blev i konsekvens af reglerne i kontrollovens § 2 om følgerne af manglende selvangivelse af indkomsten udvidet til også at gælde indkomstskatten. I bemærkningerne til lovforslaget fra 1946 er det udtalt, at bestemmelsen efter sin formulering også skal anvendes, hvor det for lave skattetilsvar først konstateres ved behandlingen af skatteyderens dødsbo.

"Fordoblingskravet" efter § 5 er uafhængigt af, om der foreligger nogen form for tilregnelse fra den pågældendes side. Kravet om, at den skattepligtige formue og indkomst skal have været genstand for ansættelse efter kontrollovens §§ 1, 2 eller 3, fører på den anden side til, at § 5 ikke kan anvendes, hvis en skattepligtig ved sin undladelse af at efterkomme helt elementære oplysningsforpligtelser, f.eks. ved undladelse af tilmelding til folkeregister, har haft held til fuldstændigt at unddrage sig skattemyndighedernes opmærksomhed. I den situation må statsskattelovens § 42, stk. 2, anvendes, men denne bestemmelse giver kun mulighed for krav om efterbetaling af for lidt erlagt skat uden tillæg, selvom den skattepligtige forsætligt har holdt skattemyndighederne i uvidenhed om sin skattepligt.

Fordoblingskravet efter kontrollovens § 5 må karakteriseres som en pønalt præget sanktion. Karakteristikken er bl.a. begrundet i, at kravet som hovedregel vil overstige en rimelig rentegodtgørelse og andet tab, som det offentlige har lidt ved ikke at modtage det fulde pligtige skattetilsvar

på forfaldsdagen. På baggrund af, at der er tale om en pønal sanktion, må man finde det betænkeligt og i modstrid med de synspunkter, der i nyere lovgivning har været lagt til grund ved udformningen af straffebestemmelser, at kravet pålægges uden hensyntagen til skatteyderens subjektive forhold og med et beløb, der ikke er udmålt efter karakteren af det konkrete unddragelsesforhold, men udgør en fast takst. § 5-kravets pønale præg har i praksis skabt tvivl om kravets retlige karakter, bøde eller skat.

Under hensyn til de påpegede betænkeligheder ved "dobbeltkravsordningen" i skattekontrollovens § 5, foreslår man denne ordning afskaffet og erstattet af en straffebestemmelse, hvorefter personer m.v., der undlader at reagere overfor en for lav skønsmæssig ansættelse, pådrager sig bødeansvar.

Hertil kommer skattekontrollovens § 16, stk. 2, om at straffen kan stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år i tilfælde, hvor undladelsen af at reagere bæres af et forsæt til at unddrage det offentlige skat. Der tænkes herved på tilfælde, hvor den faktiske indtægt i betydeligt omfang overstiger den skønsmæssige ansættelse, og hvor forholdet derfor nærmest må sidestilles med skattesvig, uden at forslagets § 13 dog kan bringes i anvendelse.

Den foreslåede affattelse af stk. 1 vil dække forsæt og al uagtsomhed, jfr. borgerlig straffelovs § 19, (Straffelovens § 19 er optrykt i bilag I) således at der i forhold til forslagets andre straffebestemmelser stilles mindre krav til tilregnelsen."

2.5. Skattekontrollovens § 17.

I sin nugældende formulering lyder bestemmelsen således:

> "§ 17. Med bøde eller hæfte straffes den, der undlader at føre regnskab, som det efter bestemmelse af ministeren for skatter og afgifter i medfør af § 3, stk. 1, påhviler ham at føre, eller som gør sig skyldig i grove uordener med hensyn til førelsen af sådant regnskab eller ved den i § 3, stk.4, foreskrevne opbevaring af dette regnskab med tilhørende bilag."

Bestemmelsen, der oprindelig blev indsat ved ændringslov nr. 200 af 6. juli 1957, dengang som § 15 A, blev videreført som § 17 ved ændringslov nr. 539 af 17. december 1971.

Ifølge bemærkningerne til lovforslaget fra 1971 svarer § 17 til den dagældende lovs § 15 A, bortset fra nogle redaktionelle ændringer. Formuleringen svarer iøvrigt til § 302 i borgerlig straffelov, der omhandler straffen for tilsvarende forseelser begået af bogføringspligtige.

Der kræves ikke forsæt til at unddrage det offentlige skat, idet det er selve undladelsen af at føre et ordentligt regnskab, man ønsker at strafsanktionere.

2.6. Kildeskattelovens § 74.

I sin nugældende formulering lyder bestemmelsen således:

> "Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed
> 1) undlader at opfylde pligt til at foretage indeholdelse af A-skat, udbytteskat eller skat som nævnt i § 65 B, stk. 1,

2) undlader at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid,
3) undlader rettidigt at afgive de i § 57, stk. 1, eller § 66, stk. 3, omhandlede oplysninger,
4) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger om de i § 57, stk. 1, eller § 66, stk. 3, omhandlede forhold.

Stk. 2. Er forholdet begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, eller foreligger der i øvrigt skærpende omstændigheder, kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år."

§ 74 er indsat ved lov nr. 100 af 31. marts 1967, hvorved kildeskatteordningen er gennemført. Bestemmelsen er siden kun undergået ændringer af redaktionel karakter.

I bemærkningerne til lovforslaget fra 1967 udtales vedrørende § 74:

"Bestemmelsen fastsætter straf for forhold, begået af den, der efter lovforslagets regler har pligt til at foretage indeholdelse.

Til stk» 1. I stk. 1, nr. 1 og 2, angives de to hovedtyper af overtrædelser: undladelse af at foretage indeholdelse som foreskrevet og undladelse af at indbetale indeholdte beløb. I forbindelse med disse overtrædelser vil der i almindelighed endvidere foreligge overtrædelse vedrørende dokumentation m.v. over for skattemyndighederne; disse overtrædelser er udtrykkeligt angivet i nr. 3 og 4.

Til stk. 2. Hensynet til en tilstrækkelig effektiv håndhævelse af den foreslåede opkrævningsordning gør det påkrævet i et vist omfang at kunne anvende frihedsstraf.

Dette gælder navnlig i de tilfælde, hvor overtrædelsen ikke alene betegner en tilsidesættelse af den foreslåede opkrævningsordning, men hvor der handles med forsæt til at unddrage det offentlige skat. Forhold af denne art vil kunne foreligge i forbindelse med overtrædelse af stk. 1, nr. 1, navnlig hvis der mellem den indeholdelsespligtige og den skattepligtige foreligger en udtrykkelig eller stiltiende aftale, der betegner en forberedelse til skattesvig, jfr. bemærkningerne nedenfor til § 75, - men mere praktisk ved de i stk. 1, nr. 2 nævnte overtrædelser. Har den indeholdelsespligtige forbrugt indeholdte beløb for derved at skaffe sig uberettiget vinding kunne forholdet muligvis henføres under straffelovens § 278, nr. 3, om pengeunderslæb. Man har imidlertid fundet det rigtigst, at sådanne forhold straffes efter den her foreslåede lov. Uanset at forholdene kan være nær beslægtet med ordinært underslæb, taler principielle grunde dog for at undlade at anvende straffelovens underslæbsbestemmelse, og ud fra såvel lovtekniske som praktiske hensyn vil det være en fordel, at der i det foreliggende lovforslags bestemmelser så vidt muligt på udtømmende måde gøres op med strafansvaret for tilsidesættelse af opkrævningsordningen. Når denne løsning vælges, er det imidlertid påkrævet, at loven hjemler adgang til anvendelse af forholdsvis streng frihedsstraf. Et strafmaksimum på fængsel i 2 år er valgt under hensyn til de gældende strafferammer for skattesvig efter kontrollovens § 13, for told- og afgiftssvig og for underslæb efter straffelovens § 285, jfr. § 278.

Med henblik på de ovenfor omtalte underslæbslignende forhold skal bemærkes, at det i straffelovens § 278 indeholdte krav om såkaldt berigelseshensigt i retspraksis er blevet fortolket som omfattende tilfælde, hvor gerningsmanden - uden at

have egentlig berigelseshensigt - har indset, at han ved sit pengeforbrug udsatte den forurettede for en væsentlig økonomisk risiko; det forudsættes, at udtrykket "forsæt til at unddrage det offentlige skat" vil blive fortolket på tilsvarende måde.

Man har ment at burde hjemle adgang til anvendelse af frihedsstraf også uden for tilfælde, hvor der foreligger bevis for "forsæt til at unddrage det offentlige skat", nemlig hvis der i øvrigt foreligger skærpende omstændigheder; der sigtes herved blandt andet til gentagelsestilfælde."

2.7. Kildeskattelovens § 75.

I sin nugældende formulering lyder bestemmelsen således:

"På samme måde som anført i § 74 straffes den, der

1) lader sig udbetale A-indkomst vidende om, at der ikke i indkomsten er indeholdt A-skat som påbudt,

2) forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for afgørelser efter § 45, stk. 1 og 3, § 48, stk. 6, § 51, § 52, stk. 2, eller § 53 eller i forbindelse med en af de i disse bestemmelser nævnte ansøgninger fortier oplysninger af betydning for sagens afgørelse,

3) forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for den skatte- og afgiftsmæssige bedømmelse af et dødsbos opgørelser efter § 14, stk. 3, § 14, stk. 10, § 20, stk. 2, § 20 B, stk. 2, eller § 20 C, stk. 4, eller af en endelig boopgørelse, eller i forbindelse med en af de nævnte opgørelser fortier oplysninger af betydning for bedømmelsen, eller

4) forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved beregning af passivposter eller en afgørelse om forhåndsbesked efter § 33 A, eller i forbindelse med anmodning om en sådan beregning eller afgørelse fortier oplysninger af betydning for denne."

§ 75, nr. 1 og 2, er indsat ved lov nr. 100 af 31. marts 1967 om kildeskatteordningens gennemførelse. Bestemmelserne i nr. 3 og 4 er indføjet ved ændringslov nr. 582 af 19. december 1969. Herudover har § 75 kun undergået ændringer af redaktionel karakter.

Med hensyn til nr. 1 - der er paragraffens centrale bestemmelse og den hyppigst forekommende indkomstmodtagerovertrædelse - er der i bemærkningerne til lovforslaget fra 1967 anført følgende:

"Under nr. 1) er optaget en selvstændig straffebestemmelse om det forhold, at en skattepligtig lader sig udbetale A-indkomst vidende om, at der ikke i indkomsten er indeholdt A-skat som påbudt. Dette er sket under hensyn til, at det må antages at stille sig noget tvivlsomt, om denne forseelse lader sig straffe som medvirken til overtrædelse af bestemmelsen i § 74, nr. 1). Det er herved taget i betragtning, at denne lovovertrædelse ofte - og måske typisk - vil være en forberedelse til skattesvig, som agtes fulgt op af en urigtig selvangivelse, idet den pågældende modtager af A-indkomsten ikke efter indkomstårets udløb kan afgive rigtig selvangivelse uden derved at tilstå sig skyldig i overtrædelse af bestemmelsen i § 75, nr. 1)."

Med hensyn til nr. 3) og 4) er der i bemærkningerne til lovforslaget fra 1969 anført følgende:

"Kildeskattelovens strafbestemmelser i § 75 foreslås ændret med henblik på de opgørelser og oplysninger, som skal indgives i forbindelse med dødsbobeskatningen.

I § 75 foreslås under nr. 3 indføjet regler om straf for afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved den skatte- og afgiftsmæssige bedømmelse af de forskellige opgørelser over aktiver og passiver ved dødsfaldet eller i en endelig boopgørelse eller en opgørelse efter § 20, stk. 2, eller § 20 C, stk. 4. Også fortielser er i denne forbindelse gjort strafbare, for så vidt det drejer sig om oplysninger af betydning for bedømmelsen af den pågældende opgørelse. Under nr. 4 i § 75 foreslås indføjet regler om straf for urigtige og vildledende oplysninger, der afgives til brug ved beregningen af passivposter eller ved afgørelsen af forhåndsbesked efter § 33 A. Også her er fortielser gjort strafbare, for så vidt oplysninger er af betydning for sagens afgørelse."

3. Told- og forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser .

Straffebestemmelserne i. de væsentligere told- og forbrugsafgiftslove, toldloven, momsloven og registreringsafgiftsloven, har alle undergået en for tilregnelseskravet væsentlig ændring ved lov nr. 193 af 18. maj 1982 om ændring af told- og forbrugsafgiftslovene.

De omtales derfor samlet i det følgende.

3.1. Bestemmelsernes aktuelle formulering.

Toldlovens kapitel 11 indeholder følgende bestemmelser:

"§ 117. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1. undlader for toldvæsenet at angive varer, der indføres til eller udføres fra toldområdet eller fraføres eller tilføres en frihavn eller et toldoplag i toldområdet, når en sådan angivelse er foreskrevet i denne lov eller de i medfør af loven fastsatte forskrifter,
2. fjerner varer, der er under toldlukke,
3. bruger eller forbruger uberigtigede varer, jfr. dog §§ 18 og 104,
4. bruger eller forbruger varer, der er fritaget for told og afgifter efter § 80,
5. sælger eller på anden måde overdrager varer, der er fritaget for told og afgifter efter § 80, i strid med de for told- og afgiftsfriheden fastsatte betingelser, eller
6. tilbagefører fra et befordringsmiddel eller på anden måde tilbageholder varer, der er angivet til udførsel mod godtgørelse af eller fritagelse for told eller afgifter uden at angive dette for toldvæsenet.

Stk. 2. Er handlingen foretaget med forsæt til at undgå betaling af told eller afgifter, straffes den som smugleri med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289.

Stk. 3. På samme måde som anført i stk. 2 straffes den, der forsætligt ellesr groft uagtsomt sælger eller på anden måde overdrager, køber eller på anden måde erhverver, modtager, transporterer eller opbevarer indsmuglede varer.

Stk. 4. Overtrædelse af stk. 1-3 eller borgerlig straffelovs § 289 medfører pligt til at betale de på varerne hvilende told- og afgiftsbeløb.

§ 118. Forefindes i befordringsmidler, der er ankommet til toldområdet, told- eller afgiftspligti-

ge varer, som ikke er optaget i ladningsdokumenterne, og som ikke behørigt er angivet for toldvæsenet, anses varerne som forsøgt indsmuglet af disses ejer, medmindre denne sandsynliggør, at der ikke har foreligget forsøg på indsmugling.

Stk. 2. Træffes et fartøj på under 120 tons netto inden for toldområdet med højt beskattede varer om bord til et told- og afgiftsbeløb af mindst 500 kr., anses forsøg på indsmugling at foreligge, medmindre der skabes overvejende sandsynlighed for, at fartøjet ikke sejler i smuglerøjemed.

§ 119. Anvendelse af dansk fartøj til erhvervsmæssigt smugleri af alkoholholdige varer til de fremmede stater, som har ratificeret den i Helsingfors den 19. august 1925 undertegnede konvention om bekæmpelse af smugleri af alkoholholdige varer, medfører straf efter § 117 eller borgerlig straffelovs § 289 for såvel ejeren, eventuelt rederen, som for befragteren af fartøjet og dettes fører, for så vidt disse vidste eller burde vide, at fartøjet blev anvendt til smugleri. Som smugleri anses også overlosning af varerne uden for de pågældende staters toldområder under omstændigheder, som gør det overvejende sandsynligt, at varerne agtes indsmuglet til et af disse. Fartøjet hæfter for forskyldte bøder.

§ 120. Med bøde straffes den, der, uden at forholdet er omfattet af § 117 eller borgerlig straffelovs § 289, forsætligt, groft uagtsomt eller i gentagne tilfælde inden for 2 år over for toldvæsenet til brug i toldforhold:

1. foretager en urigtig angivelse,

2. fremlægger urigtige eller mangelfulde dokumenter eller regnskaber, eller
3. i øvrigt afgiver urigtige eller vildledende oplysninger.

Stk. 2. Er handlingen foretaget med forsæt til at undgå betaling af told eller afgift eller for at opnå uberettiget fritagelse for eller godtgørelse af told eller afgift, straffes den med bøde, hæfte eller fængsel indtil 1 år, under skærpende omstændigheder indtil 2 år.

§ 121. På samme måde som anført i § 120 straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1. udsteder eller foranlediger udstedt et i en væsentlig henseende urigtigt dokument vedrørende oprindelse af varer, der er udført fra toldområdet, for at opnå toldmæssige fordele i et andet land i kraft af en mellem dette land og De europæiske Fællesskaber indgået associerings- eller handelsaftale eller på Færøerne eller
2. afgiver urigtige oplysninger eller beviser for at opnå toldvæsenets eller autoriserede organisationers bistand i forbindelse med udstedelsen af de i § 109 nævnte dokumenter.

Stk. 2. Med hensyn til forældelse af strafansvar for overtrædelse af stk. 1, hvorved nogen unddrager sig betaling af told eller afgift til et andet land, eller som er egnet til at medføre, at nogen uberettiget fritages for betaling af sådanne beløb, finder borgerlig straffelovs § 93, stk. 2, 2. pkt., tilsvarende anvendelse.

§ 122. Med bøde, hæfte eller fængsel indtil 6 måneder straffes den, der, uden at forholdet er omfattet af § 117 eller borgerlig straffelovs § 289, forsætligt eller groft uagtsomt:

1. bryder eller fjerner eller gør uvirksomt et toldlukke eller identitetsmærke, der er anbragt af toldvæsenet i Danmark eller toldvæsenet i et andet land, der er medlem af De europæiske Fællesskaber,
2. bryder eller fjerner eller gør uvirksomt et toldlukke eller identitetsmærke, der er anbragt af toldvæsenet i et andet land i medfør af en mellemfolkelig aftale om internationale transporter af varer, som Danmark har tiltrådt,
3. bryder eller fjerner eller gør uvirksomt et lukke, der efter bestemmelse af toldvæsenet i Danmark eller toldvæsenet i et andet land, der er medlem af De europæiske Fællesskaber, er anbragt af andre end toldvæsenet, eller
4. undlader at opfylde en pligt til at frembyde varer, der er under toldlukke, for toldvæsenet .

§ 123. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1. undlader at give oplysninger, som toldvæsenet kan afkræve ham efter § 13, stk. 2, § 71, stk. 4, og § 109, stk. 3,
2. undlader at efterkomme et i medfør af § 15, stk. 2, § 70, stk. 2, eller § 71, stk. 4, 7 og 8 eller 9, meddelt påbud,
3. overtræder eller forsøger at overtræde § 70, stk. 3, § 71, stk. 2, 3, 5, 6 og 9, § 73, stk. 2-5 og 7, § 76, stk. 2 og 5, § 78, stk. 1, 2 og 4, og § 82 eller
4. overtræder eller forsøger at overtræde ordens- og kontrolforskrifter i de af De europæiske Fællesskaber udstedte forordninger på toldlovgivningens område.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for den, der forsætligt eller groft uagtsomt overtræder bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Der kan pålægges en virksomheds ejer bødeansvar for overtrædelse af §§ 120-122 og denne paragrafs stk. 1, hvis overtrædelsen begås på virksomhedens vegne, selv om overtrædelsen ikke kan tilregnes ejeren som forsætlig eller uagtsom. Er virksomheden et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar. Der fastsættes ingen forvandlingsstraf.

Stk. 4. Ved overtrædelse af de provianteringsbestemmelser, der fastsættes i medfør af § 72, for personer, der deltager i fiskeri i Flensborg inderfjord, kan bøden ikke fastsættes til mindre end 100 kr.

§ 124 . . . . . .

§ 124 a. Overskridelse af en i medfør af § 76, stk. 3, fastsat frist for angivelse af varer til fortoldning eller udførsel straffes ikke, medmindre forholdet er omfattet af § 117, men det pålægges den, hvem angivelsespligten påhviler, at betale en ekspeditionsafgift på 400 kr. for hver angivelse, der indgives for sent.

Stk. 2. Ekspeditionsafgiften betales efter reglerne for betaling af told, jfr. §§ 83 og 86.

Stk. 3. Ministeren for skatter og afgifter fastsætter de nærmere regler om fremgangsmåden ved pålæggelse og opkrævning af ekspeditionsafgiften.

Stk. 4. Toldvæsenet kan fritage for betaling af ekspeditionsafgift efter stk. 1, når det på grund af særlige omstændigheder findes rimeligt."

Momslovens § 35 har følgende ordlyd:

"Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

a. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen eller kontrollen med udbetalinger efter §§ 23, 30 a og 39 a.

b. Overtræder § 5, stk. 1, stk. 2, 1. punktum, eller stk. 5, § 10, stk. 3, § 12, stk. 5, 2. punktum, § 13, stk. 4, 2. punktum, § 17, stk. 1, 2, 5, 6, 9 eller 11, § 18, stk. 3, § 19, § 20, stk. 1, § 27, 2. punktum, § 28, stk. 1, § 31, stk. 2 eller 3, § 32, stk. 1, 2 eller 3, eller § 33, stk. 4, 2. punktum.

c. Undlader at efterkomme et i medfør af § 3, stk. 2, eller § 9, stk. 1, meddelt påbud.

d. Tilsidesætter vilkår, som er fastsat i henhold til § 2, stk. 4 og 5, § 4, stk. 2, og § 12_f stk. 2.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for den, der forsætligt eller groft uagtsomt overtræder bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift eller til uberettiget at opnå udbetalinger efter §§ 23, 30a og 39a, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil *2* år.

Stk. 4. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, andelsselskaber eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

Registreringsafgiftslovens § 27 lyder således:

"§ 27. Med bøde straffes den, der forsætligt eller groft uagtsomt:

1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,

2) overtræder § 9, stk. 1, § 13, stk. 2, § 16, stk. 1, og stk. 2, § 19, stk. 1, § 20, § 21, stk. 1 og stk. 2, § 23, stk. 1, § 24, § 25, stk. 1 og stk. 3-5,

3) tilsidesætter vilkår, som er fastsat i tilladelser efter § 3, stk. 1, og § 7, stk. 1,

4) anvender et afgiftspligtigt køretøj, som ikke er afgiftsberigtiget, eller anvender et køretøj, der er fritaget for afgift, eller hvoraf der er betalt afgift efter bestemmelserne i § 5, stk. 1-2, eller § 6, stk. 1, i strid med de betingelser, der gælder for fritagelsen eller afgiftsberigtigelsen efter den pågældende bestemmelse.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for den, der forsætligt eller groft uagtsomt overtræder bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Stk. 4. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, andelsselskaber eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

3.2. Forarbejderne.

Straffebestemmelserne fik som nævnt denne affattelse ved lov nr. 193 af 18. maj 1982 om ændring af told- og forbrugsafgiftslovene. I de almindelige bemærkninger til lovforslaget udtales bl.a.:

"Lovforslaget tilsigter at foretage sådanne ændringer i told- og forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser, at simpelt uagtsomme overtrædelser af lovene ikke længere kan medføre strafansvar. Forslaget indeholder endvidere en modernisering af straffebestemmelserne i en del ældre forbrugsafgiftslove.

Det er derfor i overensstemmelse med straffelovens bestemmelser vedrørende særlovgivningen, at man hidtil med hjemmel i told- og afgiftslovene også har kunnet straffe for overtrædelser, der skyldes simpel uagtsomhed.

Overtrædelse af straffebestemmelser i andre love kan derimod efter § 19 straffes, selv om der ikke foreligger forsæt, såfremt gerningsmanden dog har handlet uagtsomt. Det vil sige, at overtrædelsen

under de givne omstændigheder skal kunne bebrejdes gerningsmanden. Strafansvar for overtrædelser af særlovgivningen kan efter § 19 pålægges, uanset om der foreligger grov eller simpel uagtsomhed. Denne sondring inden for uagtsomhedsbegrebet kan ikke knyttes til noget præcist kriterium, men grov uagtsomhed kan kort karakteriseres som en høj grad af uagtsomhed, en særlig klar eller forkastelig afvigelse fra en tænkt standard for pligtmæssig optræden.

Reglen i straffelovens § 19 gælder kun, hvor den ikke er særlig fraveget. Der findes inden for straffeloven flere eksempler på straffebestemmelser, der kriminaliserer uagtsomhed. De fleste af disse er begrænset til grov uagtsomhed. Også inden for særlovgivningen findes der adskillige eksempler på fravigelser af straffelovens § 19, typisk i den form, at strafansvaret er begrænset til grov uagtsomhed. Som eksempel på en fravigelse af denne karakter kan nævnes reglen i skattekontrollovens § 13 om strafansvaret for urigtig selvangivelse. En begrænsning af strafansvaret til grov uagtsomhed angiver en tendens for vurderingen, således at kun grove forhold straffes. Om de her omtalte spørgsmål kan i øvrigt henvises til Stephan Hurwitz: Den danske kriminalret, Almindelig del, 4. reviderede udgave ved Knud Waaben, s. 217-250, særlig s. 241 - 250, hvor uagtsomhedsbegrebet er behandlet.

Nærværende lovforslag er en videreførelse af denne udvikling, således at simpelt uagtsomme overtrædelser af told- og forbrugsafgiftslovgivningen herefter helt afkriminalisseres.

For så vidt angår toldloven opretholdes strafansvaret for simpelt uagtsomme overtrædelser dog, hvor der i gentagne tilfælde inden for 2 år afgives en urigtig angivelse over indførte varer eller afgives urigtige dokumenter eller urigtige oplysninger.

En arbejdsgruppe nedsat af justitsministeriet har i betænkning nr. 932/1981 om straffebestemmelser i skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen omtalt de tidligere folketingsdebatter om en begrænsning af uagtsomhedsansvaret.

Bortfald af straf for simpelt uagtsomme overtrædelser af told- og forbrugsafgiftslovgivningen vil gøre det nødvendigt, at toldvæsenet foretager en mere omfattende kontrol i virksomhederne, hvis samme kontroleffektivitet som nu skal opretholdes."

I betænkning nr. 932/1981 om straffebestemmelser i skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen udtales bl.a. følgende:

"Uanset hvorledes retstilstanden har været på afgiftsområdet under straffeloven af 1866, betød gennemførelsen af borgerlig straffelov i 1933, at strafansvaret for skattelovovertrædelser omfattede forsæt og grov uagtsomhed, fordi statsskatteloven i forvejen udtrykkeligt angav de subjektive betingelser for strafansvar som forsæt og grov uagtsomhed, medens straffelovens § 19, 2. pkt., indebar, at strafansvaret for afgiftsovertrædelser omfattede såvel forsætlige som groft og simpelt uagtsomme overtrædelser, medmindre andet fremgik af bestemmelserne.

Selv om det ikke kan udelukkes, at forskellen i udstrækningen af den strafbare uagtsomhed inden for henholdsvis skattelovgivningen og afgiftslovgivningen kan have en vis sammenhæng med reglernes historiske udvikling, kan dog peges på følgende forhold, som kan begrunde, at denne forskel fortsat opretholdes:

Pligten efter skattelovgivningen til at selvangive indkomst og formue gælder praktisk taget enhver, medens afgiftspligten alene påhviler den, der på grund af en særlig produktion eller omsætning af varer og tjenesteydelser falder ind under den enkelte afgiftslovs område. Skattepligten og dermed pligten til at indgive selvangivelse omfatter ikke mindst privatpersoner, mens afgiftspligten i første række vedrører erhvervsvirksomheder. Medens den enkelte skatteyder normalt ikke er i besiddelse af særlig regnskabsindsigt, vil erhvervsvirksomheder have større muligheder og økonomisk baggrund for at gøre brug af revisionsmæssig bistand og anden professionel vejledning og derigennem have betydeligt bedre forudsætninger for at opfylde lovgivningens krav.

Dette synspunkt gælder først og fremmest inden for punktafgiftslovgivningen, hvor produktionen typisk er koncentreret i større virksomheder. Inden for merværdiafgiftsloven udgør de forpligtede en langt mere forskelligartet gruppe strækkende sig fra store erhvervsvirksomheder til små selvstændige næringsdrivende i enkeltmandsvirksomheder. Det er da også karakteristisk, at den kritik, som i den offentlige debat har været rettet mod kriminaliseringen af den simple uagtsomhed, først og fremmest har været rettet netop mod merværdiafgiftsloven.

Selv om man næppe kan se bort fra, at der i nogle tilfælde kan være mindre behov for at kriminalisere den simple uagtsomhed, er det på den anden side ikke udelukket, at straftruslen også for simpelt uagtsomme overtrædelser kan være af praktisk betydning som en del af de retsmidler, som er nødvendige for at sikre, at lovens forskrifter efterkommes. Det må i denne forbindelse endvidere tages i betragtning, at sondringen mellem grov og simpel uagtsomhed ikke kan knyttes til et præcist kriterium. Det er derfor muligt, at spørgsmålet om en begrænsning i strafansvaret for simpelt uagtsomme overtrædelser i nogle tilfælde bedst kan løses på samme måde som for nylig sket inden for forbrugsafgiftslovgivningen, nemlig ved generelt at opretholde strafansvaret for sådanne overtrædelser, suppleret med administrative forskrifter til de retshåndhævende administrative myndigheder om i nærmere angivet omfang at undlade retsforfølgning, når overtrædelsen skønnes alene at skyldes simpel uagtsomhed. En sådan løsning gør det desuden muligt at fastsætte mere nuancerede regler om strafansvarets praktiske udstrækning, som i højere grad kan tage hensyn til forholdene inden for den enkelte lov, end det vil være muligt i en lovtekst.

På denne baggrund er det arbejdsgruppens opfattelse, at der næppe kan formuleres generelle retningslinier for afgørelsen af spørgsmålet om udstrækningen af ansvaret for uagtsomhed inden for afgiftslovgivningen. Dette spørgsmål kan ikke afgøres uden en omhyggelig og dybtgående gennemgang af den enkelte lovs indhold og praktiske administration. Rimelige resultater vil i de fleste tilfælde kunne opnås gennem domstolenes, anklagemyndighedens og vedkommende administrative myndigheds praksis."

Vedrørende tilregnelseskravet ved straf i medfør af toldlovens § 119, jfr. straffelovens § 289, henvises til bemærkningerne nedenfor under 3.4.

4. Straffelovens § 289.

Bestemmelsen i skattekontrollovens § 13, stk. 1, suppleres af straffelovens § 289, der fastsætter en strafferamme på fængsel i indtil 4 år for skattesvig af særlig grov karakter.

Straffelovens § 289 blev indsat ved lov nr. 550 af 22. december 1971 og trådte i kraft den 1. januar 1972.

Straffelovens § 289 har følgende ordlyd:

> "§ 289. Med fængsel indtil 4 år straffes den, der gør sig skyldig i skattesvig af særlig grov karakter, jfr. skattekontrollovens § 13, stk. 1. På samme måde straffes den, der gør sig skyldig i indsmugling af særlig grov karakter, jfr. toldlovens § 123, stk. 2, smh. med stk. 1, eller den, der gør sig skyldig i en tilsvarende overtrædelse af toldlovens § 123, stk. 3."

I bemærkningerne til lovforslaget hedder det om straffelovens § 289, 1. pkt. (skattesvig):

> "Det fremgår af bestemmelsen, at gerningsindholdet for den forbrydelse, den tager sigte på, findes i skattekontrollovens § 13, stk. 1. Ordlyden af denne bestemmelse, således som den er affattet i det forslag om ændring af kontrolloven, som finansministeren for kort tid siden har fremsat, er anført i bilaget.
>
> Efter kontrolloven er strafferammen for skattesvig bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år. Langt den

største del af de sager, i hvilke der rejses tiltale, må derfor fortsat forventes afgjort efter kontrollovens regler. Kun i de tilfælde, hvor anklagemyndigheden skønner, at en straf på mere end 2 års fængsel bør komme på tale, får § 289 et selvstændigt anvendelsesområde, men bestemmelsen tager ikke kun sigte herpå. Den forudsættes påberåbt i alle tilfælde, hvor der efter anklagemyndighedens og skattemyndighedernes opfattelse er begået et skattesvig af så grov karakter, at samfundets reaktion også bør give sig udtryk ved valget af straffenormen.

Det har været overvejet, om der som foreslået af arbejdsgruppen i bestemmelsen burde optages nogle momenter til belysning af, hvornår en forbrydelse burde anses for skattesvig af særlig grov karakter, f.eks. det besvegne beløbs størrelse, antallet af strafbare forhold eller lignende. I overensstemmelse med en række af de hørte myndigheder finder justitsministeriet imidlertid, at bestemmelsens anvendelsesområde bedst vil kunne fastlægges i en retspraksis, der dannes uden hensyn til en opregning af kvalificerende forhold, som under alle omstændigheder kun kan angives som eksempler.

Som det fremgår af finansministerens forslag til ændring af skattekontrolloven, ophæves den hidtil gældende bestemmelse om obligatoriske tillægsbøder i visse skattesvigssager. Det forudsættes imidlertid, at der for fremtiden nedlægges påstand om idømmelse af bøde som tillægsstraf i medfør af straffelovens § 50, stk. 2, medmindre særlige omstændigheder taler derimod."

Henvisningen i § 289 til "indsmugling . . . . . toldlovens § 123, stk. 2, smh. med stk. 1," må i dag læses som vedrørende tilsvarende overtrædelser af lovens § 117, stk. 2, jfr. stk. 1, som i dag indeholder bestemmelsen

om "smugleri". Som det vil være fremgået ovenfor, kræves der i begge tilfælde forsæt.

For så vidt angår toldlovens § 119, jfr. ovenfor under 3.3.1., er det trods den uklare formulering næppe hensigten at hjemle straf efter straffelovens § 289 for uagtsomhed, idet der i forarbejderne (FT 1971-72 tillæg A, sp. 948) blot henvises til ordlyden af den nye straffelovsbestemmelse.

5. Litteraturen.

5.1. Skattelovgivningen.

I Jørgen Smiths "Skatteunddragelser" - efterbetaling og straf, (1961) anføres på side 75 bl.a. følgende om den dagældende kontrollovs § 13:

> "I en del tilfælde har forsæt kunnet statueres som følge af, at den tiltalte har udvist en karakteristisk aktivitet for at dække over en unddragelse, særligt urigtig regnskabsføring o.l. Åbenlyst usandfærdige forklaringer under selve straffesagen om, hvorledes formuedifferencer er opstået, ... er også taget som afgørende indicium for forsæt. Hvor der har foreligget udeholdelser, om hvilke den tiltalte har forklaret, at de har været forårsaget ved forglemmelser og fejltagelser, ses afgørelserne begrundet ved ganske enkle overvejelser over, hvad der kan anses for troværdigt i denne henseende, når der tages hensyn til udeholdelsens art og omfang og til den indsigt i de pågældende økonomiske forhold, som skatteyderen må forudsættes at have."

Om grov uagtsomhed udtales på side 78 bl.a.:

> "At de udeholdte indkomstbeløbs størrelse også jævnligt har været af afgørende betydning, siger

> sig selv. . . . . I nogle tilfælde, hvor landmænd har ført regnskab, men desuagtet har selvangivet på grundlag af indirekte indkomstopgørelse, er det anset for groft uagtsomt, at de ikke har sammenholdt de selvangivne beløb med regnskabsresultaterne. . . . I sager angående selvstændige næringsdrivende er der lagt vægt på, om den pågældende personligt har udvist forsømmelse eller uorden med hensyn til regnskabsførelsen. . . . . I tilfælde, hvor der ikke har været andet at bebrejde en skatteyder, har det ikke været anset for groft uagtsomt, at han har overladt udarbejdelsen af selvangivelser m.v. til en revisor uden selv at sætte sig ind i resultatet. . . . . For lønmodtageres vedkommende anses forglemmelse af større indkomstbeløb for groft uagtsomme.

Om den samme bestemmelse anfører J. Mazanti-Andersen i Revision og Regnskabsvæsen 1964, side 188, og Juristen **1964,** side 256 :

> "de konkrete omstændigheder - skatteydernes mulighed for at konstatere, at deres faktiske indtægter ikke stemmer med de selvangivne indtægter eksempelvis - samt og ikke mindst således som tidligere anført de udeholdte beløbs absolutte størrelse spiller en meget stor rolle ved domstolenes afgørelse af, om der foreligger overtrædelse af kontrollovens § 13, stk. 1, og - hvis dette spørgsmål besvares bekræftende - om forholdet må karakteriseres som "særlig groft". . . . . Efterhånden som kravene til bogføring skærpes, og selvangivelsesblanketterne med tilhørende bilag yderligere specificeres m.v. , formindskes mulighederne tilsvarende for at skyde sig ind under simpel uagtsomhed (som er straffri) respektive grov uagtsomhed. Det må ligeledes bemærkes, at de udeholdte beløbs størrelse også i relation til denne bestemmelse i kon-

trolloven i sig selv er tillagt en væsentlig betydning."

"Skattekontrolloven med kommentarer" af Michael Hjorth og Søren Vilhelmsen antager (side 160), at en skatteyder i alt fald kan straffes efter lovens § 13, stk. 2, hvis han undlader at rette henvendelse til skattemyndighederne, når han er eller har en særlig anledning til at burde være i tvivl. Fejlagtig professionel rådgivning kan virke diskulperende.

Der søges herefter angivet en række vejledende punkter vedrørende forholdet mellem § 13, stk. 1, og § 13, stk. 2:

"a. Ved indkomstdifferencer, der ikke overstiger 10.000 kr., antages der at være formodning for, at skatteunddragelsen alene er udslag af grov uagtsomhed, jfr. SD-cirkulære 25-1980, punkt 2. Dette gælder dog ikke , hvor forholdene ved unddragelsen taler for, at der foreligger et åbenbart forsætligt forhold som f.eks., hvor uberettigede fradrag er dokumenteret med forfalskede fakturaer eller kvitteringer.

Endvidere antager skattemyndighederne som udgangspunkt, at udeholdelse af renter af bank- og sparekasseindeståender m.v. indebærer et åbenbart forsætligt forhold under hensyn til, at disse indtægter bl.a. som følge af særskilte rubrikker i selvangivelsen udgør særligt klare tilfælde af skattepligtig indkomst, der oplyses af debitor ved udsendelse af saldomeddelelse og rentetilskrivning til brug for kreditors udfyldelse af selvangivelsen.

b. Den udeholdte indkomsts størrelse tillægges betydning for valget mellem subsumption under § 13, stk. 1 eller stk. 2.

Er beløbet i sig selv meget stort, eller er det meget betydeligt i forhold til en selvangivet omsætning eller den selvangivne skattepligtige indkomst, vil fornødent bevis for skattesvig efter omstændighederne kunne antages at foreligge.

c. Ved forskydningsdifferencer foreligger i domspraksis en tendens til subsumption alene under skattekontrollovens § 13, stk. 2.

d. I tilfælde, hvor skatteyderens bogføring og regnskabsopstilling er foretaget af andre f.eks. hustruen eller en revisor, eller hvor regnskab og selvangivelse er udfærdiget af andre på grundlag af korrekte oplysninger meddelt af skatteyderen, vil hans forhold - såfremt regnskab eller selvangivelse indeholder fejl - alene kunne henføres under § 13, stk. 2. Dette gælder således, hvor der foreligger fejl i hovedposter eller andre åbenlyse fejl, som skatteyderen burde have opdaget under gennemlæsningen af den af andre udarbejdede selvangivelse .

Har skatteyderen underskrevet selvangivelsen in blanco eller underskrevet en af andre udarbejdet selvangivelse uden at gennemlæse den, vil han dog ifalde ansvar efter § 13, stk. 2, for fejl, som burde være opdaget af ham ved en gennemgang.

Afgrænsningen "nedadtil" i forhold til den straffri simple uagtsomhed volder erfaringsmæssigt ofte særlige vanskeligheder, og generelle vejledende kriterier kan næppe opstilles. I de skønsmæssige overvejelser, der må foretages, lægges der dog vægt på den udeholdte indkomsts absolutte og re-

lative størrelse, jfr. ovenfor under b, således at mindre betydningsfulde udeholdeiser passerer som udslag af simpel uagtsomhed.,

Endvidere kan andres herunder især sagkyndiges medvirken under bogførings- og regnskabsprocessen bevirke, at skatteyderens forhold bedømmes som så undskyldeligt, at grov uagtsomhed ikke antages at foreligge."

I Bjørn, Hulgaard og Michelsen: "Lærebog om indkomstskat", 5. udgave, (1985), udtales (side 771) bl.a., at man i hvert fald bør give de oplysninger, som der udtrykkelig bedes om i selvangivelsen, og det anføres, at undladelse af dette oftest vil kunne tolkes som groft uagtsom - eller måske ligefrem forsætlig - adfærd.

Om muligheden for domfældelse for grov uagtsomhed af næringsdrivende, der har ført mangelfuldt regnskab, udtales (side 781), at hvis det efter ansættelsen af den rette indkomst må antages, at der er væsentlige fejl i den selvangivne indkomst, straffes mindst for grov uagtsomhed .

"Næringsdrivende med mangelfuld bogføring og regnskabsførelse udsætter sig for at overtræde skattekontrollovens § 13. Skattemyndigheder og anklagemyndighed forsøger i disse tilfælde at anstille beregninger over hvad det må antages, den pågældende har tjent, men ofte må indkomsten ansættes efter skøn. Hvis det herefter må antages, at der er væsentlige fejl i de selvangivne indkomster, straffes den pågældende, i det mindste for grov uagtsomhed. Hvor der statueres grov uagtsomhed og ikke svig, synes de væsentlige begrundelser at være tiltaltes mangel på indsigt i regnskabsførelse, at der ikke i regnskabet er opført fingerede tal, samt at regnskabets dårlige forfatning har betydet, at tiltalte ikke har en sådan indsigt

i sine økonomiske forhold, at han har været klar over eller sikkert formodet, at selvangivelsen viste for lav indkomst."

Om situationer, hvor fejlens opståen har forbindelse med andres bistand til regnskabsførelse og selvangivelse, udtales bl.a. følgende:

"Hvis skatteyderen ikke har forsynet sin revisor med rigtige og fuldstændige oplysninger, straffes han på samme måde, som hvis han havde afgivet tilsvarende urigtige oplysninger til skattevæsenet.

Hvis alle oplysninger er stillet til rådighed for revisor, men der alligevel opstår fejl, straffes skatteyderen for grov uagtsomhed, hvis de pågældende fejl eller udeladelser i selvangivelse og regnskab er så åbenlyse, at de burde have været opdaget ved en gennemlæsning . . . . Klare fejl eller udeladelser af en hovedpost anses for åbenlyse fejl . . . . Udeladelse af en del af en omsætning anses derimod ikke for en åbenlys fejl. Det samme gælder revisors fejlagtige anvendelse af skattereglerne . . . . Hvis revisor ikke alene har udarbejdet årsregnskabet, men også har forestået den løbende regnskabsførelse, er kursen mod skatteyderen ret mild . . . Det er ikke i sig selv strafbart at underskrive selvangivelse in blanco eller undlade at læse den igennem. Men hvis det viser sig, at den er behæftet med fejl af den ovenfor omtalte art, der burde være opdaget ved en gennemlæsning, kan skatteyderen ikke gå fri for ansvar ved at henvise til, at han ikke har læst selvangivelsen igennem."

Spørgsmålet om retsvildfarelser behandles indgående på side 782 ff. i bogen. Fra afsnittet om bevisbedømmelsen skal fremhæves følgende:

"Domspraksis kan formentlig sammenfattes således, at retten foretager en samlet bedømmelse af sagen, hvori indgår troværdigheden af skatteyderens forklaring om sin opfattelse, baseret på hans adfærd i øvrigt, hans uddannelse, erhverv og oplysningsniveau, de oplysninger, han har modtaget hos sine rådgivere, de udeholdte beløbs størrelse og skattereglernes større eller mindre gennemskuelighed og logik. I øvrigt er det svært at finde en linie i domspraksis. I det følgende kan alene nævnes nogle hovedsynspunkter.

I flere store skattestraffesager, der har foreligget indenfor de seneste år, har domstolene afvist at tage hensyn til en af tiltalte påberåbt vildfarelse. Om retsvildfarelse kan antages at have foreligget, er et af de bevisspørgsmål, som retten må tage stilling til. Holdningen i domspraksis synes at være den, at risikoen for at de afgivne oplysninger objektivt viser sig at være urigtige, ofte under de foreliggende konkrete omstændigheder må antages at være accepteret af den skattepligtige i en sådan grad, at forsæt antages at foreligge uanset hans eksakte viden om skattesystemets nærmere indhold.

Grov uagtsomhed bør ikke omfatte enhver fejltagelse, der kunne have været opklaret ved henvendelse til skattemyndighederne. Dette ville kræve, at skatteyderne er fortrolige med alle dele af det indviklede skattesystem for at de kan bedømme, hvornår de bør spørge, og en sådan norm bør man ikke sanktionere med et strafansvar.

> Hvis der udtrykkeligt i selvangivelsen eller de ledsagende skemaer bedes om de ikke-afgivne oplysninger, straffer man sædvanligvis på trods af retsvildfarelsen. Det samme gælder hvor retsstillingen er ganske utvivlsom.

> I sammenhæng hermed anføres det ofte af skatteyderen, at han ikke har begavelse eller uddannelse til at udfylde skatteskemaer, eller der henvises til alder eller helbredstilstand. Dette kan tillægges en vis betydning ved bedømmelse af, om der foreligger forsæt eller grov uagtsomhed, ligesom det kan få indflydelse på strafudmålingen. Derimod har det som regel ingen betydning for bedømmelsen af, om der foreligger simpel eller grov uagtsomhed."

I Per Hessel: "Kildeskatteloven", pligt og ansvar (1984) siges på side 180 om tilregnelsesbetingelserne i almindelighed, at afgrænsningen mellem forsæt og uagtsomhed træffes af retten ud fra en konkret bedømmelse af den enkelte sags bevisligheder.

For så vidt angår forsæt udtales bl.a. følgende:

> "I de tilfælde, hvor man i praksis udelukkende støtter sig på bevisbedømmelsen, udtales det ofte, at den tiltalte efter det foreliggende må have været klar over de pågældende omstændigheder eller lignende."

Beskrivelsen af uagtsomhedsbegrebet svarer i store træk til det ovenfor under 3.1.4. bemærkede.

Særligt for så vidt angår overtrædelse af kildeskattelovens § 75 udtales på side 189, at en lønmodtager skal have indeholdt A-skat i overensstemmelse med skattekor-

tet eller i tilfælde af manglende aflevering deraf med 50 pet. for at undgå strafansvar.

> "Forsætskravet, der alene går på den pågældendes viden om, hvorvidt der i det udbetalte vederlag er indeholdt A-skat, giver normalt ikke anledning til tvivl."

Vedrørende overtrædelse af lovens § 74, stk. 1, nr. 2, bemærkes det (side 223), at domstolene i adskillige tilfælde har udtalt, at de betragter det som groft uagtsomt, dersom den ansvarlige for indeholdelsen ikke kontrollerer, at indbetalingerne foretages rettidigt.

For så vidt angår bestemmelsen i § 74, stk. 1, nr. 4, antages det (side 252) på grund af formuleringen "urigtige eller vildledende oplysninger", at fejlskrift og mindre afvigelser ikke er omfattet, og at der skal kunne konstateres noget mere bevidst, for at forholdet betragtes som groft uagtsomt.

På side 254 ff anføres:

> "Hvor der i forbindelse med overtrædelsen foreligger aftale mellem arbejdsgiveren og indkomstmodtageren, eller dersom arbejdsgiveren ikke har givet indkomstmodtageren skriftlig meddelelse om den udbetalte A-indkomst og indeholdt A-skat, vil overtrædelsen ofte sammen med andre momenter indicere et forsæt til at unddrage det offentlige skat eller i hvert fald en skærpende omstændighed, som kan medføre, at forholdet henføres under kildeskattelovens § 74, stk. 2."

Per Lindegaard og Birgitte Vestberg nævner i Anklagemyndighedens Årsberetning 1973, side 108, og Juristen

1974, side 274, manglende tilmelding til CIR som indicie for det i kildeskattelovens § 74 nævnte forsæt.

I UfR 1985 B side 217 f udtaler Jan Pedersen:

> "Således som uagtsomhedslæren er udformet, kan den ikke anvendes til opnåelse af konkrete retlige resultater. Indenfor de enkelte lovområder må standarden for de agtsomme handlinger derfor udformes under hensyn til lovens formål, betydning, hensigtsmæssige administration m.v. Hvorvidt en afvigelse fra denne standard er groft uagtsom, må ske ud fra en konkret bedømmelse, hvor samtlige foreliggende omstændigheder må inddrages. Man leder derfor forgæves i skattelovene med tilhørende bekendtgørelser m.v. og forgæves i skatteadministrationens cirkulærer og skrivelser efter en model, hvorefter den stafbare grove uagtsomhed afgrænses fra den straffrie simple uagtsomhed."

Jan Pedersen anfører på side 219, at der i sager om skattesvig almindeligvis ikke foreligger objektivt mistænkelige omstændigheder, og at bevisvurderingen vedrørende faktiske vildfarelser må ske efter sagens samlede omstændigheder. Der anvendes i nogen grad typepræmisser, f.eks. vedrørende det udeholdte beløbs størrelse.

Jan Pedersen nævner endvidere bl.a. indtægtens karakter, den forløbne tid fra erhvervelsen til selvangivelsen, skatteyderens regnskabsmæssige baggrund som betydningsfulde elementer i bevisbedømmelsen. På side 220 udtales følgende:

> "Det er ikke muligt at angive et særligt mindstebeløb eller andre konkrete forhold som minimumskrav til forsætlig skattesvig."

For så vidt angår sagerne om urigtige oplysninger om udvandring og lignende anføres, at en gennemlæsning af dommene giver læseren en opfattelse af en automatik mellem større udeholdelser og forsæt til skatteunddragelse.

For så vidt angår grov uagtsomhed bemærkes om retspraksis, at erhvervsdrivende på grand af de pligter med hensyn til bogføring og regnskabsførelse, der følger af bogføringsloven m.v., bedømmes strengere end lønmodtagere.

Retsvildfarelser gives på side 224 f en grundig omtale.

5.2. Told og afgifter.

Vedrørende enkelte grunde til urigtige oplysninger anfører Jan Pedersen i Juristen 1983 på side 317 ff. bl.a. følgende om uagtsomhedsbedømmelsen:

> "Hvor lovovertrædelsen skyldes, at bogføringen og regnskabet i det hele har været mangelfuld, og der ikke foreligger særlige omstændigheder, såsom sygdom m.v., har retspraksis i vidt omfang statueret grov uagtsomhed.
>
> Hvor den urigtige angivelse skyldes en enkeltstående fejl, f.eks. ved forkert kontering el.lign., vil dette kun i undtagelsestilfælde kunne straffes som grov uagtsomhed.
>
> Problemstillingen opstår ligeledes i den kategori af sager, hvor en misforståelse af momslovgivningen har medført en urigtig momsangivelse. Omend det kan diskuteres, om der i sådanne tilfælde fore-

ligger en forsætsudelukkende, uegentlig retsvildfarelse eller en egentlig retsvildfarelse, der ikke har betydning for spørgsmålet om strafbarhed, er det uomtvistet, at der i sådanne situationer kan statueres uagtsomhed.

Afkriminaliseringen af den simple uagtsomhed ved momslovsovertrædelser har vel i særlig grad haft sådanne situationer for øje, men der er næppe tvivl om, at grovere misforståelser af momslovgivningen kan betragtes som groft uagtsomme. Det må antages, at det er af væsentlig betydning for ansvarspådragelse og strafudmåling, hvorvidt det spørgsmål, som den afgiftspligtige er i vildrede med, er behandlet i den momsvejledning, som toldvæsenet udleverer til de afgiftspligtige."

Om ansvar for den ejer, der ikke selv leder virksomheden, udtales:

"Afgørelsen må naturligvis ske ud fra en uagtsomhedsbedømmelse således, at alene klare stråmandsforhold fritager den registrerede for ansvar. Strafansvaret bør i sådanne situationer alene rejser mod den daglige leder. Har den registrerede person blot i ringe grad ydet en indsats i virksomheden, bør strafansvaret rejses mod denne, medens et medvirkensansvar bør rejses mod den daglige leder."

Forsætskravet omtales således:

"Afgrænsningen imellem den grove uagtsomhed og det forsætlige er naturligvis glidende og må afgøres konkret. I flere tilfælde har retspraksis i de forskellige instanser haft overordentligt vanskeligt ved at foretage denne afgrænsning. Som momenter, der taler for, at der foreligger forsæt til afgiftsunddragelse, kan fremhæves overtrædelsernes

omfang i tid . . . ., om der tidligere er drevet registreret virksomhed . . . . og størrelsen af den unddragne afgift."

6. Retningslinier for bedømmelse af tilregnelsen.

6.1. Baggrunden for udvalgets overvejelser.

Skatte- og afgiftsmyndighedernes opgave vedrørende de her omhandlede straffesager er at tage stilling til, om der kan begæres rejst tiltale, samt om dette kan frafaides mod vedtagelse af bødeforlæg.

Formålet med retningslinier vedrørende afgrænsningen mellem tilregnelsesformerne må antages at være sikring af ensartethed og effektivitet i afgørelserne.

Afgørelserne må træffes i overensstemmelse med princippet i retsplejelovens § 711, 1. pkt., der har følgende ordlyd:

> "Det påhviler de offentlige anklagere som embedspligt at fremme enhver sag med den hurtighed, som tilfældets beskaffenhed tillader, og derved ikke blot have for øje, at strafskyldige personer drages til ansvar, men også, at forfølgning af personer, som ikke er strafskyldige, ikke finder sted."

Det fremgår yderligere af retsplejelovens § 723, at påtale bør undlades i "de tilfælde, hvor statsadvokaten skønner, at undersøgelsen ikke kan ventes at føre til, at en person findes skyldig til straf."

Eventuelle retningslinier for skatte- og afgiftsmyndighedernes vurdering af en skatteyders tilregnelse må

derfor have form af en vejledning om, under hvilke omstændigheder domstolene vil lægge til grund, at tilregnelseskravene er opfyldt.

6.2. En abstrakt beskrivelse af tilregnelseskravets indhold.

Som det vil være fremgået af punkt 2-4 i dette kapitel, omhandles alle de 3 grader af tilregnelse, forsæt, grov uagtsomhed og simpel uagtsomhed i straffebestemmelserne i skatte- og afgiftsministeriets lovgivning. Der kan dog kun sjældent straffes i tilfælde af simpel uagtsomhed, og afgrænsningen mellem grov uagtsomhed og forsæt har i almindelighed væsentlig betydning ikke blot for valget mellem straffebestemmelserne, men også for strafudmålingen.

Hverken bestemmelsernes ordlyd eller deres forarbejder synes at give nogen antydning af, at deres indhold for så vidt angår tilregnelseskravet kan fastlægges mere præcist end de pågældende begrebers almindelige forståelse i den strafferetlige teori og praksis, og i speciallitteraturen har man da også undgået at udarbejde en sådan særlig beskrivelse.

I dommen UfR 1970 side 812 udtaler Højesteret direkte, at momslovens § 35, stk. 3, ikke findes "at indeholde krav om, at afgiftsunddragelsen skal være tilstrækbt, men at måtte forstås i overensstemmelse med det almindelige strafferetlige forsætsbegreb".

For så vidt angår bestemmelsen i straffelovens almindelige del opgav man under dennes udarbejdelse at indsætte en definition af begreberne forsæt og uagtsomhed. De definitionsudkast, der blev bragt i forslag, var endvidere - ligesom teoriens senere forsøg på at beskrive tilregnelsesgraderne - særdeles abstrakte. Det kan derfor drages i tvivl, om definitioner af denne karakter vil kunne medvirke til at sikre ensartethed og effektivitet i skatte- og afgiftsmyndighedernes afgørelser af

problemer vedrørende kravene om forsæt og (grov) uagtsomhed.

6.3. Bevisbedømmelsen.

Når en abstrakt definition af tilregnelsesgraderne må antages at være af begrænset værdi for skatte- og afgiftsmyndighederne, skyldes det, at det væsentligste problem i en sådan straffesag ofte ikke vil være forståelsen af begreberne forsæt og (grov) uagtsomhed, men derimod bedømmelsen af, hvilken af disse tilregnelsesgrader, der rent faktisk må antages af foreligge.

Ligesom det ovenfor i pkt. 3.6.1. anføres, at det må være domstolenes forståelse af tilregnelsesformerne, der skal lægges til grund af skatte- og afgiftsmyndighederne ved deres overvejelser vedrørende tiltalespørgsmålet, må også den administrative bevisbedømmelse være tillempet, således at den svarer til domstolenes.

Herom indeholder retsplejelovens § 896, følgende bestemmelse:

> "Bedømmelsen af bevisernes vægt er ikke bundet ved nogen lovregler."

Denne regel har lang tids hævd i dansk retspleje, og der blev for eksempel knyttet følgende kommentar til den tilsvarende bestemmelse i det udkast til lov om strafferetsplejen, som den i 1868 nedsatte proceskommission udarbejdede; (side 122):

> "Det bestrides næppe nu af nogen, at det er unaturligt at binde bevisafgørelsen ved lovregler."

På denne baggrund må det ligeledes afvises, at man uden lovhjemmel skulle kunne fastsætte bindende retningslinier for skatte- og afgiftsmyndighedernes bevisbedømmelse.

Herved er det dog i princippet ikke udelukket, at der på grundlag af retspraksis kunne gives en præcis vejledning til de tiltalebegærende myndigheder om domstolenes vurdering af beviserne for skatteydernes forsæt, respektive (grove) uagtsomhed.

Ved en nærmere gennemgang af det foreliggende domsmateriale synes dette imidlertid heller ikke at være muligt.

Dette er relativt åbenbart for så vidt angår forsætskriteriet, idet det - bortset fra tilståelsessager - altid vil afhænge af en nøje vurdering af tiltaltes troværdighed, om der antages at have foreligget forsæt. I denne vurdering vil tiltaltes fremtræden i retten, sammenligninger af hans forskellige forklaringer og andre uhåndgribelige faktorer indgå, og det vil alene derfor ikke være muligt at give en abstrakt beskrivelse af de situationer, hvor der kan forventes en domfældelse for forsætligt forhold.

For så vidt angår de (groft) uagtsomme lovovertrædelser følger det af det tidligere anførte, at vurderingen her som udgangspunkt har en mere objektiv karakter, således at en afvejning af den begåede fejl, omstændighederne, hvorunder den er begået, og tiltaltes kvalifikationer skulle være afgørende uden hensyn til de tanker, tiltalte måtte have gjort sig om sagen.

Imidlertid indgår der så mange momenter i denne afvejning, at det heller ikke her vil være muligt at opstille en liste over situationer, hvor der efter retspraksis vil foreligge uagtsomhed, navnlig da der ofte vil være gradsforskelle mellem sager, hvor de samme forhold synes at gøre sig gældende. Disse kan, uden at en klar rubricering er mulig, påvirke bedømmelsen af forholdets strafbarhed.

På denne baggrund må det fastslås, at bevisbedømmelsen i skatte- og afgiftssager på samme måde som i andre straffesager, hvor der i lovgivningen kræves forsæt eller uagtsomhed, må foretages helt individuelt og under overvejelse af samtlige foreliggende omstændigheder. Der er meget hyppigt tale om en kompliceret juridisk proces, som kræver ikke blot en væsentlig indsigt i retspraksis, men også en rutine i selve bevisbedømmelsen.

Kravene til bevisbedømmelsen er næppe mindre ved den administrative afgørelse end ved en eventuel domstolsafgørelse. Det må dog erindres, at forvaltningen ikke har samme muligheder som domstolene ved sagens oplysning, og at sagsantallet er meget stort. Af denne grund kan det være nødvendigt at træffe afgørelse på grundlag af et mindre detaljeret og nuanceret kendskab til den enkelte sag. Den tilbøjelighed til ret maskinel bevisbedømmelse, som kan følge heraf, må imidlertid antages at blive modvirket af reglerne om forsvarerbeskikkelse.

7. En beskrivelse af retspraksis.

7.1. Indledning.

Selvom det således må opgives at benytte retspraksis som udgangspunktet for en egentlig vejledning til skatte- og afgiftsmyndighederne om tilregnelsesbedømmelsen, vil det ofte være nyttigt at kunne benytte sammenlignelige sager som udgangspunkt for vurderingen af den enkelte sag.

I princippet er det kun for så vidt angår afgrænsningen mellem uagtsomhedsdelikterne og det straffri, at der på denne måde kan tages udgangspunkt i retspraksis, idet der med hensyn til tiltale og dom for forsætligt forhold kræves en individuel vurdering af den enkelte skatteyders helt subjektive forhold. Imidlertid vil beviset for forsætlig overtrædelse i praksis, medmindre

der aflæggers tilståelse, ofte blive præsteret ved en dokumentation af objektivt konstaterbare omstændigheder ved fejlens begåelse, som gør det særdeles usandsynligt, at denne skyldes et uheld.

Som regel er der således tale om, at de typer af situationer, hvor der skabes en formodning for forsæt, blot ved gradsforskelle adskiller sig fra tilsvarende tilfælde, hvor forsæt ikke kan anses tilstrækkeligt bevist, men hvor fejlen er begået ved (grov) uagtsomhed. Af særlig interesse for forsætsbedømmelsen er dog indicier vedrørende forsøg på at skjule fejlen, samt oplysninger om den viden, som skatteyderen måtte have haft om opdagelsesrisikoen.

Udvalgets antagelse om, at der ikke kan gives en præcis vejledning vedrørende bedømmelsen af forsæt og grov uagtsomhed, bygger på en gennemgang af en lang række domsreferater.

I det følgende vil denne gennemgang imidlertid danne grundlag for en oversigt med henblik på en praktisk lettelse at skatte- og afgiftsmyndighedernes vurdering af tilregnelsesbeviset. Blandt dommene er udvalgt de mere enkle sager, som må antages lettest at kunne sammenlignes med aktuelle tilfælde, men det skal bemærkes, at det ofte ikke kan udlæses af præmisserne, hvilken vægt de enkelte momenter er tillagt.

Beskrivelsen af dommene er søgt sammenfattet, således at der samtidig gives et vist generelt indtryk af praksis. Trods materialets samlede mangfoldighed bygger bemærkningerne vedrørende de enkelte sagstyper på et relativt spinkelt grundlag. De må således alene tages som udtryk for resultatet af de ret få sager med visse nærmere beskrevne fællestræk.

Det skal endvidere understreges, at den beskrivelse af enkeltdomme, der gives i det følgende, af hensyn til

overskueligheden har måttet blive særdeles kortfattet. Det vil derfor i det enkelte tilfælde alene være muligt at benytte oversigten til at udvælge de domme, der muligvis kan tjene som sammenligningsgrundlag. Herefter bør selve domsudskrifterne eller mere udførlige referater fremskaffes og arbejdet kan derefter munde ud i en helt konkret juridisk vurdering af muligheden for domfældelse i det enkelte tilfælde.

For en del domme, der citeres ved "V" efterfulgt af et nummer i det følgende, henvises til den af statsskattedirektoratet udgivne oversigt over "Domme i skattesager rejst i henhold til skattekontrolloven", bind V.

Henvisninger til direktoratets oversigt over "Domme i straffesager om overtrædelse af kildeskatteloven" gives på tilsvarende måde ved "K" og dommens nr.

Mangfoldigheden af de momenter, der har haft indflydelse på dommene, gør det i realiteten umuligt at systematisere sagerne på en håndfast og logisk måde. I det følgende gives en oversigt over sager om skattekontrollovens § 13. Heri er der taget udgangspunkt i, at interessen i praksis først og fremmest vil samle sig om fejlens karakter og derefter om den måde, hvorpå skatteyderen søger at begrunde den begåede fejl.

På denne baggrund er dommene vedrørende skattekontrollovens § 13 opdelt i en gruppe vedrørende indtægter, der ikke er selvangivet, og en anden gruppe vedrørende urigtige fradrag. Inden for hver gruppe gennemgås praksis derefter mere skønsmæssigt ud fra et indtryk af begrundelsernes indbyrdes slægtskab. Til sidst i hver af de to grupper er samlet de sager, hvor fejlene søges forklaret med misforståelse af skattelovgivningen, retsvildfarelser, i modsætning til de øvrige sager, der vedrører påstået fejlskrift, forglemmelse og faktisk vildfarelse af forskellig art i øvrigt.

Herefter behandles en række domme vedrørende kildeskattelovens §§ 74 og 75 på samme måde som hver af de 2 grupper domme om skattekontrollovens § 13.

Der afsluttes med en tilsvarende gennemgang af en række domme vedrørende unddragelse af told og afgifter.

Om en række domme vedrørende straffelovens § 289 (forsætlig vildledelse om skattepligten, større skattearrangementer, erhvervsmæssige told- og afgiftsunddragelser m.v.) henvises til realregisteret i Ugeskrift for Retsvæsen og "Systematisk oversigt over domme i kriminelle sager". For så vidt der i sagerne er bevistvivl vedrørende tilregneisen, er de uegnede til referat på dette sted.

7.2. Skattekontrollovens § 13.

7.2.1. Udeholdelse af indtægter begrundet i fejlskrift eller faktisk vildfarelse.

Der stilles uden tvivl betydelige krav til den nøjagtighed, hvormed en skatteyder udfylder sin selvangivelse, og en skatteyder, der opgiver sine indtægter væsentligt for lavt på baggrund af et løst skøn eller egne udregninger, vil formentlig have relativt svært ved at få medhold i, at dette skyldes andet end forsæt. Problemstillingen er i dag næppe særlig aktuel for andre end erhvervsdrivende, men fra ældre tid kan nævnes dommene V 1558 og V 1620, som begge vedrører skønnede renteindtægter af bankindeståender. Domfældelse for forsæt blev ligeledes resultatet i V 1343, hvor en kørelærer havde skønnet sin indtægt for lavt.

På tilsvarende måde er det set, at skatteydere har forklaret en undladelse af at selvangive indtægter opnået ved udnyttelse af formueaktiver eller ved bierhverv med, at der ikke mentes opnået et reelt overskud derved. Her opstår problemet, når skatteyderen efterføl-

gende ikke kan dokumentere eksistensen af så store fradrag, og hans position vil være relativt svag, da han blot kunne have anført indtægterne og de påberåbte fradrag på sin selvangivelse. Fra praksis kan nævnes to domme om sommerhusudlejning V 1531 og V 1621, som begge førte til domfældelse efter § 13, stk. 1. Det samme gjorde en dom om en produkthandlervirksomhed, hvis indtægter i en indledningsfase ikke blev opgivet, V 1297.

I nogle tilfælde vil en skatteyder anføre, at han var uvidende om, at de udeholdte beløb udgjorde en skattepligtig indtægt, uden at dette skyldes en retsvildfarelse, jfr. herom nedenfor under pkt. 3.7.2.2. I V 1551 forklarede den pågældende således, at han havde betragtet visse beløb som lån, og i V 1687 hævdedes der at foreligge en ældre gældspost, som kunne være afdraget ved betalingerne. I begge tilfælde synes udbetalerens vidneudsagn at have været relativt centralt placeret ved domfældelse for overtrædelse; af § 13, stk. 1, men opmærksomheden må her være henvendt på, at de 2 parter kan have sammenfaldende interesser i at forklare, at der er tale om f.eks. et lån.

En forklaring om, at indtægter er udeladt ved en ren forglemmelse, vil til tider kunne underbygges ved en henvisning til et mangelfuldt materiale fra udbetaleren. Dette var således tilfældet i dommen V 1765, hvor påberåbelse af fejl i oplysningssedler og lignende fra arbejdsgiver om værdi af vederlagsfri bilkørsel førte til fuldstændig frifindelse for overtrædelse af § 13. I V 1736 og V 1737 skete der derimod domfældelse for overtrædelse af § 13, stk. 2, ved udeholdelse af modtaget kørselsgodtgørelse, henholdsvis værdi af privat kørsel i arbejdsgiverens bil, uanset at dette ikke fremgik af lønsedler.

Det er dog ikke muligt at fastslå, om sagerne ville have fået et andet udfald, hvis de tiltalte ikke havde

påberåbt sig urigtige lønoplysninger, jfr. V 1559, (ligeledes om kørselstilskud). Til gengæld førte en udeholdelse af kilometergodtgørelse i V 1647 til domfældelse efter § 13, stk. 1, og det er således svært at danne sig et klart billede af bevisbedømmelsen. I V 1758, V 1759 og V 1760 skete der frifindelse, idet de pågældende lønmodtagere havde troet, at indtægter fra en medarbejderudbyttefond var omfattet af virksomhedens lønsedler. Det samme blev resultatet i V 1773, hvor et huslejetilskud ikke fremgik af den årlige lønseddel, men af månedlige specifikationer. Tendensen til at lade urigtige arbejdsgiveroplysninger og lignende virke diskulperende vil formentlig blive forstærket, når disse oplysninger ikke længere skal gentages på selvangivelsen. Bortset fra dette foreligger der i øvrigt en klar parallelitet til de tilsvarende problemer omkring urigtige fradrag.

På den anden side vil modtagelsen af opgørelse over beløbene kunne anføres som et væsentligt argument for, at disse er udeholdt forsætligt eller groft uagtsomt, jfr. V 1399 og V 1699, hvor udeholdelse af biindtægter henholdsvis renter straffedes efter § 13, stk. 1.

Har skatteyderen i øvrigt i anden sammenhæng beskæftiget sig særligt med indtægten eller indtægtskilden, herunder opgivet dens størrelse korrekt, vil det blive vanskeligere for ham at overbevise domstolene om, at der forelå en forglemmelse ved udfyldelse af selvangivelsen, jfr. V 1675 (præcis angivelse af konto i ægtepagt) , V 1367 (rykket for udbetaling af provision) og V 1513 (hævet og indsat på bankkonti) .

Af andre momenter med væsentlig betydning for afvejningen af sandsynligheden for forsæt og beviset for uagtsomhed skal i denne sammenhæng nævnes indtægtens størrelse - ikke mindst relativt - overskueligheden af den og af selvangivelsen som helhed samt den almindelige betydning af indtægtskilden, f.eks. at arbejdet vedrø-

rende en bibeskæftigelse har været meget omfattende. Herom kan henvises til V 1322, V 1559, V 1694, V 1291, V 1292, V 1306, V 1470, V 1479, V 1630 og V 1317, men de pågældende momenter indgår i præmisserne i mange af de andetsteds nævnte sager.

For så vidt angår erhvervsdrivende vil fejlen ofte optræde allerede i det regnskab, der danner grundlag for selvangivelsen. Her vil almindelig uorden i bogholderiet selvsagt ikke kunne virke ansvarsfritagende, når dette har medført undladelse af at bogføre og derefter selvangive indtægter. Sådanne forhold vedrørende væsentlige beløb synes endda hyppigt at blive bedømt som forsætlige, jfr. V 1607, V 1378, V 1344, V 1359 og V 1325.

I disse tilfælde vil der for det første - som i sager om enkeltstående udeladelser - være en betydelig tilbøjelighed til at dømme efter § 13, stk. 1, når det drejer sig om beløb, der absolut eller relativt er væsentlige, og for det andet ofte kunne benyttes en af de lave forsætgrader, således at selve den bevidste benyttelse af et mangelfuldt regnskabssystem kan indebære forsæt til de skatteunddragelser, der følger heraf.

Foruden en sådan almindelig uorden i regnskabsføringen ses også problemer med karakter af systemfej 1 anført som begrundelse for udeholdelserne. En forklaring om, at man på denne måde havde undladt at bogføre indtægter, der ikke var momspligtige, blev således fremført i V 1332, V 1426 og V 1510, men uden i noget tilfælde at påvirke forsætsbedømmelsen.

Vanskeligere kan det være at bedømme tilfælde, hvor en enkelt indtægt ikke bliver grebet af et iøvrigt velfungerende regnskabssystem, og hvor der kan gives en forklaring herpå. Herom kan henvises til V 1463, hvor værdien af arbejde på egen ejendom ikke blev indtægtsført, fordi man normalt tog udgangspunkt i a conto-be-

gæringer, som der ikke blev udstedt i dette tilfælde. Dette blev anset som groft uagtsomt lige som den i V 1742 omhandlede forglemmelse vedrørende forbedring af en bil, der senere brugtes som anlægsaktiv i virksomheden.

På linie hermed kan man - ligeledes meget individuelt - bedømme andre sager, hvor enkeltstående indtægter af den ene eller anden grund ikke har været iøjnefaldende for modtageren.

I V 1396 havde en aktionær undladt at selvangive forrentning af aktionærindskud, der i selskabets regnskab blot blev tilskrevet dette. Efter en indgående vurdering af indicier vedrørende tiltaltes subjektive forhold blev overtrædelsen tilregnet ham som forsætlig.
V 1476 omhandlede køb og salg af fast ejendom, hvor et aktiv, der var købt som tilbehør, men ikke videresolgt, ikke blev indtægtsført. Dette blev - ligeledes med en fyldig begrundelse - anset som groft uagtsomt.

Derimod skete der frifindelse i V 1493, hvor enkelte bilag ved et hændeligt uheld var bortkommet bag skatteyderens skuffe.

I en relativt væsentlig del af de her behandlede skattesager anføres skatteyderens brug af revisor eller anden mere eller mindre sagkyndig bistand som en diskulperende omstændighed. Det synes åbenbart, at en udeholdelse, der skyldes skatteyderens manglende fremsendelse af åbenbart nødvendigt materiale til bistanden, i almindelighed mindst vil kunne tilregnes ham som groft uagtsom, jfr. V 1464, V 1461 og V 1514. Herved vil spørgsmålet om dette materiales kvalitet få en central stilling i bevisbedømmelsen, men selvom korrekte oplysninger er søgt videregivet til medhjælperen, kan der også foreligge grov uagtsomhed ved manglende eller util-

strækkelig kontrol af regnskaber eller selvangivelse, jfr. V 1465 og V 1723.

I sager, hvor tiltalte forklarer udeholdeiser med forglemmelser under hensyn til den indviklede karakter af indtægtsopgørelsen, synes selv relativt svage indicier for sagkundskab at kunne indgå i dommens afgørelsesgrundlag. Herom kan henvises til 2 domme om indtægtsføring af renter, nemlig V 172.4, hvor en person, der "en overgang (havde) været ejer af væsentlige obligationsbeholdninger" havde glemt at opgive renter af solgte obligationer, og V 1731, hvor et tidligere medlem af kommunalbestyrelsen, som havde deltaget i ligningsarbejdet og ikke var uden erfaring i prioritetsforhold, havde glemt at indtægtsføre renter vedrørende et byggelån som husets køber refunderede. I begge tilfælde blev der tiltalt og dømt efter § 13, stk. 1.

På den anden side kan personlige problemer i tiden omkring udeholdelsen også have betydning for afgørelsen af skyldsspørgsmålet, jfr. V 1292 (2 dødsfald i den nærmeste familie), V 1667 (ægtefælle syg og opereret, selv kraniebrud og langvarig sygdom), V 1725 (separeret efter langvarigt ægteskab) og V 1739 (overbebyrdet med arbejde, ægtefælle alvorligt syg) . I alle 4 tilfælde blev der alene straffet for grov uagtsomhed. Det samme skete i UfR 1982 side 1133 H, hvor begrundelsen for åbenbare fejl i selvangivelsen var hastværksarbejde med selvangivelsen. Derimod blev en person med svækket hukommelse dømt efter § 13, stk. 1 i V 1416.

Herudover kan specielle forhold i den enkelte sag påvirke bedømmelsen cif forsættets sandsynlighed.

I V 1474 ville tiltalte selv med korrekt selvangivelse ikke have betalt skat, og i V 1475 havde han korrekt opgivet indtægten til toldvæsenet og betalt moms deraf. I begge tilfælde blev der tiltalt efter § 13, stk. 1, men domfældt efter stk. 2. På samme måde gik det i V

1478, hvor retten bl.a. lagde vægt på, at tiltalte "i hvert fald i det ene tilfælde ikke har søgt at unddrage sig identifikation", da han modtog indtægterne.

Derimod kunne et anbringende om, at indtægterne forventedes opgivet til skattevæsenet af udbetaleren, ikke redde de tiltalte fra domsfældelse efter § 13, stk. 1, i V 1633 og V 1689, hvor der var tale om indtægter, som faldt uden for oplysningspligten.

7.2.2. Udeholdelse af indtægter begrundet i retsvildfarelser. Såfremt en skatteyder som forklaring på sin undladelse af at selvangive en indkomst anfører ukendskab til skattepligten, vil han i et samfund, hvor skattereglerne er centralt placeret i den offentlige debat, have svært ved at overbevise en domstol herom.

Dette gælder efter retspraksis ikke blot indfødte danskere, men også udlændinge, som efter et længere ophold i Danmark forventes at have opnået et elementært kendskab til de danske skatteregler, således at der i almindelighed vil blive antaget at foreligge forsæt ved udeholdelse at sædvanlige indkomstarter.

V 1283 omhandler således en kvinde, som havde boet i Danmark i ca. 10 år, men som var analfabet og alene havde underskrevet selvangivelser, som var udfyldt af andre. Hendes påstand om at have troet, "at dansepiger da ikke betalte skat", kunne ikke forhindre en domfældelse efter § 13, stk. 1.

På samme måde gik det to gæstearbejdere med påståede sprogvanskeligheder, som i V 1711, (jugoslav, 3-11 år i Danmark ved lovovertrædelserne), og V 1717, (pakistaner, 4-10 år i Danmark ved lovovertrædelserne) blev dømt for udeholdelse af betydelige bankrenter på 148.268 kr. henholdsvis 23.966 kr. For de første år af perioderne blev de to udlændinge dog kun anset for at

have handlet uagtsomt, for den enes vedkommende endda kun simpelt.

I V 1751 havde en polsk flygtning efter 12-16 års ophold i Danmark udeholdt renteindtægter på i alt 8.634 kr. Også han påberåbte sig ukendskab til det danske sprog og skattereglerne, og han blev i overensstemmelse med tiltalen dømt for overtrædelse af § 13, stk. 2, men der skete strafbortfald efter straffelovens § 84, stk. 1, nr. 3, jfr. stk. 2, idet der således formentlig blev antaget at være tale om en egentlig retsvildfarelse.

Netop for så vidt angår renteindtægter ses det i den her behandlede, lidt ældre praksis - der ligger før den automatiske oplysningspligt for bankerne - også, at indfødte danskere har undladt selvangivelse under henvisning til en påstået retsvildfarelse. Dette førte til domfældelse for forsæt i V 1634 og V 1664, hvorimod der alene forelå grov uagtsomhed i V 1747.

Også i sager om udeholdelse af arbejdsindkomster og lignende synes det i almindelighed at være vanskeligt at få taget hensyn til en påberåbt retsvildfarelse. Således dømtes der for forsæt i V 1520 om en udenlandsk indkomst, i V 1521 om vederlag til en kunstner, i V 1529 om salg af medtaget affald fra arbejdsplads, i V 1561 og 1566 begge om diæter og lignende vedrørende tillidshverv, i V 1614 om modtagelse af et pantebrev som vederlag for arbejdsindsats samt i UfR 1984 side 1143 0 om en tandlæges salg af tiloversblevet guld.

I tilfælde, hvor misforståelser kan begrundes ved en henvisning til vildledende oplysninger fra arbejdsgiveren, synes det dog lettere at undgå straf for forsæt, jfr. V 1744 og V 1746, hvor der var givet udtryk for, at forskellige løntillæg var skattefri, og hvor der herefter alene dømtes for grov uagtsomhed.

Selv om der ikke var tale om en sådan positiv oplysning i V 1750, blev der her ligeledes kun dømt for grov uagtsomhed, og straffen bortfaldt i medfør af § 84, stk. 1, nr. 3, jfr. stk. 2, idet det advokatkontor, som administrerede lønudbetalinger m.v., ikke havde henledt opmærksomheden på, at værdien af fribolig var skattepligtig.

I V 1772 var forholdet relativt kompliceret, idet en lønmodtager ikke havde opgivet den fordel, som han havde haft ved at kunne betale mindre end den af skattemyndighederne fastsatte takst for privat brug af arbejdsgiverens bil. Her skete frifindelse for grov uagtsomhed.

Det samme skete i V 1770, hvor skatteyderens revisor reelt syntes at bære ansvaret for undladelse af at opgive værdien af fri bil.

En domfældelse for grov uagtsomhed blev derimod udfaldet i V 1754, hvor skødehaveren i et kollektiv ikke havde indtægtsført de øvrige beboeres indbetalinger af vederlag for opholdet. Dette vederlag var fastsat under hensyn til ejerens rentefradrag, hvilket burde have henledt opmærksomheden på de skattemæssige problemer.

I V 1540 lykkedes det ikke for en sælger af en aktielejlighed at overbevise retten om sit ukendskab til pligten til at betale særlig indkomst, og han, der havde modtaget penge "under bordet" og fremsendt urigtige oplysninger til ligningskommissionen, blev dømt efter § 13, stk. 1.

På samme måde gik det i UfR 1984 side 433 0 køberen af nogle sølvbarrer, som ved møder hos skattevæsenet havde hævdet, at handelen var ophævet, og senere havde undladt at selvangive sin salgsfortjeneste, som han ikke anså for fremkommet ved spekulation.

I denne relation udgøres en særlig gruppe sager af dem, der vedrører landmænd, hvis indkomst opgøres indirekte. I V 1511, V 1515 og V 1516 domfældtes for forsætligt forhold, selvom de pågældende forklarede deres undladelse af at opgive bankbeholdninger som del af formuen med uvidenhed.

Medens de ovennævnte domme vedrører påberåbte retsvildfarelser, der alle ville føre til rene udeholdelser, gør der sig lidt andre betragtninger gældende, når der angives alene at være tale om misforståelser med hensyn til den rette periodisering af indtægten. Hvis den urigtige angivelse alene kommer til at bestå deri, at en indtægt opgives for sent (sjældent for tidligt), er skatteyderens fordel herved typisk ret begrænset, samtidig med, at opdagelsesrisikoen ofte vil være større end ved en egentlig udeholdelse. Endvidere vil en forklaring om tro på skattepligt i et forkert år tit forekomme mere troværdig end en forklaring om tro på skattefrihed, hvilket naturligt vil påvirke vurderingen af, om der er tale om forsæt.

Der skete alligevel domfældelse efter § 13, stk. 1, i V 1627 og V 1645, hvor de pågældende hævdede, at de regnede med først at skulle opgive bankrenter ved tilskrivningen på selve bankbogen eller udbetalingen. Her var der dog heller intet, der underbyggede påstanden om, at indtægterne senere ville være blevet opgivet.

På tilsvarende måde blev en free-lance journalist i V 1677 dømt efter § 13, stk. 1, i en sag, hvor han ikke blot havde angivet indkomsten et år for sent, men så yderligere ved en påstået fejlskrift kun havde opgivet en tiendedel deraf.

Derimod blev der alene dømt for grov uagtsomhed i V 1467, hvor en forretningsdrivende med revisorbistand havde regnet med at skulle selvangive i fakturerings-

året, og i V 1752, hvor der ikke var holdepunkter for at antage, at den tiltalte ikke ville selvangive en indkomst, der vedrørte det sidste år, i det år, hvor han modtog en check derpå.

7.2.3. Urigtige fradrag begrundet i fejlskrift og faktiske vildfarelser.

Anførelse af urigtige fradrag på selvangivelsen vil ifølge sagens natur ofte kræve en mere detaljeret forklaring vedrørende baggrunden, idet noget sådant ikke kan undskyldes som en ren forglemmelse.

I en del tilfælde er der tale om forskellige former for dobbeltfradrag, hvor samme udgift 2 gange er fratrukket i den skattepligtige indkomst. Et sådant forhold vil hyppigt være relativt let at afsløre, hvilket kan siges at gøre det mindre sandsynligt, at der foreligger forsæt. I V 1728 og V 1460 blev der domfældt efter § 13, stk. 2, medens der i V 1488 og V 1777 skete frifindelse. Forholdet, der omhandles i V 1728, begrundedes med et rodet regnskab som følge af personlige problemer, medens de 3 sidste afgørelser ikke mindst byggede på vurderinger af skatteyderens revisors rolle i forbindelse med den påberåbte misforståelse.

I en række næsten parallelle tilfælde, V 1721, V 1729, V 1732 og V 1780 havde lønmodtagere fradraget udgifter, som afholdtes af arbejdsgiveren ud over lønnen. I de tre førstnævnte tilfælde blev dette anset for groft uagtsomt, medens der i V 1780 skete frifindelse, bl.a. under hensyn **til,** at der havde været fejl i tiltaltes lønoplysningsseddel, og at fradragets urigtighed i realiteten for skattevæsenet fremgik umiddelbart af tiltaltes oplysninger på selvangivelsen.

Påstanden om, at de urigtige fradrag skulle bygge på fejlagtige oplysninger fra tredjemand, førte ligeledes

til frifindelse i V 1730, hvor det ikke kunne bevises, at skatteyderen havde modtaget en meddelelse fra sin bank om tidligere oplysningers urigtighed, og i V 1750, hvor tiltaltes datter ikke - som antaget af tiltalte - havde indsat et modtaget beløb på en børneopsparingskonto for tiltaltes børnebørn.

I en række tilfælde, hvor der ligefrem er gjort brug af falske eller forfalskede bilag, har skatteyderen påberåbt sig, at rettelse eller lignende var foretaget af andre uden hans vidende.

Alligevel domfældtes for forsætlig skatteunddragelse i V 1528, V 1571 og V 1655, alle vedrørende udlændinge, som påstod, at hjælpsomme venner på egen hånd havde rettet kvitteringer for betalte underholdsydelser.

Det samme blev tilfældet i V 1692, hvor en voksen søn tilstod at have foretaget rettelserne efter selv at have tilegnet sig en del af de penge, der skulle have været betalt.

I V 1618 og V 1676 undgik de tiltalte heller ikke domfældelse for forsætligt forhold ved at anføre, at rettelserne var foretaget af legende børn, men i V 1305, hvor en erhvervsdrivende var tiltalt for groft uagtsomt at have indsendt selvangivelser byggende på ægtefællens urigtige kassebøger, skete der frifindelse. (Ægtefællen, som forklarede, at hun uden sin mands viden havde udtaget beløb, som hun spillede op, og skjult dette i kassekladden, blev dømt efter § 13, stk. 1).

I V 1301 indrømmede skatteyderen at have rettet bilagene, men anførte, at disse var blevet indsendt til skattevæsenet ved en fejltagelse. Der skete domfældelse efter § 13, stk. 1.

I en række andre tilfælde har skatteyderen ikke benægtet forsætligt at have indleveret det urigtige bilag,

men derimod at have haft forsæt til derved at unddrage skat.

I realiteten falder disse sager uden for denne fremstillings område, for så vidt retten fandt at kunne lægge til grund, at bilaget blot skulle underbygge et i øvrigt berettiget fradrag, hvilket blev antaget i V 1757, V 1761 og V 1766.

I dommene V 1596, V 1631, V 1658 og V 1668 (jfr. UfR 1980 side 828 0) antoges det derimod, at tiltalte forsætligt havde benyttet de forfalskede bilag til at unddrage det offentlige skat.

Også i V 1334, hvor skatteyderen havde indgivet egenhændigt udfærdigede kvitteringer for ydelser, der enten var afbestilt eller var videresolgt i stedet for at blive benyttet til det fradragsberettigede arbejde, skete der domfældelse efter § 13, stk. 1.

Derimod blev der alene antaget at foreligge grov uagtsomhed i 2 tilfælde, V 1507 og V 1508, hvor private udgifter trods en revisors medvirken var bragt til fradrag i den skattepligtige indkomst.

7.2.4. Urigtige fradrag begrundet i retsvildfarelser.

I det behandlede materiale er der kun få sager, hvor skatteyderen begrunder urigtig angivelse af fradrag med en retsvildfarelse.

I V 1733 dømtes en person, der havde fratrukket det maksimalt tilladte beløb til indsættelse på en selvpensioner ing skon t o i stedet for det faktiske indsatte i overensstemmelsen med tiltalen for grov uagtsomhed.

En person, der i V 1484 var tiltalt efter § 13, stk. 1, fordi han løbende havde fradraget private udgifter i sit regnskab, dømtes alene efter stk. 2, idet det ikke

kunne afvises, at han havde regnet med, at revisoren ville korrigere posteringerne ved årets udgang.

I V 1462 havde tiltalte fradraget en bøde vedrørende et varekøb som en del af købsprisen, og også dette blev anset for groft uagtsomt, men ikke forsætligt.

Derimod skete der frifindelse for både § 13, stk. 1 og stk. 2, i V 1499, hvor en mand fradrog et beløb som underholdsbidrag til en fraseparereret ægtefælle, uanset om der var tale om afdrag på dennes boslodskrav i forbindelse med skifte af fællesboet. Denne misforståelse kunne skyldes en uklar formulering under forhandlingerne hos ægtefællernes advokat, og tiltalte havde straks, da skatteväsenet tog sagen op, undersøgt sagens rette sammenhæng og rettet fejlen.

I V 1767 blev det antaget, at grunden til, at tiltalte havde fået udstedt en faktura dateret ved aftalens indgåelse, ikke var, at han ville skjule, at levering først var sket senere, hvilket var afgørende for afskrivningsmuligheden det pågældende år.

7.3. Kildeskattelovens §§ 74 og 75.

7.3.1. Fejlskrift eller faktiske vildfarelser.

I sager om overtrædelse af kilcleskattelovn er stridsspørgsmålet ofte, om tiltalte overhovedet falder ind under den persongruppe, der omfattes af § 74. Dette indebærer en objektiv vurdering af den tiltaltes stilling og indflydelse på den pågældende virksomhed, som ikke synes relevant i den aktuelle sammenhæng. Besvares spørgsmålet bekræftende, må der imidlertid yderligere tages stilling til, om undladelsen af at opfylde den pågældende indeholdelses-, indbetalings- eller oplysningspligt, respektive afgivelsen af de urigtige eller vildledende oplysninger, kan tilregnes den objektivt set ansvarlige som forsætlig eller groft uagtsom.

For så vidt angår tilregnelsesgraden bemærkes, at formuleringen af bestemmelserne medfører, at de ikke er egnede til afgrænsning af forsætsbegrebet, omend udtrykket "viden" i § 75, nr. 1, belyses i enkelte domme. Som det fremgår af det følgende, synes det vanskeligt for den indeholdelsespligtige at opnå frifindelse, når reglerne objektivt er overtrådt.

Ved denne afgørelse må der foretages en mere indgående undersøgelse af opgave- og kompetencefordelingen i virksomheden. Det forhold, at den indeholdelsespligtige har overladt arbejdet med kildeskatten til en person, som efter sin uddannelse og erfaring burde have den fornødne sagkundskab, vil kunne påvirke bedømmelsen af ansvaret for den begåede fejl, jfr. K 85. Vurderingen er i nogle tilfælde svær at adskille fra placeringen af selve pligterne efter § 74, stk. 1, og der synes at være en tendens til at anse det for groft uagtsomt, at den indeholdelsespligtige ikke ved instruktion af personalet m.v. har forhindret fejlen, jfr. K 4, K 5, K 47 og K 130.

I nogle tilfælde fremhæves det dog, at den tiltalte var særlig tilskyndet til at kontrollere forholdet, jfr. K 55, hvor en ansat havde forevist en opgørelse over skyldig skat, samt UfR 1973.840 V, K 66 og K 133, (jfr. UfR 1980.1016 H), hvor kendskab til selskabets dårlige økonomi i almindelighed burde have foranlediget en særlig undersøgelse af skattebetalingen.

Den omstændighed, at tiltalte har forladt sig på sin revisor, således at fejlen er begået eller ikke afværget af denne, synes ikke automatisk at sikre straffrihed (jfr. K 45 og K 76), og så meget desto mere kan en manglende opfyldelse af pligt til indeholdelse m.v. ikke undskyldes med, at revisoren, til hvem man havde overladt arbejdet, på grund af sygdom eller andet ikke kunne udføre dette, jfr. K 102.

Heller ikke en forklaring om, at en fejl forventedes rettet af offentlige myndigheder synes at have en afgørende effekt på sagens udfald, jfr. K 40 og K 99.

7.3.2. Retsvildfarelser.

I relation til kildeskatteloven ses retsvildfarelser relativt tit påberåbt af de tiltalte. Et ukendskab til selve pligten til at indeholde løn efter § 74 eller sikre sig, at indeholdelse er sket før udbetalingen, (§ 75) er åbenbart ikke sstraf fritagende, selvom det måtte være troværdigt, jfr. K 10 og K 35.

Spørgsmålet kan forekomme mere tvivlsomt, hvis der er tale om en påstået misforståelse af de regler, der afgrænser området for §§ 74 og 75, dvs. navnlig hvilke beløb, der er A-skattepligtige.

Det ses således relativt hyppigt, at en arbejdsgiver anfører, at de til lønmodtageren udbetalte beløb blev betragtet som B-indkomst. Den pågældende kan være opfattet som selvstændig underentreprenør eller lignende (jfr. K 25, K 96 og K 124) eller som (med)ejer (jfr. K 42, K 61 og K 75) . I alle sager dømtes arbejdsgiveren for overtrædelse af § 74. Tiltale over for medarbejderen for overtrædelse af § 75 førte ligeledes til domfældelse i K 25, hvor han alene havde haft udgifter til transport og ikke var momsregistreret, i K 39, hvor han var gjort bekendt med den rette forståelse ved en skrivelse fra skatteväsenet, i K 75 (jfr. UfR 1978 side 644 H) , hvor begge parter var revisorer, og i K 96, hvor forholdet syntes sløret ved oprettelse af selskaber. Derimod skete der frifindelse af lønmodtageren i K 37, hvor den pågældende var blevet vildledt om sin status af, at arbejdsgiveren hverken havde betalt feriepenge og ATP eller tegnet lovpligtig ulykkesforsikring, i K 42, hvor den påståede "medejer", arbejdsgiverens mindreårige søn, forklarede, at han regnede med, at der var indeholdt A-skat og (med dissens) i UfR 1976 side

734 V, hvor der var sket betydelige ændringer i ansættelsesforholdet.

Vanskelighederne omkring afgrænsningen mellem A- og B-indkomst førte iøvrigt i K 25 til strafbortfald i medfør af straffelovens § 84, stk. 2, jfr. stk. 1, nr. 3.

Lønudbetaling til ansatte uden indeholdelse af A-skat ses også foretaget i form af medarbejderlån, der reelt er lønforskud. Arbejdsgiveren dømtes efter § 74 i K 92, K **104** og K 112 (jfr. UfR 1979 side 1073 V). I den sidstnævnte sag fandtes arbejdsgiverens datter, der havde fået "lånene;" og den senere løn beregnet efter timeforforbrug, skyldig efter § 75, men to andre medarbejdere, som var provisionslønnede, og som påberåbte sig ukendskab til de manglende indeholdelser af A-skat, blev frifundet. løvrigt nedsattes straffen for arbejdsgiveren efter § 84, stk. 1, nr. 3, i straffeloven. Det samme blev resultatet i den tilsvarende sag UfR 1974 932 V, hvor arbejdsgiveren henviste til anvisninger givet af en skatteinspektør i et populært tidsskrift.

Hovedaktionærer skaffer sig i nogle tilfælde løn i et selskab, hvori de også selv er ansat, uden skattetræk ved hævninger på en mellemregningskonto. I K 13 havde den pågældende herved fortsat en helårig praksis, og der skete frifindelse, øjensynlig bl.a. fordi der kunne foreligge "en til en vis grad undskyldelig misforståelse af kildeskattelovens regler". I K 45 blev der domfældt i en tilsvarende situation, men straffen bortfaldt, da skattevæsenet ikke tidligere havde påtalt hævninger til privatforbrug på mellemregningskontoen.

Medens de ovennævnte sager vedrører tilfælde, hvor de reelle lønudbetalinger ikke var dækket af virksomhedens formelle opgivelser, skal K 44 nævnes som et eksempel på den modsatte situation, idet en hovedaktionær her blev straffet for ikke at have tilbageholdt A-skat i

sin optjente, men ikke udbetalte direktørløn, jfr. kildeskattelovens § 46, stk. 2.

7.4. Told og afgifter.

7.4.1. Tilregnelseskravene, særligt forsæt til unddragelse.

Tilregnelseskravene i told- og afgiftslovgivningen kan som ovenfor i pkt. 3.3. beskrevet efter lov nr. 193 af 18. maj 1982 om ændring af told- og forbrugsafgiftslovene opdeles i 2 kategorier, nemlig forsæt eller grov uagtsomhed vedrørende selve den handling, der udgør det strafbare gerningsindhold, og - som skærpende omstændighed - forsæt til at unddrage» staten et told- eller afgiftsbeløb.

Den sidste betingelse må som fastslået i Højesterets dom i sagen UfR 1970 side 812 antages ikke at indeholde krav om, at afgiftsunddragelsem skal være tilstræbt, men at måtte forstås i overensstemmelse med det almindelige strafferetlige forsætsbegreb og således også at være anvendelig, når blot tiltalte indså, at han ved overtrædelsen af loven unddrog statskassen afgift.

I overensstemmelse hermed blev en direktør og ansvarlig indehaver af en byggevirksomhed ved ØLD af 17. december 1980 (4. afd. a.s. nr. 115/1980) fundet skyldig efter momslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1 a, idet han havde udstreget de beløb, hans revisor havde anført i afgiftsangivelserne , fordi de forekom ham at være for store, (hvilket efterfølgende viste sig at skyldes en forskydningsfejl fra revisorens side). Domfældelsen begrundes med, at urigtigheden af denne O-angivelse måtte stå tiltalte klart, og at han ikke efterfølgende søgte den berigtiget.

Ved ØLD i UfR 1979 side 889 H blev en vognmand, som - medens han befandt sig i en vanskelig økonomisk situation - havde skaffet sig momsrefusion ved aftaler om køb, der senere ophævedes, uden at beløbene tilbage-

førtes, dømt for forsæt. Han antoges at have forventet ophævelsen ved de urigtige angivelser og at have vidst "at der var betydelig risiko for, at han ikke ville være i stand til at tilbagebetale de udbetalte beløb".

Derimod blev indehaveren af en byggevirksomhed, som i 5½ år havde undladt at angive sit momstilsvar, ved UfR 1985 side 740 H frifundet for overtrædelse af § 35, stk. 3, idet toldvæsenet løbende havde foretaget foreløbige ansættelser i samme størrelsesorden, men efter § 35, stk. 1, litra b idømt en bøde på 5.000 kr.

Som indicier for forsæt til afgiftsunddragelse nævnes i andre situationer derimod netop undladelse af at indgive anmeldelser og en betydelig størrelse af de fortiede afgifters tilsvar, jfr. Helsingør byrets dom af 10. oktober 1983. (P.S. 993/82).

7.4.2. Fejlskrift og faktiske vildfarelser.

I en del tilfælde kunne kravet om tilregnelse vedrørende selve den urigtige eller helt undladte oplysning om den skyldige afgift ikke opfyldes, fordi tiltaltes undladelse af at kontrollere andres handlinger ikke kunne anses for groft uagtsom. Således blev indehaveren af den virksomhed, der omhandledes i den netop nævnte byretsdom, frifundet, idet hun alene havde stået for det praktiske arbejde, medens hendes ægtefælle havde sørget for regnskabsførelsen. (Anklagemyndighedens anke af frifindelsen blev afvist på grund af for sen forkyndelse).

Tilbøjeligheden til at dømme for grov uagtsomhed vedrørende andres fejl er formentlig særlig lille, når fejlene er rene undtagelser, jfr. VLD af 12. juni 1984 (6. afd. S. 789/1984), der frifandt, fordi der kun var tale om manglende angivelser for 2 kvartaler med mere end 2 års mellemrum. Ved en byretsdom af 2. maj 1983 frifandtes et selskab for overtrædelse af toldlovens §

117, stk. 1, 1. pkt., idet der var tale om relativt små afgiftsbeløb, og idet ekspeditionsfejlene var undtagelser i forhold til selskabets normale behandling af tilsvarende sager.

I UfR 1984 side 643 V blev en interessent frifundet for overtrædelse af bl.a. momslovens § 35, stk. 1, litra a, idet undladte og urigtige angivelser måtte tilregnes en medinteressent, som stod for regnskabsførelsen, og idet der ikke var "oplyst omstændigheder, som kunne give tiltalte - der som anført anvendte sin fulde arbejdskraft på andre opgaver for interessentskabet - anledning til at kontrollere momsregnskabet."

Der skete ligeledes frifindelse i UfR 1985 side 831 V, hvor manglende beregning og indbetaling af moms skyldtes EDB-fejl hos tiltaltes revisor, som kun vanskeligt kunne konstateres af tiltalte.

Derimod lå fejlen ikke hos revisor i en byretsdom af 24. november 1981, hvor tiltalte havde underskrevet en uudfyldt anmeldelse til momsregistrering, men ikke givet sin revisor de fornødne oplysninger til indsendelsen, og der dømtes for grov uagtsomhed.

7.4.3. Retsvildfarelser.

Ved bedømmelsen af en vildfarelse vedrørende de ret indviklede regler om told og afgifter må der åbenbart bl.a. lægges vægt på den særlige tilskyndelse til at gøre sig bekendt hermed, som gælder for erhvervsdrivende såvel som for personer, der i enkeltstående tilfælde af større betydning kommer i berøring med dem.

Den, der tidligere ved en vejledning fra toldvæsenet eller ved ligefrem at have været i konflikt med myndighederne er blevet gjort særligt opmærksom på reglernes indhold, kan ikke let undskylde sig med en misforståelse af disse, jfr. VLD af 8. marts 1983 (6. afd. S. 191/83).

I denne sag påberåbte tiltalte sig en mundtlig - forkert - vejledning fra toldvæsenet, men han blev alligevel straffet for grov uagtsomhed. Det samme blev tilfældet i VLD af 1. februar 1984 (8. afd. S 2281/ 1983), hvor tiltalte helt havde undladt at foretage tilmelding til toldvæsenet vedrørende registrering som momspligtig, men hvor den bevislige - omend ufuldstændige - forespørgsel til toldvæsenet blev anset for delvis at udelukke forsæt til unddragelse af moms, ligesom der på grund af reglernes meget indviklede karakter også skete frifindelse for grov uagtsomhed i en del forhold. Sagen vedrørte opførelse af huse til eget brug, til udlejning og til salg, og reglernes uoverskuelighed blev understreget ved, at Landsretten udtalte, at visse af de af tiltalen omfattede byggerier ikke var afgiftspligtige. Ved ØLD af 21. december 1982 (4. afd. a.s. nr. 102/-1982), blev en erhvervsdrivende, der havde leveret flytbare sommerhuse, imidlertid dømt efter § 35, stk. 3, i merværdiafgiftsloven, selvom han hævdede, at toldvæsenet havde oplyst, at dette var afgiftsfrit som handel med fast ejendom. I UfR 1985 side 79 V skete der frifindelse af en landmand, der havde brugt toldvæsenets standardtakster for forbrug af svine- og oksekød af egen avl, selvom det faktiske forbrug væsentlig oversteg det ved taksterne forudsatte. Som begrundelse anførtes, at det hverken af den pågældende bekendtgørelse eller af momsvejledningen fremgik, hvornår der var pligt til registrering og opgivelse af det reelle forbrug.

Derimod kunne der straffes for grov uagtsomhed i UfR 1984 side 432 0, hvor begrundelsen for manglende indsendelse af revisorens opgørelser af momstilsvar blev angivet at have været en antagelse om, at tab på tilgodehavender i forhold til momsopgørelsen kunne konstateres blot ved meddelelse herom fra tiltaltes finansieringsselskab.

I UfR 1985 side 776 V var det ligeledes groft uagtsomt, at en kutterejer ikke medtog fangster, der blev landet i besætningsmedlemmernes navn, uanset at den moms, der herved blev unddraget, alene skulle betales på grund af landingsformen, og at reglerne var ganske indviklede.

Retsvildfarelser er en ikke usædvanlig begrundelse for overtrædelse af registreringsafgiftsloven, men de synes ikke at virke særlig effektivt i retning af ansvarsfritagelse, jfr. UfR 1984 side 1136 V og VLD af 4. maj 1983 (4. afd. S. 397/1983) .

Kapitel 4.

Vurdering af bødepraksis.

1. Administrativ og judiciel praksis.

Af kapitel 2 fremgår, at der siden 1981 i medfør af skatte- og afgiftslove, der henhører under ministeriet for skatter og afgifter, hvert år er pålagt omkring 10.000 bøder. Heraf er de 7.000 pålagt i medfør af told-loven, navnlig for smugleri, medens de resterende 3.000 er pålagt nogenlunde ligeligt fordelt i medfør af skat-tekontrolloven, navnlig dens § 13, kildeskatteloven, navnlig dens § 74, stk. 1, nr. 2, og merværdiafgifts-loven .

I årene fra 1981 til 1985 blev 4119 bødesager om over-trædelse af skattekontrolloven afgjort administrativt og 419 ved retterne. Af de 419 sager, der blev afgjort ved retterne, blev anklagemyndighedens påstand fulgt i 177 sager, medens der blev afsagt frifindelsesdom i 67 sager og idømt en mindre bøde end påstået af ankla-gemyndigheden i 175 sager. En analyse af de 47 domme, afsagt i 1983, hvor anklagemyndighedens bødepåstand ikke blev fulgt, og hvoraf 14 endte med frifindelse, har vist, at grunden hertil for de 37 sagers vedkommen-de blandt andet var, at domstolene ikke fandt, at der var ført tilstrækkeligt bevis for, at tiltalte var skyldig i det omfang, der var nedlagt påstand om dom-fældelse .

I årene fra 1981 til 1985 blev 4074 sager om overtræ-delse af kildeskatteloven afgjort administrativt og 2138 ved retterne. Af de 2138 sager, der blev afgjort ved retterne, blev anklagemyndighedens påstand fulgt i 1825 sager, medens der blev afsagt en mildere dom end af anklagemyndigheden påstået i 313 sager, hvoraf anklagemyndigheden alene havde påstået bøde i 284 sager. En analyse af de 87 domme, afsagt i 1983, hvor anklage-

myndighedens bødepåstand ikke blev fulgt, viser, at 9 domme statuerede frifindelse og 78 idømte en lavere bøde end påstået. I 24 af de 87 sager var begrundelsen bevisets stilling. I 11 af sagerne var begrundelsen, at man ikke fandt anledning til at give en tidligere afgørelse om overtrædelse af kildeskatteloven den påstående gentagelsesvirkning. I 37 af sagerne var begrundelsen konkrete særlige omstændigheder.

I årene fra 1981 til 1984 blev 26356 sager om overtrædelse af toldloven afgjort administrativt, medens 892 sager blev indbragt for domstolene med påstand om straf. I disse sager fulgte retterne anklagemyndighedens påstand i 711 sager, men ikke i 181 sager, hvoraf 61 endte med frifindelse, 15 med advarsel og 105 med en mildere reaktion end af anklagemyndigheden påstået. I 1983 afveg dommene i 51 sager fra anklagemyndighedens påstand, der i 8 sager var frihedsstraf. En analyse af de 43 domme, hvor anklagemyndighedens bødepåstand ikke blev fulgt, viser, at begrundelsen i 32 sager var bevisets stilling.

I årene fra 1981 til 1984 blev 3577 sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven, 51 sager om overtrædelse af registreringsafgiftsloven og 61 sager om overtrædelse af den øvrige forbrugsafgiftslovgivning afgjort administrativt, medens henholdsvis 678 sager, 45 sager og 27 sager blev indbragt for domstolene med påstand om bøde. Retterne fulgte bødepåstanden i henholdvis 536 sager, 32 sager og 25 sager, men frifandt i henholdsvis 28 sager, 4 sager og 1 sag og pålagde en mildere sanktion end påstået i henholdsvis 114 sager, 9 sager og 1 sag. En analyse af de 54 bødesager om overtrædelse af forbrugsafgiftslovgivningen, hvori domstolene i 1983 ikke har fulgt den nedlagte bødepåstand, viser, at begrundelsen herfor i de 20 domme var bevisets stilling.

Materialet viser, at der ved de forskellige afgiftslove er væsentlig forskel på, hvor stor en andel af bødesagerne, der afgøres administrativt og ved retterne. Ved overtrædelse af toldlovgivningen afgøres 97 pct. administrativt og 3 pct. ved retterne. Ved overtrædelse af skattekontrolloven afgøres 90 pct. administrativt og 10 pct. ved retterne. Ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven afgøres 84 pct. administrativt og 16 pct. ved retterne. Ved overtrædelse af kildeskatteloven afgøres 68 pct. administrativt og 32 pct. ved retterne.

Materialet viser også, at retterne kun i et vist omfang tager den af anklagemyndigheden nedlagte bødepåstand til følge, og at der også i så henseende er væsentlig forskel mellem de forskellige skatte- og afgiftsområder. Den andel af bødesagerne, hvor retterne ikke fulgte anklagemyndighedens bødepåstand, udgjorde i den undersøgte periode 15 pct. ved overtrædelse af kildeskatteloven, 20 pct. ved overtrædelse af toldloven, 23 pct. ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven og 57 pct. ved overtrædelse af skattekontrolloven.

Udvalget finder ikke, at det om forskellen mellem administrativ og judiciel praksis oplyste i sig selv kan give grundlag for kritik af administrationen. 90 pct. af bødesagerne afgøres administrativt og 10 pct. ved retterne. At retterne i 20 pct. af de for dem indbragte sager undlader at følge den nedlagte bødepåstand - enten fordi der ikke præsteres tilstrækkeligt bevis eller fordi bødepåstanden findes for vidtgående - synes alene at være et udslag af, at domstolene i straffesager efterprøver, om der er tilstrækkeligt grundlag for og anledning til at pålægge den påståede sanktion. En kritik af administrationen kunne alene fremføres, hvis dennes praksis ikke blev justeret under hensyntagen til retspraksis. Dette synes imidlertid at ske. Udvalget har herved bemærket, at statsskattedirektoratet med virkning fra 1. november 1983 har reduceret bødetaksterne for overtrædelse af skattekontrollo-

ven med omkring 1/3 og i september 1983 har begrænset gentagelsesvirkningen ved udmålingen af bøder for overtrædelse af kildeskatteloven fra 5 år til 3 år.

2. De forskellige afgiftsområder.

Af kapitel 2 fremgår, at der på de forskellige skatte- og afgiftsområder eksisterer en forskellig udmålingspraksis. Den vejledende bødetakst er af forskellig størrelse i forhold til det'unddragne skatte- og afgiftsbeløb. Anvendelsesområdet for bødestraffen sat i forhold til det unddragne skatte- og afgiftsbeløb er forskelligt. Dette gælder både nedad i relation til de tilfælde, hvor der alene meddeles en indskærpelse og ikke afkræves bøde, og opad i relation til de tilfælde, hvor der nedlægges påstand om frihedsstraf. Der er nogle steder, men ikke alle, forskel på straffen for forsøg og fuldbyrdet lovovertrædelse. Tidligere afgiftsovertrædelser tillægges nogle steder gentagelsesvirkning, andre steder ikke. Endvidere tillægges det forskellig betydning, om de konstaterede lovovertrædelser er gamle, om borgerne selv anmelder afgiftsovertrædelsen, og om lovovertrædelsen skyldes en fejl, begået af en rådgiver, til hvem borgeren har overladt anmeldelserne til det offentlige. Endelig har man på de forskellige skatte- og afgiftsområder forskellig praksis for afrunding af de beløb, som bødetaksterne fører til.

2.1. Bødetaksterne.

Bøden for indførsel af varer uden angivelse for toldvæsenet er, såfremt handlingen foretages med forsæt til at undgå betaling af told og afgifter, ved højt beskattede varer 2 gange det unddragne told- og afgiftsbeløb og ved andre varer 1 gang told- og afgiftsbeløbet. Foreligger der alene grov uagtsomhed, er bøden halvdelen af det beløb, der var blevet pålagt ved forsæt .

Bøden for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35 har hidtil, såfremt der foreligger forsæt til at unddrage statskassen afgift, været 1 gang det unddragne afgiftsbeløb. Foreligger der alene grov uagtsomhed, har bøden hidtil været halvdelen af det unddragne afgiftsbeløb.

Bøden for overtrædelse af skattekontrollovens § 13 er, såfremt der foreligger forsæt til at unddrage det offentlige skat, 2 gange de for lidt erlagte indkomst- og formueskatter. Er indkomstdifferencen mellem 4.000 kr. og 19.999 kr., er bøden afhængig af differencens størrelse dog kun mellem 1 og 1 /. gang de for lidt erlagte skatter. Foreligger der grov uagtsomhed, udgør bøden halvdelen af den bøde, der var blevet pålagt ved forsæt.

Bøden for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, er 2 pct. pr. måned af den ikke rettidigt indbetalte A-skat fra overtrædelsens påbegyndelse til enten statsskattedirektoratets begæring om tiltale eller restancens betaling, hvis dette sker tidligere. Er restancen inden tiltalebegæring nedbragt til under 10 pct. af den højst konstaterede restance eller helt betalt, er bødesatsen dog henholdsvis 1,8 pct. og 1,5 pct. pr. måned. Bødeberegningen løber dog kun, indtil det tidspunkt, hvor tiltale begæres, såfremt denne begæring rejses inden rimelig tid. Som følge heraf er bødeberegningsperiodens længde maksimeret til 24 måneder. Er forholdet begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, forhøjes bøden med 50 pct.

2.2. Bødestraffens anvendelsesområde.

Ved indførsel af varer uden angivelse for toldvæsenet pålægges der bøde, uanset hvor beskedent det unddragne told- og afgiftsbeløb er. Ved overtrædelse af merværdiafgif tsloven pålægges der ved forsætlige afgiftsunddragelser ligeledes bøde for helt små unddragelser,

medens bøde undlades ved groft uagtsomme afgiftsunddragelser, når det unddragne afgiftsbeløb er under 5.000 kr., og der er tale om en førstegangsovertrædelse. Ved overtrædelse af skattekontrolloven undlades bøde, hvis den ansvarspådragende indkomstdifference er mindre end 4.000 kr., eller bøden til staten ikke udgør mindst 1.000 kr. Dette gælder, uanset om der er tale om en forsætlig eller groft uagtsom overtrædelse af skattekontrollovens § 13. Ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, pålægges der kun bøde, såfremt et tilsvar vedrørende mindst 4 måneder ikke er rettidigt indbetalt, og de ikke rettidigt indbetalte beløb ialt overstiger 75.000 kr. Såfremt et tilsvar vedrørende mindst 12 måneder ikke er indbetalt rettidigt, pålægges der bøde uanset restancens størrelse.

Såfremt skatte- og afgiftsunddragelsen kun er groft uagtsom, afgøres sagerne uanset unddragelsens størrelse som udgangspunkt ved bøde. Er overtrædelsen imidlertid forsætlig, fremsendes sagerne til retten med påstand om frihedsstraf, såfremt afgiftsunddragelsen udgør betydelige beløb. Grænsen mellem bøde og frihedsstraf er forskellig ved de forskellige skatte- og afgiftslove. Ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, er der hidtil nedlagt påstand om frihedsstraf, såfremt den unddragne statsskat overstiger 30.000 kr. Ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 2, er grænsen, at den manglende indbetaling af tilbageholdt skat overstiger 30.000 kr. Ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven er der hidtil nedlagt påstand om frihedsstraf, såfremt det unddragne afgiftsbeløb overstiger 30.000 kr. Disse grænser er fra den 1. november 1986 forhøjet til 100.000 kr. Herefter bliver det ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, ikke den unddragne statsskat, men den samlede unddragne personlige indkomst- og formueskat, der bliver relevant, når der tages stilling til, om der skal nedlægges påstand om frihedsstraf. Er der samtidig sket en forsætlig overtrædelse af skattekontrollovens § 13 og

merværdiafgiftslovens § 35, nedlægges der dog fremover påstand om frihedsstraf, såfremt den samlede unddragne skat og merværdiafgift overstiger 100.000 kr. Ved smugleri nedlægges der, såfremt der er tale om smugleri af erhvervsmæssig karakter, påstand om frihedsstraf, såfremt de unddragne told- og afgiftsbeløb overstiger 10.000 kr. Ved ikke erhvervsmæssig smugleri påstås frihedsstraf, når de unddragne told- og afgiftsbeløb overstiger 20.000 kr.

2.3. Forsøg.

Ved forsøg på overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, udgør bøden halvdelen af bøden for fuldbyrdet overtrædelse. Ved de andre skatte- og afgiftslove er bøden for forsøg den samme som for fuldbyrdet overtrædelse.

2.4. Gentagelsesvirkning.

Ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, fordobles bøden, såfremt bestemmelsen overtrædes inden 3 år fra det tidspunkt, hvor den pågældende tidligere er pålagt straf for overtrædelse af kildeskatteloven. Ved overtrædelse af skattekontrolloven forhøjes bøden med 25 pct., såfremt bestemmelserne overtrædes inden 5 år fra det tidspunkt, hvor den pågældende tidligere er pålagt straf for overtrædelse af skattekontrolloven. Ved overtrædelse af toldloven og merværdiafgiftsloven medfører den omstændighed, at der tidligere er blevet pålagt straf for overtrædelse af disse love, som udgangspunkt ikke forhøjelse af bøderne.

2.5. Gamle lovovertrædelser.

Strafansvaret for overtrædelse af skattekontrollovens § 13 forældes efter 10 år. Efter 5 år nedsættes bøden for overtrædelsen af skattekontrollovens § 13 til halvdelen .

Strafansvaret for overtrædelser af told- og merværdiafgiftsloven forældes efter 5 år, hvis der er tale om unddragelse af betaling af told eller afgift. At forholdet er blevet så gammelt, at det nærmer sig forældelse, medfører ikke reduktion af bøden.

Strafansvaret for overtrædelse af kildeskattelovens § 74 forældes efter 2 år, og bøden reduceres ikke, fordi et forhold nærmer sig forældelse.

2.6. Selvanmeldelse.

Hvis den, der har overtrådt toldloven eller merværdiafgiftsloven, selv anmelder afgiftsunddragelsen, afkræves der normalt ikke bøde.

Hvis den skatteyder, der har overtrådt skattekontrollovens § 13, frivillig anmelder skatteunddragelsen nedsættes bøden til 1/3 af normalbøden.

Ved overtrædelsen af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, har selvanmeldelse begrebsmæssigt ikke nogen betydning ved bødeberegningen.

2.7. Rådgiverfejl.

Skyldes unddragelsen af merværdiafgift rådgiverfejl eller rådgiversvigt, nedsættes bøden til halvdelen af normalbøden.

Tilsvarende administrativ praksis findes ikke ved overtrædelse af de andre skatte- og afgiftslove.

2.8. Afrunding af takstbøder.

Der er på de forskellige skatte- og afgiftsområder en forskellig praksis for afrunding af de bødebeløb, bødetaksterne fører til.

Ved overtrædelse af skattekontrolloven nedrundes takstbøden til nærmeste antal hele hundrede kroner.

Ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, nedrundes takstbøden således:

Er bødebeløbet under 2.000 kr., nedrundes bøden til nærmeste antal hele hundrede kroner.

Er bødebeløbet mellem 2.000 kr. og 9.999 kr., nedrundes bøden til det nærmeste med 500 kr. delelige beløb.

Er bødebeløbet mellem 10.000 kr. og 99.999 kr., nedrundes bøden til det nærmeste med 1.000 kr. delelige beløb.

Er bødebeløbet over 100.000 kr., nedrundes bøden til det nærmeste med 5.000 kr. delelige beløb.

Ved overtrædelse af merværdiafgifts- og punktafgiftslovgivningen afrundes det udregnede bødebeløb således:

Udregnet bødebeløb	Afrundes nedad til et med
til og med 1.999 kr.	100 deleligt tal, dog mindst 500 kr.
fra 2.000 kr. - 4.999 kr.	500 deleligt tal
fra 5.000 kr. - 19.999 kr.	1.000 deleligt tal
fra 20.000 kr. - 49.999 kr.	5.000 deleligt tal
fra 50.000 kr. - 99.999 kr.	10.000 deleligt tal
fra 100.000 kr. - 199.999 kr.	25.000 deleligt tal
fra 200.000 kr. - 499.999 kr.	50.000 deleligt tal

Ved indsmugling afrundes det udregnede bødebeløb normalt således:

Udregnet bødebeløb	Afrundes nedad til et med
til og med 624 kr.	25 deleligt tal, dog mindst 50 kr.
fra 625 kr. - 1.499 kr.	50 deleligt tal
fra 1.500 kr. - 2.999 kr.	100 deleligt tal
fra 3.000 kr. - 4.,999 kr.	500 deleligt tal
fra 5.000 kr. - 19..999 kr.	1.000 deleligt tal
fra 20.000 kr. - 49..999 kr.	5.000 deleligt tal
fra 50.000 kr. -	10.000 deleligt tal

3. Udvalgets forslag til koordinering af den uensartede bødepraksis på de forskellige afgiftsområder.

3.1. Bødestraffens anvendelsesområde.

Som det fremgår af 4.2.2. er anvendelsesområdet for bødestraffen undergivet to begrænsninger:

1 : Bøde undlades undertiden ved helt små overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen.

2 : Ved forsætlige overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen fremsendes sagerne til retterne med påstand om frihedsstraf, såfremt afgiftsunddragelsen udgør betydelige beløb.

Udvalget har overvejet, om der er anledning til at foreslå de pågældende grænser ændret.

Ad 1 : Udvalget har ingen bemærkninger til den nedre afgrænsning af bødestraffens anvendelsesområde ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2.

Udvalget har overvejet at foreslå en nedre grænse ved indførsel af varer uden angivelse for toldvæsenet. Udvalget afstår imidlertid fra at stille forslag herom. Baggrunden herfor er, at de gældende regler, hvorefter der told- og afgiftsfrit kan indføres en vis mængde varer, i sig selv sætter en nedre grænse, og at en ændring af praksis må antages at medføre, at en stor del

rejsende vil være motiveret til regelmæssigt at medtage varer indtil den ny grænse ("bødegrænsen").

Ved overtrædelse af skattekontrolloven er den nedre grænse den samme ved forsætlige og groft uagtsomme overtrædelser, nemlig en ansvarspådragende indkomstdifference på mindre end 4.000 kr. eller en forskyldt bøde til staten på mindre end 1.000 kr. Udvalget har overvejet at foreslå en forhøjelse af den nedre grænse for den ansvarspådragende indkomstdifference ved grov uagtsomhed, således at den bliver større end ved forsæt, f.eks. 8.000 kr. Udvalget afstår imidlertid fra at stille forslag herom. Grunden hertil er, at den nedre grænse for den ansvarspådragende indkomstdifference så sent som med virkning fra den 1. november 1983 blev fordoblet fra 2.000 kr. til 4.000 kr. Udvalget finder imidlertid, at det, når tiden er inde for en eventuel revision af den nedre grænse, bør overvejes at gennemføre den på en sådan måde, at grænsen ved grov uagtsomhed fastsættes højere end ved forsæt.

Ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven er der kun en nedre grænse ved førstegangstilfælde af groft uagtsom afgiftsunddragelse, nemlig et unddraget afgiftsbeløb på 5.000 kr. Det er overfor udvalget oplyst, at toldmyndighederne længe har følt det mindre tilfredsstillende, at man ikke også har kunnet undlade at fremsætte bødekrav ved helt små forsætlige overtrædelser af merværdiafgiftslovgivningen. Udvalget finder det ubetænkeligt på samme måde som ved overtrædelse af skattekontrolloven at have en sådan nedre grænse og foreslår en sådan indført og fastsat til et unddraget afgiftsbeløb på 2.000 kr.

Ad 2 : Udvalget har ingen bemærkninger til, at grænsen for frihedsstraf ved forsætlige overtrædelser af skattekontrolloven, kildeskatteloven og momsloven med virkning fra den 1. november 1986 er blevet forhøjet til 100.000 kr. unddraget skat og merværdiafgift som omtalt

i afsnit 4.2.2., såfremt bøderne ved disse betydelige skatte- og afgiftsunddragelser udmåles således, at de må antages at få samme præventive virkning som de hidtil udmålte kortvarige frihedsstraffe, jfr. herom nedenfor under 4.3.2.

Udvalget har overvejet, om det herefter og efter den meget betydelige nedsættelse af udmålingsniveauet ved berigelsesforbrydelser, der er sket i de senere år, kunne forsvares at foretage en vis regulering af grænsen mellem bøde og frihedsstraf ved smugleri, som ved erhvervsmæssigt smugleri og ikke erhvervsmæssigt smugleri er et unddraget told- og afgiftsbeløb på henholdsvis 10.000 kr., svarende til ca. 10.000 cigaretter eller ca. 100 flasker whisky, og 20.000 kr. Denne strenge praksis har været begrundet med, at smugleri er vanskeligt at opklare. Udvalget finder imidlertid, at dette også kan være tilfældet ved overtrædelse af skattekontrolloven og merværdiafgiftsloven og foreslår derfor, at der på linie med de gennemførte forhøjelser af grænser ved skattekontrolloven og merværdiafgiftsloven foretages en forsigtig regulering af grænserne ved overtrædelse af toldloven, således at de forhøjes med 50 pct. til et unddraget afgifts- og toldbeløb på 15.000 kr. ved erhvervsmæssigt smugleri og 30.000 kr. ved ikke-erhvervsmæssigt smugleri.

3.2. Bødetaksterne.

Som det fremgår af 4.2.1. udmåles bøden for overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen med udgangspunkt i en takstbøde, som ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, fikseres som en strafrente sat i forhold til den ikke rettidigt indbetalte A-skat, og som ved overtrædelse af skattekontrolloven, toldloven og merværdiafgiftsloven sættes i forhold til det unddragne skatte;- eller afgiftsbeløb.

Udvalget finder, at der ved en vurdering af, om praksis bør foreslås ændret, bør sondres mellem kildeskatteloven § 74, stk. 1, nr. 2, der vedrører undladelse af rettidig indbetaling af indeholdt A-skat, og skattekontrolloven, toldloven og merværdiafgiftsloven, der vedrører unddragelse af skatter og afgifter. Der ses derfor i første omgang bort fra overtrædelse af kildeskatteloven.

Udvalget kan tiltræde, at bøden for unddragelse af skat, told og afgift som udgangspunkt udmåles til en bøde, der sættes i forhold til det unddragne skatte-, told- eller afgiftsbeløb. Udvalget kan ligeledes tiltræde, at bøden for en groft uagtsom afgiftsovertrædelse som udgangspunkt udmåles til halvdelen af bøden for den tilsvarende forsætlige lovovertrædelse. Udvalget finder, at det bør overvejes at udmåle bøden for lovovertrædelser, der vedrører så betydelige beløb, at frihedsstraf hidtil har været anvendt, føleligere i forhold til det unddragne beløb, end de mere beskedne afgiftsunddragelser, hvilket allerede i et vist omfang er tilfældet ved overtrædelse af skattekontrolloven.

Udvalget finder imidlertid anledning til at påpege, at takstbøden kun kan være en normalbøde, der - ligesom andre bøder - må reguleres, såfremt de i straffeloven indeholdte regler, herunder straffelovens § 81 og § 84, giver grundlag herfor.

Udvalget finder ikke anledning til at foreslå den strenge praksis ved udmåling af bøder for indførsel af varer uden angivelse for toldvæsenet ændret. Dette gælder også den særlige bødetakst for højt beskattede varer. Udvalget har herved - ligesom ovenfor under 4.3.1. ved overvejelse af en nedre grænse og fastholdelse af en lavere grænse for frihedsstraf - lagt vægt på, at de fleste små skatte- og afgiftsunddragelser synes at vedrøre toldlovgivningen, hvis overtrædelse det er vanskeligt at kontrollere effektivt. Udvalget finder ikke,

at der er tilstrækkelig anledning til at foreslå en forhøjet bødetakst for de sager, der som følge af den foreslåede beskedne forhøjelse af grænsen for frihedsstraf, fremtidig bliver afgjort med bøde i stedet for frihedsstraf.

Udvalget har overvejet, om praksis ved udmåling af bøder for overtrædelse af skattekontrolloven og merværdiafgiftsloven bør harmoniseres, således at bøden sættes i samme forhold til det unddragne skatte- eller afgiftsbeløb.

Udvalget kan tiltræde at bøden for forsætlige unddragelser af merværdiafgift i administrativ praksis fra den 1. november 1986 er forhøjet til 2 gange de unddragne beløb, i det omfang afgiftsunddragelsen vedrører mere end 30.000 kr. Ved så store unddragelser af merværdiafgift er der hidtil blevet idømt frihedsstraf, og det findes vanskeligt at begrunde, at så betydelige overtrædelser af merværdiafgiftsloven skal vurderes mildere end de tilsvarende overtrædelser af skattekontrolloven, når grænsen mellem bøde og frihedsstraf hidtil har været lavere ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven end ved overtrædelse af skattekontrolloven, og grænsen fremover er fastsat til det samme beløb, nemlig 100.000 kr. unddraget merværdiafgift eller skat.

Udvalget har endvidere overvejet at stille forslag om at nedsætte bøden for forsætlige overtrædelser af skattekontrollovens § 13 til 1 gang de for lidt erlagte skatter, såfremt den unddragne skat vedrører mindre end 30.000 kr. Ved sådanne unddragelser af merværdiafgift er bøden 1 gang den for lidt erlagte merværdiafgift, og det findes vanskeligt at begrunde, at en tilsvarende overtrædelse af skattekontrolloven skal behandles strengere. Udvalget finder imidlertid ikke, at tidspunktet for gennemførelse af et sådant forslag er kommet. Udvalget har herved lagt vægt på, at Højesteret den 13. april 1976 ved den i Ugeskrift for Retsvæsen 1976 side

485 trykte dom, der blev afsagt med fem stemmer mod to, tiltrådte, at en bøde på omkring tre gange det unddragne skattebeløb normalt er passende ved forsætlig skatteunddragelse. Sagen vedrørte et tilfælde, hvor et i 1971 indtjent beløb på 11.130 kr. ikke var medtaget på selvangivelsen, og hvor den unddragne skat var 6.587 kr. De to dissentierende dommere fandt en bøde på ca. *2*\ gang det unddragne skattebeløb tilstrækkelig. Uanset denne dom er normalbøden ved forsætlig skatteunddragelse med virkning fra den 1. november 1983 nedsat fra 3 gange de for lidt erlagte skatter til 2 gange de for lidt erlagte skatter, og anvendelsesområdet for reduceret normalbøde på mindst 1 gang de for lidt erlagte skatter fordoblet fra en ansvarspådragende indkomstdifference mellem 2.000 kr. og 9.999 kr. til en ansvarspådragende indkomstdifference mellem 4.000 kr. og 19.999 kr. udvalget finder imidlertid, at det, når tiden er inde for at regulere anvendelsesområdet for reduceret normalbøde, bør overvejes at gøre dette på en sådan måde, at der i hvert fald opnås delvis harmonisering ved udmåling af bøder for overtrædelse af skattekontrol- og merværdiafgiftsloven.

Højesteret fastslog den 21. august 1972 ved tre af plenum afsagte domme, der er trykt i Ugeskrift for Retsvæsen 1972 side 881, 882 og 884, at bøder for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, skulle ansættes til et afrundet beløb, beregnet efter en procentsats pr. måned af den til enhver tid værende restance, og at den pågældende beregning - i hvert fald når tiltale blev begæret rejst inden rimelig tid - skulle løbe, indtil tiltalebegæring blev fremsat. Bøden blev, når intet af restancen var betalt, inden tiltale blev begæret, beregnet på grundlag af en sats på 2 % pr. måned. Bøden blev, når den væsentligste del af restancen var betalt, inden tiltale blev begæret, reduceret til ca. 1 2/3 % pr. måned. Bøden blev, når hele restancen var betalt, inden tiltale blev begæret, beregnet på grundlag af en sats af li % pr. måned.

Dommene blev afsagt med 10 stemmer mod 5. Mindretallet fandt det tilstrækkeligt, at bøderne, der ikke er fradragsberettigede, fastsattes ud fra en sats af 1% månedligt af restancerne, idet bøder af denne størrelse i forbindelse med morarenterne ville være væsentlig mere byrdefulde for de pågældende end optagelse af lån.

Statsskattedirektoratet har på grundlag af disse tre domme fastlagt den administrative praksis, der er omtalt foran under 4.2.1., og som er fulgt konsekvent i såvel administrativ som judiciel praksis.

Uanset dette er imidlertid kun ca. 2/3 af bødesagerne blevet afgjort administrativt. Dette har gjort, at udvalget har fundet anledning til at overveje, om det er forsvarligt at lempe bødeudmålingspraksis. En sådan lempelse kunne ske enten ved at sænke procentsatsen, eventuelt i overensstemmelse med mindretallet fra 1972, eller ved en reduktion af bødeberegningsperioden på 24 måneder eller ved en kombination af begge dele.

Udvalget har drøftet dette spørgsmål med Statsskattedirektoratets kontor for tvangsinddrivelse og straffesager vedrørende kildeskatteloven. Direktoratet har ikke udtalt sig imod en gradvis reduktion af bøderne for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2. Direktoratet har oplyst, at ekspeditionstiden i bødesagerne i dag er beskeden, men at der, da overtrædelserne ikke behøver at indtræde hver måned, kan gå lang tid, før kriterierne for indberetning til Statsskattedirektoratet bliver opfyldte. Direktoratet har endvidere bemærket,, at en større reduktion end nu af bøden ved væsentlig nedbringelse af eller fuldstændig betaling af restancen kunne være et yderligere incitament til betaling af restancen.

Udvalget har ved vurderingen af spørgsmålet lagt vægt på, at de tre højesteretsdomme fra 1972 blev afsagt på et tidspunkt, hvor morarenten ved for sen indbetaling af tilbageholdt skat var 1% pr. måned, og hvor moraren-

ten var fradragsberettiget. I dag er morarenten 1,3 % pr. måned og ikke fradragsberettiget, jfr. ligningslovens § 17 A, der blev indsat i ligningsloven ved lov nr. 107 af 9. april 1975. Morarenten efter skat var altså i 1972 omkring 5 pet. pro anno, men er nu 15,6 pct. pro anno. Morarenten efter skat plus bøden var herefter i 1972 omkring 29 pct. pro anno, men er nu 39,6 pct. pro anno.

Udvalget kan tiltræde, at bøden for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, fortsat skal udmåles således, at bøden i forbindelse med morarenterne gør det væsentlig mere byrdefuldt end optagelse af lån i f.eks. pengeinstitutter at opnå kredit hos skattevæsenet ved at udsætte betalingen af tilbageholdt A-skat. Udvalget finder imidlertid ikke, at det er nødvendigt at udmåle bøden således, at forskellen mellem på den ene side bøden plus morarenten og på den anden side kassekreditrenten bliver større end den blev fastlagt ved afsigelsen af de tre højesteretsdomme i 1972. Dette er navnlig blevet tilfældet i de senere år, hvor kassekreditrenten er faldet væsentligt.

Udvalget har foretaget nogle beregninger for at finde frem til, hvorledes bøden bør udmåles for at nå frem til den i 1972 fastslåede forskel i den samlede pris for kredit hos skattevæsenet ved at udskyde betalingen af tilbageholdt A-skat og kassekreditrenten. Disse beregninger har vist, at den i 1972 fastlagte forskel opnås, hvis bøden halveres, og bødeberegningsperioden reduceres fra 24 til 18 måneder.

Udvalget finder det ubetænkeligt - for at skabe et yderligere incitament til betaling af restancerne - som antydet af Statsskattedirektoratet at reducere bøderne mere end nu ved væsentlig nedbringelse af restancerne.

Udvalget foreslår herefter, at bødeudmålingspraksis i sager om overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk.

1, nr. 2, snarest ændres således at bødeberegningsperioden nedsættes fra 24 måneder til 18 måneder, og at procentsatsen pr. måned nedsættes til 1 %, når højst 75 pct. af den største konstaterede restance er betalt, inden tiltale begæres, til 0,75 %, når restancen inden tiltalebegæring er nedbragt til under 25 % af den største konstaterede restance, og til 0,50 %, når hele restancen er betalt inden tiltalebegæringen.

Udvalget finder, at disse reducerede normalbøder i overensstemmelse med afgiftslovgivningens generelle praksis om forholdet mellem bøder ved forsæt og grov uagtsomhed kan fordobles - og ikke som hidtil blot forhøjes med 50 % - når forholdet begås med forsæt til at unddrage det offentlige skat.

3.3. Forsøg.

Udvalget finder, at den praksis, der anvendes ved overtrædelse af skattekontrolloven, hvorefter normalbøden ved forsøg udgør halvdelen af bøden for fuldbyrdet overtrædelse, også bør anvendes ved forsøg på overtrædelse af kildeskatteloven og forbrugsafgiftslovgivningen.

Direktoratet for Toldvæsenet har erklæret sig indforstået med, at denne praksis overføres til toldlovgivningen. Direktoratet finder imidlertid, at toldvæsenets hidtidige praksis, hvorefter bøden for forsøg er den samme som for fuldbyrdet lovovertrædelse, bør opretholdes for de sager, der er omfattet af toldlovens § 118. Disse sager udgør omkring 1 pct. af toldvæsenets bødesager. Toldlovens § 118 vedrører tilfælde, hvor lovgivningsmagten af bevismæssige grunde har fundet det nødvendigt at pålægge de sigtede, der befinder sig i de af bestemmelserne omfattede situationer, bevisbyrden for, at der ikke foreligger forsøg på indsmugling.

Udvalget har intet at indvende imod, at toldvæsenets hidtidige praksis opretholdes for de sager, der er omfattet af toldlovens § 118, men foreslår med denne begrænsning, at den praksis, der hidtil har været fulgt ved overtrædelse af skattekontrolloven, hvorefter normalbøden for forsøg udgør halvdelen af normalbøden for fuldbyrdet lovovertrædelse, overføres til hele skatte- og afgiftslovgivningen.

3.4. Gentagelsesvirkning.

Som det fremgår af afsnit 4.2.4. forhøjes normalbøden ved overtrædelse af skattekontrolloven med 25 %, såfremt bestemmelserne overtrædes inden 5 år fra det tidspunkt, hvor den pågældende tidligere blev pålagt straf for overtrædelse af skattekontrolloven.

Statsskattedirektoratet har oplyst, at det i praksis er så sjældent, at der konstateres trediegangs-, fjerdegangs- eller femtegangsovertrædelser af skattekontrolloven, at der ikke er nogen fast administrativ praksis for, hvorledes normalbøden i så fald forhøjes.

Udvalget finder, at praksis vedrørende skattekontrolloven har en passende afbalanceret gentagelsesvirkning, som kan opretholdes. Udvalget har derefter overvejet, om denne praksis bør overføres til forbrugsafgifts- og toldlovgivningen, hvor bøderne som udgangspunkt ikke forhøjes ved gentagelse, og til kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, hvor bøden fordobles, såfremt bestemmelsen overtrædes inden 3 år fra det tidspunkt, hvor den pågældende tidligere blev pålagt straf for overtrædelse af kildeskatteloven.

Direktoratet for Toldvæsenet har oplyst, at man finder det unødigt ressourcekrævende at indføre en generel ordning med forhøjet straf for gentagen smugleri i rejsegodstrafikken, idet langt de fleste af disse talrige sager vedrører beskedne indsmuglinger.

Statsskattedirektoratet har oplyst, at man har ganske mange sager om overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, hvor den konstaterede overtrædelse er en 2. gangs, 3. gangs, 4. gangs eller 5. gangs overtrædelse. Sagerne afgøres da med den dobbelte normalbøde, såfremt lovovertrædelsen begås inden 3 år fra det tidspunkt, hvor der tidligere blev pålagt straf for overtrædelse af kildeskatteloven. Dette gælder også i de tilfælde, hvor kildeskatteloven tidligere har været overtrådt flere gange end en. Ved trediegangs- og flere-gangsovertrædelser nedlægges der imidlertid, i hvert fald såfremt restancen ikke er betalt inden tiltalebegæringen, påstand om frihedsstraf, subsidiært dobbelt bøde.

Udvalget er kommet til det resultat, at den praksis, der følges angående gentagelsesvirkning ved overtrædelse af skattekontrolloven, som udgangspunkt kan overføres til den resterende del af skatte- og afgiftslovgivningen.

Udvalget har imidlertid intet at indvende imod, at den administrative praksis, der går ud på som udgangspunkt at frafalde gentagelsesvirkning ved beskedne smuglerier i rejsegodstrafikken opretholdes. Politiet har af tilsvarende ressourcemæssige grunde en sådan praksis ved de mindre overtrædelser af færdselsloven.

Udvalget finder det forsvarligt at fastlægge gentagelsesvirkningen ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, til at have det omfang, der er tale om ved overtrædelse af skattekontrolloven. Dette gælder, selv om normalbøden i afsnit 4.3.2. foreslås væsentligt nedsat, og begrundelsen er, at en sådan reduceret bøde af de der anførte grunde normalt må anses for tilstrækkelig til at hindre ny overtrædelse. Udvalget har, når normalbøden nedsættes og gentagelsesvirkningen begrænses som foreslået, intet at indvende imod,

at gentagelsesvirkningen udstrækkes fra 3 år til 5 år. Udvalget finder det imidlertid påkrævet overfor de personer, der tre eller flere gange har overtrådt kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, som alternativ til frihedsstraf at udmåle en bøde, der 3., 4. og 5. gang udmåles til henholdsvis 50%, 75% og 100% af førstegangsbøden.

Udvalget finder imidlertid anledning til at henstille, at Statsskattedirektoratet undersøger, om det er muligt ved udvidet anvendelse af - eller eventuelt ændring af - den i kildeskattelovens § 56, stk. 2, indeholdte hjemmel til at pålægge arbejdsgivere at indbetale med kortere frist, at begrænse antallet af sager, hvor arbejdsgivere gentagne gange overtræder kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2.

3.5. Gamle lovovertrædelser.

Udvalget har ingen bemærkninger til den gældende praksis vedrørende gamle lovovertrædelser. Herefter sker der ved overtrædelse af skattekontrolloven, hvor der er en forældelsesfrist på 10 år, en halvering af normalbøden efter 5 år. Ved de øvrige skatte- og afgiftslove, hvor der er en forældelsesfrist på enten 2 år eller 5 år, sker der ikke en reduktion af normalbøden, selvom overtrædelsen nærmer sig forældelse.

3.6. Selvanmeldelse.

Som anført foran i afsnit 4.2.6. tillægges den omstændighed, at personer selv anmelder en overtrædelse, forskellig retsvirkning, afhængig af, hvorvidt der er tale om en forbrugsafgifts- eller en skatteunddragelse. Er der tale om en told- eller forbrugsafgiftsovertrædelse, afkræves der kun i særligt grove tilfælde bøde. Er der tale om en overtrædelse af skattekontrolloven, nedsættes bøden til 1/3 af normalbøden, såfremt skatteyderen frivilligt anmelder skatteunddragelsen.

Udvalget har fundet det nødvendigt at overveje, om det er påkrævet i de to departementer under samme minister at opretholde så forskellig behandling af samme spørgsmål.

Direktoratet for Toldvæsenet har anført, at det er i samfundets interesse, at så mange unddragne beløb som muligt indgår i statskassen uden ressourcemæssig indsats fra myndighederne. Da truslen om straf modvirker, at borgerne retter for sig, blev der ved skrivelse nr. 90 af 20. april 1977 (optrykt i Ministerialtidende) fra ministeren for skatter og afgifter til Direktoratet for Toldvæsenet i princippet indført frit lejde i afgiftssager ved selvanmeldelse, således at strafansvar kun gøres gældende i særligt grove tilfælde. Toldvæsenet lægger afgørende vægt på, at denne praksis overføres til skattekontrolloven, idet skatteväsenets praksis i selvanmeldersagerne har medført, at toldvæsenets kampagne for frit lejde ikke er slået fuldt igennem. Virksomhederne ved, at toldvæsenet og skatteväsenet samarbejder om overtrædelsessagerne, og frygten for en skattebøde afholder mange virksomheder fra at selvanmelde momsunddragelserne.

Statsskattedirektoratet har heroverfor anført, at straffelovens § 84, stk. 1, nr. 9, jfr. stk. 2, kun giver hjemmel for at nedsætte straffen, men ikke for helt at lade straffen bortfalde, når gerningsmanden frivilligt har angivet sig selv og aflagt fuldstændig tilståelse. Der stilles i retspraksis særlige krav til frivilligheden i skatteyderens henvendelse til skattemyndighederne. Opdagelsen må således ikke være overhængende, som det er tilfældet, når skatteyderen ved, at undersøgelse er eller må forventes indledt mod ham. Hertil kommer, at bøden for den frivillige selvanmelder ofte bliver nedsat til mindre end 1/3 af normalbøden, fordi andre omstændigheder, som f.eks. unddragelsens alder eller det unddragne skattebeløbs betaling, jfr. herved

straffelovens § 84, stk. 1, nr. 7, kan begrunde dette. Statsskattedirektoratet finder det herefter betænkeligt at overføre toldvæsenets praksis til skattekontrolloven.

Udvalget finder, at spørgsmålet må afgøres med udgangspunkt i retsplejelovens § 723, stk. 2, hvorefter Rigsadvokaten under hensyn til særligt formildende omstændigheder kan undlade tiltale, såfremt dette kan ske uden skade for nogen offentlig interesse, eventuelt retsplejelovens § 937, hvorefter retten i politisager efter brødens beskaffenhed kan tildele sigtede en advarsel. Spørgsmålet er herefter, om toldvæsenets praksis uden skade for nogen offentlig interesse kan overføres til skattekontrollovens område. Det synes her at være afgørende, om toldvæsenet har ret i, at en sådan praksis vil medføre, at mange unddragne beløb uden ressourcemæssig indsats fra myndighedernes side vil blive selvanmeldt, og om der ved en sådan praksisændring opstår en så stor forskelsbehandling af selvanmeldere og ikke-selvanmeldere, at det bliver vanskeligt at give en holdbar begrundelse herfor.

Udvalgets medlemmer vurderer dette spørgsmål forskelligt.

Et mindretal i udvalget finder, at en overførsel af toldvæsenets praksis til skattekontrollovens område utvivlsomt vil medføre, at betydelige unddragne beløb indgår i statskassen uden ressourcemæssig indsats fra myndighederne, og at det er vanskeligt at begrunde, at selvanmeldelse behandles forskelligt ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven og skattekontrolloven. Mindretallet går derfor ind for, at toldvæsenets praksis overføres til skattekontrollovens område.

Et flertal i udvalget finder det særdeles tvivlsomt, om en overførsel af toldvæsenets praksis til skattekontrollovens område vil medføre, at betydelige unddragne

beløb indgår i statskassen. Bøden for overtrædelse af skattekontrolloven reduceres allerede efter den nuværende praksis betydeligt, og den omstændighed, at den unddragne skat, som ofte vedrører meget store beløb, skal efterbetales, vil formentlig afholde de fleste fra at foretage selvanmeldelse. Praksis vedrørende skattekontrolloven og merværdiafgiftsloven behøver i øvrigt ikke at være den samme, hvis omstændighederne er forskellige, og det er de. Unddragelse af et beløb fra beskatning og merværdiafgift medfører, at der er unddraget et større beløb i skat end i merværdiafgift. Hertil kommer, at man ved overtrædelse af merværdiafgiftsloven har at gøre med en afgrænset kreds af virksomheder, som er omfattet af toldvæsenets kontrol og eftersyn. Ved overtrædelse af skattekontrolloven har man at gøre med en helt anderledes uensartet gruppe skatteydere, som skattevæsenet ofte har været afskåret fra at kontrollere effektivt. Flertallet finder derfor, at Statsskattedirektoratets nuancerede bedømmelse af de tilfælde, hvor der foreligger frivillig selvanmeldelse, kan opretholdes. Flertallet har imidlertid ikke noget imod, at toldvæsenets praksis opretholdes. Eventuelle frit-lejde aktioner bør overvejes tilrettelagt således, at de både omfatter skat og moms.

3.7. Rådgiverfej 1.

Som anført i afsnit 4.2.7. tillægges rådgiversvigt forskellig retsvirkning afhængig af, hvorvidt der er tale om en forbrugsafgifts- eller en skatteunddragelse. Er der tale om en forbrugsafgiftsunddragelse nedsætter toldvæsenet bøden til halvdelen. Denne praksis er begrundet med Højesterets dom af 20. december 1974, som er trykt i Ugeskrift for Retsvæsen 1975 side 142, hvor der skete en sådan halvering af bøden. Er der tale om en unddragelse af skat, er der ikke nogen egentlig takst for, hvorvidt der af denne grund kan foretages en reduktion af bøden.

Udvalget finder, at der i alle sager om overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, hvor der foreligger rådgiverfejl, bør foretages en konkret vurdering af, hvorvidt det er den skatte- eller afgiftspligtige eller hans rådgiver, der har svigtet.

Kan ansvaret for den urigtige angivelse placeres hos rådgiveren, er der ofte hverken grundlag for at statuere forsæt eller grov uagtsomhed hos den skatte- eller afgiftspligtige. Skulle dette imidlertid være tilfældet, bør normalbøden reduceres i takt med, at ansvaret for den urigtige anmeldelse kan placeres hos rådgiveren.

3.8. Afrunding af takstbøder.

Udvalget har fundet det påkrævet at overveje, hvorledes den i afsnit 4.2.8. omtalte forskellige praksis for afrunding af bødebeløb kan harmoniseres under hensyn til det indtryk, den seneste retspraksis har efterladt.

Udvalget foreslår herefter, at den administrative praksis for afrunding af bødebeløb fremtidig bliver følgende:

Udregnet taktsbødebeløb	Afrundes nedad til et med
til og med 499 kr.	25-deleligt tal, dog mindst 50 kr.
fra 500 kr. - 999 kr.	50-deleligt tal
fra 1.000 kr. - 2.999 kr.	100-deleligt tal
fra 3.000 kr. - 9.999 kr.	500-deleligt tal
fra 10.000 kr. - 19.999 kr.	1.000-deleligt tal
fra 20.000 kr. - 99.999 kr.	5.000-deleligt tal
fra 100.000 kr. - 199.999 kr.	10.000-deleligt tal
fra 200.000 kr.	25.000-deleligt tal.

Opretholdelsen af de to førstnævnte karrige nedrundingsregler er påkrævet, da det som anført i afsnit 4.3.1.

ad 1 er nødvendigt at opretholde toldvæsenets praksis om ikke at frafalde bøde ved små indsmuglinger.

Forslaget medfører ud over en harmonisering af den uensartede praksis navnlig, at de meget betydelige afrundinger af store bødebeløb for overtrædelse af merværdiafgiftsloven begrænses.

Kapitel 5.

Vurdering af fremgangsmåden ved behandlingen af administrative straffesager for overtrædelse af skatte- og afgiftslove.

1. Udvalgets nedsættelse og kommissorium.

Udvalget blev nedsat af ministeren for skatter og afgifter den 8. oktober 1982.

Udvalgets kommissorium har været at undersøge fremgangsmåden i straffesager, der afgøres administrativt efter skatte- og afgiftslove, der sorterer under ministeriet for skatter og afgifter, og at overveje foranstaltninger, der inden for en hensigtsmæssig administrativ ramme kan bidrage til, at hensynet til retssikkerheden tilgodeses i disse sager.

2. Begrebet retssikkerhed.

Udvalget går ud fra, at der ved retssikkerhed i denne relation navnlig forstås, at sagerne behandles på en sådan måde, at det sikres, at der kun bliver pålagt en borger straf for overtrædelse af skatte- og afgiftslove, såfremt det er utvivlsomt, at den pågældende har overtrådt en bestemmelse, som indeholder hjemmel for straf, og at en eventuel straf ikke bliver udmålt strengere, end det efter bestemmelsens begrundelse må anses for påkrævet. Det må herved anses for afgørende, at dette også kommer til at gælde de borgere, der er mindre gode til at varetage deres interesser, og at straffe for små overtrædelser ikke bliver udmålt så strengt, at de, der bliver pålagt dem, med god grund anser sig for urimeligt behandlet i forhold til de borgere, der har gjort sig skyldige i alvorlige overtrædelser af de pågældende bestemmelser.

Afgørende for om retssikkerheden tilgodeses i administrative straffesager for overtrædelse af skatte- og

afgiftslove er, om det lykkes skatte- og afgiftsmyndighederne at rekruttere og fastholde medarbejdere, der er kvalificerede til at behandle disse sager, og at reglerne for disse sagers behandling har et indhold, der sikrer, at det så vidt muligt undgås, at der bliver pålagt nogen borger straf uden sikker hjemmel eller af en upåkrævet strenghed.

3. Ændring af sagsbehandlingsreglerne under udvalgets arbejde.

Der er fra 1982 til 1986 blevet foretaget væsentlige ændringer af de regler, der gælder for behandlingen af disse sager.

De vigtigste ændringer er følgende:

1. Bøden for overtrædelse af skattekontrollovens § 13 blev med virkning fra den 1. november 1983 reduceret med 1/3, jfr. kapitel 2, afsnit 2.4.

2°. Ved lov nr. 625 af 21. december 1983 om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag blev det af udvalget i delbetænkning nr. 977 af april 1983 stillede forslag om en bistandsordning gennemført med virkning fra den 1. februar 1984, jfr. kapitel 1, afsnit 1.3.1., 1.3.3. og 1.4.1.

Loven omfatter navnlig skattemyndighedernes behandling af sager om strafansvar efter skattekontrolloven eller kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1 eller nr. 4, jfr. tillige stk. 2, eller § 75, samt toldvæsenets behandling af sager om strafansvar for overtrædelse af forbrugsafgiftslovgivningen.

3. Ligningsrådet bemyndigede på et møde den 18. marts 1986 Statsskattedirektoratet til at træffe afgørelser på rådets vegne i sager om overtrædelse af skattekon-

trollovens straffebestemmelser. Delegationen omfatter dog ikke visse snævert afgrænsede grupper af sager, jfr. kapitel 2, afsnit 2.2. Herved gennemførtes i princippet det af udvalget i delbetænkning nr. 977 stillede forslag om ændring af skattekontrollovens § 20, jfr. kapitel 1, afsnit 1.3.2. og 1.4.2.

4°. Anvendelsesområdet for frihedsstraf for overtrædelse af skatte- og afgiftslove er med virkning fra den 1. november 1986 blevet begrænset, således at anvendelsesområdet for bødesager er blevet udvidet tilsvarende .

Indtil den 31. oktober 1986 blev der i sager om overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, nedlagt påstand om frihedsstraf, såfremt den unddragne statsskat oversteg 30.000 kr. I sager om forsætlig overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35 og kildeskattelovens § 74, stk. 2, blev der nedlagt påstand om frihedsstraf, såfremt det unddragne afgiftsbeløb eller den unddragne skat oversteg 30.000 kr.

Fra den 1. november 1986 er disse grænser forhøjet fra 30.000 kr. til 100.000 kr. Ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, er det ikke længere størrelsen af den unddragne statsskat, men størrelsen af den samlede unddragne personlige indkomst- og formueskat, der er afgørende. Er der samtidig sket en forsætlig overtrædelse af skattekontrollovens § 13 og merværdiafgiftslovens § 35, nedlægges der dog påstand om frihedsstraf, såfremt den samlede unddragne skat og merværdiafgift overstiger 100.000 kr.

4. Udvalgets forslag til ændring af den administrative bødeudmålingspraksis.

I kapitel 4.3. stiller udvalget navnlig følgende forslag til ændring af bødeudmålingspraksis:

1°. Ved forsætlig overtrædelse af merværdiafgiftsloven - jfr. § 35 - frafaides bødekrav i førstegangstilfælde, såfremt det unddragne afgiftsbeløb ikke overstiger 2.000 kr.

2 . Grænsen mellem bøde og frihedsstraf ved smugleri, der hidtil ved erhvervsmæssigt og ikke-erhvervsmæssigt smugleri har været et unddraget told- og afgiftsbeløb på henholdsvis 10.000 kr. og 20.000 kr., forhøjes til henholdsvis 15.000 kr. og 30.000 kr.

3 . Førstegangsbøden for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, nedsættes, således at den maksimale bødeberegningsperiode nedsættes fra 24 måneder til 18 måneder, og at procentsatsen pr. måned nedsættes til 1 pct., når højst 75 pct. af den højst konstaterede restance er betalt inden tiltale begæres, til 0,75 pct., når restancen inden tiltalebegæring er nedbragt til under 25 pct. af den højst konstaterede restance, og til 0,50 pct., når hele restancen er betalt inden tiltalebegæringen. Begås forholdet med forsæt til at unddrage det offentlige skat fordobles bøden.

4 . Bøden for forsøg udmåles - med den i afsnit 4.3.3. omtalte undtagelse for de af toldlovens § 118 omfattede tilfælde - ved alle skatte- og afgiftslove til halvdelen af bøden for fuldbyrdet lovovertrædelse.

5°. Hvis en skatte- og afgiftslov overtrades inden 5 år fra det tidspunkt, hvor den pågældende tidligere er pålagt straf for overtrædelse af den pågældende skatte- eller afgiftslov, forhøjes bøden som udgangspunkt med 25 pct., jfr. herom nærmere afsnit 4.3.4.

6 . Praksis for nedrunding af takstbøder harmoniseres, jfr. herom nærmere afsnit 4.3.8.

5. Udvalgets overvejelser om en ændret sagsbehandling.

Udvalget har ved afslutningen af sit arbejde overvejet, om hensynet til retssikkerheden taler for andre ændringer af de for behandlingen af administrative straffesager for overtrædelse af skatte- og afgiftslove gældende regler end de, der er gennemført under udvalgets arbejde og foreslås i denne betænkning.

Udvalget finder efter den detaljerede undersøgelse af administrativ praksis, hvis hovedtræk er omtalt i kapitel 2, ikke, at dette er tilfældet. Dette gælder også det spørgsmål, der er anført i slutningen af kommissoriet, om ændringer inden for de centrale og decentrale forvaltningsorganer, der behandler skatte- og afgiftsstraffesager. Hensynet til borgernes retssikkerhed kan næppe begrunde en delegation fra de centrale forvaltningsmyndigheder, der ofte har den største sagkundskab, til decentrale forvaltningsmyndigheder, der gennemsnitligt ikke kan have den samme sagkundskab, men til gengæld har et lokalkendskab. Spørgsmålet er imidlertid, om hensynet til retssikkerheden ikke kan tilgodeses, selv om sagsbehandlingen forenkles, og ekspeditionstiden nedsættes, og om forvaltningsmyndighederne ikke uden nævneværdigt besvær kan fremme sagernes afvikling ved at behandle de berørte borgere bedre.

Udvalget har i så henseende navnlig bemærket følgende forskelle i administrativ praksis ved behandlingen af skatte- og afgiftssager:

Administrative straffesager om overtrædelse af skattekontrolloven afgøres nu, jfr. afsnit 3.3 ., normalt af Statsskattedirektoratet og i visse afgrænsede tilfælde af Ligningsrådet. Den forberedende behandling foretages af amtsskatteinspektoraterne og omfatter mindst én mundtlig forhandling med skatteyderen. Disse myndigheder er ved sagernes fremsendelse til Statsskattedi-

rektoratet bemyndiget til at gøre skatteyderne bekendt med deres indstilling vedrørende ansvarsspørgsmålet.

Administrative straffesager om overtrædelse af kildeskatteloven afgøres af Statsskattedirektoratet. Sagerne indberettes af kommunerne gennem amtsskatteinspektoraterne. Ved kommunens fremsendelse til amtsskatteinspektoraterne underretter kommunen de indberettede personer.

Såfremt en sag om straf for overtrædelse af skattekontrolloven eller kildeskatteloven ikke kan afgøres administrativt, fremsender Statsskattedirektoratet sagen til anklagemyndigheden med anmodning om ved tiltalerejsning at indbringe sagen for domstolene.

Administrative sager om overtrædelse af toldloven og merværdiafgiftsloven afgøres, når der ikke er forskyldt frihedsstraf, som udgangspunkt af distriktstoldkamrene. Dette gælder dog ikke sagskomplekser om erhvervsmæssigt smugleri, og sager i hvilke distriktstoldkamrene er i tvivl om afgørelsen. Enkelte sagsgrupper er på grund af deres typisk tvivlsomme karakter undtaget fra distriktstoldkamrenes kompetence, således at de afgøres af Toldirektoratet. Toldmyndighederne afgør sagerne på grundlag af en toldrapport, som sigtede inden afgørelsen bliver gjort bekendt med og får lejlighed til at udtale sig om. Såfremt en sag, der er omfattet af distriktstoldkamrenes kompetence, ikke kan afgøres administrativt, fremsender distriktstoldkamrene sagen til anklagemyndigheden med henblik på tiltalerejsning.

Udvalget henstiller, at det overvejes, om det ikke er foreneligt med hensynet til retssikkerheden, at Statsskattedirektoratet - eventuelt alene i et afgrænset omfang, der fastlægges på grundlag af en undersøgelse af, hvorvidt Statsskattedirektoratet hidtil har kunnet tiltræde amtsskatteinspektoraternes indstilling - bemyndiger amtsskatteinspektoraterne til at afgøre sager

om bøde for overtrædelse af skattekontrolloven, når distriktstoldkamrene - uden at det har givet anledning til kritik - i det væsentlige afgør sager om bøde for overtrædelse af told- og merværdiafgiftsloven. En sådan delegation ville forkorte ekspeditionstiden, og hensynet til retssikkerheden ville formentlig blive tilstrækkelig tilgodeset ved, at der blev givet de sigtede adgang til at påklage amtsskatteinspektoraternes afgørelser til Statsskattedirektoratet på samme måde som der efter den gældende ordning er adgang til at påklage distriktstoldkamrenes afgørelser til Tolddirektoratet.

Udvalget tillægger det betydning, at spørgsmålet om delegation af sager om overtrædelse af skattekontrolloven snarest afklares. Grunden hertil er, at der i sager, hvor der samtidig konstateres overtrædelse af skattekontrolloven og merværdiafgiftsloven sker en koordination af sagernes behandling i amtsskatteinspektoraterne og distriktstoldkamrene. Dette koordinerende arbejde med sagerne gør det ønskeligt, at sagerne afgøres samtidigt, hvilket de i dag typisk er modne til på et tidligere tidspunkt for så vidt angår merværdiafgiftslovovertrædelsen end for så vidt angår skattekontrollovovertrædelsen, fordi sidstnævnte skal forelægges en central myndighed til afgørelse.

STATSSKATTEDIREKTORATET

SD-CIRKULÆRE

Dato	Årgang
7. december 1977	1977-12
J.nr. 0241-1	Side nr. 1 af 2 sider
Afdeling: Kontrol	Kontor: Revisionsplanlægn.

Emne: Administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13

Skattedepartementet har efter indstilling fra ligningsrådet tiltrådt følgende retningslinier for administrative bødefastsættelser ved skatteyderes overtrædelse af skattekontrollovens § 13.

1. Ved forsætlige overtrædelser fastsættes bøden normalt til 3 gange de for lidt erlagte indkomst- og formueskatter. Ved grov uagtsomhed udgør normalbøden 1½ gang de for lidt erlagte skatter.

2. Ved forskydningsdifferencer fastsættes bøden normalt til 1½ gang, når der foreligger forsæt, og 3/4 gang, når der foreligger grov uagtsomhed.

3. Ved indkomstdifferencer, der i alt er mindre end kr. 10.000 fastsættes bøden ved forsætlige forhold efter følgende satser:

mellem kr. 2.000 og kr. 2.999	1	gang
mellem kr. 3.000 og kr. 3.999	1 1/4	gang
mellem kr. 4.000 og kr. 4.999	1 1/2	gang
mellem kr. 5.000 og kr. 5.999	1 3/4	gang
mellem kr. 6.000 og kr. 6.999	2	gange
mellem kr. 7.000 og kr. 7.999	2 1/4	gange
mellem kr. 8.000 og kr. 8.999	2 1/2	gange
mellem kr. 9.000 og kr. 9.999	2 3/4	gange

Foreligger der alene grov uagtsomhed, udgør bøden halvdelen af de nævnte satser.

Foreligger der både forsæt og grov uagtsomhed, og er den samlede difference under kr. 10.000, udfindes først bødesatsen for den samlede ansvarspådragende indkomstdifference, hvorefter bøden for det forsætlige forhold beregnes efter satsen, medens bøden for det groft uagtsomme forhold beregnes som halvdelen af denne sats.

4. Bøden nedrundes til nærmeste antal hele hundrede kroner.

5. Såfremt der foreligger flere arter af differencer, forholdes der ved beregningen af de bødegivende skatter på følgende måde:

   a. først tillægges de ikke ansvarspådragende, konkrete differencer, hvori der ikke indgår noget ligningsmæssigt skøn,

   b. dernæst tillægges de differencer, der skyldes grov uagtsomhed, og

c. endelig tillægges de differencer, der skyldes forsætlige forhold.

Skønsmæssige forhøjelser holdes uden for denne skatteberegning.

6. Hvis den samlede ansvarspådragende indkomstdifference er mindre end kr. 2.000, eller bøden til staten ikke udgør mindst kr. 1.000, kan sagen afsluttes med en meddelelse til skatteyderen om, at man har konstateret en overtrædelse, og at der efter omstændighederne ikke vil blive foretaget yderligere, men at der i tilfælde af gentagen overtrædelse vil blive gjort ansvar gældende.

   Der kan forholdes på tilsvarende måde, hvor strafansvar i øvrigt ikke findes at burde gøres gældende.

7. I tilfælde, hvor en skatteyder kan anses for "selvmelder" (straffelovens § 84, nr. 9), nedsættes bøden til en trediedel.

   Disse sager kan, uanset differencens størrelse, afsluttes administrativt.

8. Ved beregning af bøder efter dette cirkulære kan der tages hensyn til reglerne i straffelovens 10. kapitel om straffens fastsættelse, især § 80, jf. § 51, stk. 3.

9. Såfremt der foreligger et forsætligt forhold, og den unddragne statsskat overstiger kr. 15.000, kan sagen ikke afsluttes administrativt, medmindre den pågældendes alder eller sygdom gør det overvejende sandsynligt, at en eventuelt idømt frihedsstraf ikke kommer til afsoning.

STATSSKATTEDIREKTORATET

SD-CIRKULÆRE

Dato	År-nr.
31.oktober 1986	1986 - 37
J.nr. 320-550-150	Side nr. 1 af 2 sider
Afdeling Kontrol	Kontor 2. kontrolkontor

Emne: Administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13.

Skattedepartementet har efter indstilling fra ligningsrådet tiltrådt følgende retningslinier for administrative bødefastsættelse ved skatteyderes overtrædelse af skattekontrollovens § 13:

1. Ved forsætlige overtrædelser fastsættes bøden normalt til 2 gange de for lidt erlagte indkomst- og formueskatter.

   Ved grov uagtsomhed udgør normalbøden 1 gang de for lidt erlagte skatter.

2. Ved forskydningsdifferencer fastsættes bøden normalt til 1 gang, når der foreligger forsæt, og 1/2 gang, når der foreligger grov uagtsomhed.

3. Ved indkomstdifferencer, der i alt er mindre end 20.000 kr., fastsættes bøden ved forsætlige forhold efter følgende satser:

mellem	4.000 kr.	og	7.999 kr.	1 gang
mellem	8.000 kr.	og	11.999 kr.	1 1/4 gang
mellem	12.000 kr.	og	15.999 kr.	1 1/2 gang
mellem	16.000 kr.	og	19.999 kr.	1 3/4 gang

   Foreligger der alene grov uagtsomhed, udgør bøden halvdelen af de nævnte satser.

   Foreligger der både forsæt og grov uagtsomhed, og er den samlede difference under 20.000 kr., udfindes først bødesatsen for den samlede ansvarspådragende indkomstdifference, hvorefter bøden for det forsætlige forhold beregnes efter satsen, medens bøden for det groft uagtsomme forhold beregnes som halvdelen af denne sats.

4. For forsøg udgør bøden halvdelen af de ovennævnte satser.

5. Bøden nedrundes til nærmeste antal hele hundrede kroner.

6. Såfremt der foreligger flere arter af differencer, forholdes de ved beregningen af de bødegivende skatter på følgende måde:

   a. først tillægges de ikke ansvarspådragende, konkrete differencer, hvori der ikke indgår noget ligningsmæssigt skøn,

   b. dernæst tillægges de differencer, der skyldes grov uagtsomhed, og

   c. endelig tillægges de differencer, der skyldes forsætlige forhold.

   Ikke ansvarspådragende skønsmæssige forhøjelser holdes uden for denne skatteberegning.

7. Hvis den samlede ansvarspådragende indkomstdifference er mindre end 4.000 kr., eller bøden til staten ikke udgør mindst 1.000 kr. kan sagen afsluttes med en meddelelse til skatteyderen om, at man har konstateret en overtrædelse, og at der efter omstændighederne ikke vil blive foretaget yderligere, men at der i tilfælde af gentagen overtrædelse vil blive gjort ansvar gældende.

   Der kan forholdes på tilsvarende måde, hvor strafansvar i øvrigt ikke findes at burde gøres gældende.

Trykt i Statsskattedirektoratet Bekendt

STATSSKATTEDIREKTORATET

SD-CIRKULÆRE | Side nr. 2 af 2 sider | År-nr. 1986- 37

8. I tilfælde, hvor en skatteyder kan anses for "selvmelder" (straffelovens § 84, stk. 1, nr. 9), nedsættes bøden til en trediedel.

   Disse sager kan, uanset differencens størrelse, afsluttes administrativt, forudsat at der ikke foreligger overtrædelse af straffelovens § 289.

9. Ved beregning af bøder efter dette cirkulære kan der tages hensyn til reglerne i straffelovens 10. kapitel om straffens fastsættelse, især § 80, jfr. § 51, stk. 3, jfr. i øvrigt SD-cirkulære 1980-25.

10. Hvis der foreligger et forsætligt forhold, og det i alt unddragne beløb i skatter og eventuel merværdiafgift m.v. overstiger 100.000 kr., kan sagen ikke afsluttes administrativt. Der bortses fra selskabsskat i det omfang, den samme indkomst er lagt til grund for beskatning i såvel selskabet som hos en hovedaktionær (-anpartshaver).

    Hvis den pågældende er fyldt 70 år ved sagens afslutning, eller sygdom gør det overvejende sandsynligt, at en eventuelt idømt frihedsstraf ikke kommer til afsoning, kan sagen dog afsluttes administrativt med en bøde på 2 gange den unddragne skat, medmindre der foreligger en overtrædelse af straffelovens § 289.

11. Vedrører en bødesag alene forhold, der ved sagens afslutning er ældre end 5 år, kan bøden nedsættes indtil halvdelen af normal bøde eller eventuelt under særlig formildende omstændigheder helt bortfalde.

12. Cirkulæret træder i kraft den 1. november 1986. Bestemmelserne i punkt 1-11 finder anvendelse i sager, der ikke er endeligt afgjort ved ikrafttrædelsen.

    Ved endelig afgørelse forstås skatteyderens underskrift på bødeforelæg eller endelig dom i en straffesag.

    Der foretages ikke ændringer i afgørelser, der er endelige på ikrafttrædelsestidspunktet, men endnu ikke fuldbyrdede.

    SD-cirkulære 1983-36 ophæves.

Hans Westerberg

/Søren Vilhelmsen

D 713a (9 · 83)

STATSSKATTEDIREKTORATET

VEJLEDNING OM ARBEJDSGIVERKONTROL	Dato November 1984	Bilag 2 b side 1

STATSSKATTEDIREKTORATET

SD-CIRKULÆRE

Dato	År-nr.
19. juni 1984	1984-21
J.nr. 21o-58oo-17	Side nr. 1 af 2 sider / Bilag
Afdeling Regnskab	Kontor Tvangsinddrivelse

Emne Indberetning af straffesager vedrørende kildeskatteloven.

I SD-cirkulære 198o-45 ophæves pkt. 2.2. og erstattes af følgende:

2.2. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2.

"undlader at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid".

Indberetning skal ske, når det konstateres,

1. at tilsvar vedrørende mindst 4 måneder ikke er indbetalt rettidigt, og de ikke rettidigt indbetalte beløb i alt overstiger 75.ooo,- kr.,

2. at tilsvar - uanset størrelsen - vedrørende mindst 12 måneder ikke er indbetalt rettidigt.

Indberetning som nævnt under punkt 1 skal ske, når der er konstateret overskridelse af indbetalingsfristen i mindst 4 tilfælde, og restancetilvæksten overstiger 75.ooo,- kr.

Indberetning som nævnt under punkt 2 skal ske, når der er konstateret overskridelse af indbetalingsfristen i mindst 12 tilfælde.

Overtrædelserne behøver ikke at være sket fortløbende, og det er ikke en betingelse, at der er restance på indberetningstidspunktet.

Herudover kan kommunen i særlig grove tilfælde foretage indberetning.

Der kan være tale om særlig grove tilfælde, når en indeholdelsespligtig over en kortere periode end 4 måneder har pådraget sig en restance på mindst 2oo.ooo,- kr., eller der er særlige omstændigheder, der tyder på, at en indeholdelsespligtig ved sin indbetaling af skyldig A-skat udnytter et kendskab til direktoratets bødeberegningssystem bl.a. ved jævnligt at foretage indbetalinger indenfor en måned efter sidste rettidige betalingsdag.

Der kan endvidere være tale om særlig grove tilfælde, såfremt en indeholdelsespligtig på permanent incasso til stadighed betaler for sent.

Særlig grove tilfælde kan også forekomme, hvor ikke rettidig indbetaling, der ikke opfylder betingelserne under punkt 1 og 2, er kombineret med overtrædelse af kilde-

STATSSKATTEDIREKTORATET

VEJLEDNING OM ARBEJDSGIVERKONTROL	Dato November 1984	Bilag 2 b side 2

STATSSKATTEDIREKTORATET

SD-CIRKULÆRE	Side nr. 2 af 2 sider	Årnr. 1984-21

skattelovens § 74, stk. 1, nr. 4 eller bekendtgørelse nr. 149 af 8. april 1983 om tilmelding til CIR (tidligere bekendtgørelse nr. 145 af 28. marts 1969).

Indberetningen skal indeholde en nøjagtig opgørelse af samtlige tilsvar og indbetalinger inden for overtrædelsesperioden. Forinden der indberettes straffesag vedrørende skønsmæssige tilsvar, skal der foretages arbejdsgiverkontrol hos den indeholdelsespligtige, og det skal af indberetningen fremgå, hvorledes tilsvaret er fastsat.

Skattebeløb, som den indeholdelsespligtige hæfter for i henhold til kildeskattelovens § 69, stk. 1, henholdsvis § 83, stk. 1, må ikke indgå i tilsvarsopgørelsen.

Der skal endvidere redegøres for kommunens inddrivelsesskridt i sagen, herunder datoen for foretagne udlæg, datoen for foretagne modregninger samt oplysning om afdragsordninger.

I forbindelse med indgåelse af betalingsaftaler m.v. med indeholdelsespligtige vedrørende A-skatterestancer skal kommunen klart gøre opmærksom på, at aftalen ikke har betydning for et eventuelt strafansvar efter kildeskatteloven.

Hans Westerberg

Birthe Holm

STATSSKATTEDIREKTORATET

VEJLEDNING OM ARBEJDSGIVERKONTROL	Dato November 1984	Bilag 2 b side 3

STATSSKATTEDIREKTORATET OMTRYK

SD-CIRKULÆRE

Dato	År nr.
14. november 1984	1984-43
J.nr. 21o-58oo-17	Side nr. 1 af 1 side / Bilag
Afdeling Regnskab	Kontor Tvangsinddrivelse

Emne: Indberetning til statsskattedirektoratet af straffesager vedrørende kildeskatteloven.

I SD-cirkulære 198o-45 og SD-cirkulære 1984-21 er der givet retningslinier for indberetning af straffesager vedrørende kildeskatteloven.

Ved indberetning af straffesager for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, samt for overtrædelse af kildeskattelovens § 75, nr. 1, jf. SD-cirkulære 198o-45 punkterne 2.1. og 4.1., gælder endvidere følgende:

Er den udbetalte A-indkomst under 5.ooo kr., kan kommunen undlade indberetning, når der ikke samtidig skal ske indberetning af andre overtrædelser af kildeskatteloven.

Hans Westerberg

Birthe Holm

STATSSKATTEDIREKTORATET

MEDDELELSE OM ARBEJDSGIVERKONTROL	Dato November 1984	Meddelelse nr. 2

Hermed udgives et yderligere afsnit til statsskattedirektoratets vejledning om arbejdsgiverkontrol.

Denne udsendelse omfatter vejledningens afsnit 2, indholdsfortegnelsen og bilagsmaterialet hertil.

Hans Westerberg

Birthe Holm

x) Det til Vejledningen hørende bilagsmateriale er ikke medtaget under bilag 5.

2.5. Ministeriet for skatter og afgifters bekendtgørelse nr. 149 af 8. april 1983

2.6. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 544 af 2o. december 1971

2.7. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 545 af 2o. december 1971 med senere ændringer

2.8. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 556 af 17. december 1969 (vedr. § 73-træk)

2.9. Forældelse af strafansvar

2.9.1. Forældelse ved fraflytning til udlandet

2.9.2. Forældelse af overtrædelser af kildeskatteloven og de tilhørende bekendtgørelser

2.1o. Nedrundingsregler ved bødefastsættelse

2.11. Straffelovsovertrædelser

2.12. Overtrædelse af skattekontrolloven

2.13. Ansvarssubjekt

2.13.1. Strafansvar

2.13.1.1. Enkeltmandsvirksomhed

2.13.1.2. Interessentskaber

2.13.1.3. Selskabsansvar

2.13.1.4. Direktør, daglig leder og hovedaktionær eller hovedanpartshaver

2.13.1.5. Direktør og daglig leder

2.13.1.6. Bestyrelsesansvar

2.13.1.7. Selskaber under stiftelse

2.13.1.8. Andelsselskaber

2.13.1.9. Kommanditselskaber

2.13.1.1o. Foreninger, arbejdsløshedskasser, selvejende institutioner, m.v.

2.13.1.11. Strafansvar for overtrædelse i en betalingsstandsningsperiode

2.13.1.12. Generelt

INDHOLDSFORTEGNELSE

2. STRAFFESAGSBEHANDLING

2.1. Kildeskattelovens § 73

2.1.1. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, jf. § 73, stk. 1 og stk. 10

2.1.2. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, jf. § 73, stk. 1 og stk. 10

2.2. Kildeskattelovens § 74

2.2.1. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1

2.2.2. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2

2.2.2.1. Bødeberegningsskema R 100 b

2.2.2.2. Maskinelt bødeskema R 100 c med tilhørende bilag

2.2.2.3. Kommunernes kontrol af den maskinelle bødeberegning

2.2.3. 24-måneders-reglen

2.2.4. 3-måneders-reglen

2.2.5. 12-måneders-reglen

2.2.6. Bødeberegning ved betalingsstandsning, konkurs el.lign.

2.2.7. Afskrivning af indbetalinger

2.2.8. Afskrivning af indbetalinger i forbindelse med akkord

2.2.9. Afskrivning af indbetalinger i gentagelsessager

2.2.10. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 3

2.2.11. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 4

2.3. Kildeskattelovens § 75

2.3.1. Kildeskattelovens § 75, nr. 1

2.4. Kildeskattelovens § 74, stk. 2

2.4.1. Skærpende omstændigheder

2.4.2. Gentagelsesvirkning

2.4.3. Bortfald af gentagelsesvirkning

2.4.4. Straffelovens § 89

BILAGSFORTEGNELSE

Bilag nr.

2.a. SD-cirkulære 1980-45

2.b. SD-cirkulære 1984-21 og SD-cirkulære 1984-43

2.c. Statsskattedirektoratets repræsentation i retten

2.d. Beregningseksempel - kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, jf. § 73, stk. 1 og stk. 10

2.e. Beregning af restancetilvækst

2.f. Beregningseksempel - kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2

2.g. Eksempel på anvendelse af 24-måneders-reglen

2.h. Eksempel på delt bødeberegning/12-måneders-reglen

2.i. Eksempel på anvendelse af 3-måneders-reglen

2.j. Beregningseksempel - straffelovens § 89

2.k. Eksempel på udfyldelse af skema R 100 f med bødeberegning

2.l. Eksempel på forældelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, jf. § 73, stk. 1 og stk. 10

2.m. Eksempel på forældelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2

2.n. Eksempel på forældelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 3

2.o. Eksempel på forældelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 4

2.p. SD-cirkulære 1982-16 (nulstilling)

2.q. SD-cirkulære 1982-15 (erstatning)

2.r. SD-cirkulære 1981-1 (kildeskattelovens §§ 68 og 69)

2.s. Skema A 125 (indberetning af § 68-tilsvar)

2.t. KD-meddelelse 1974-5

2.u. Skrivelse af 14. juli 1983

2.v. Skrivelse af 6. april 1984

2.w. Bødeskema R 100 c med bilag

2.13.2. Hæftelse

2.13.2.1. Indeholdt A-skat

2.13.2.2. Ikke indeholdte A-skatter

2.14. Værneting

2.15. Opkrævning af bøder

2.15.1. Administrative bøder

2.15.2. Bøder idømt eller vedtaget ved domstolene

2.15.3. Delvis bortfald af akkorderede bøder

2.16. Statsskattedirektoratets indberetning af visse personer

2.17. Forsvarerbistand

2. STRAFFESAGSBEHANDLING

Indledning

Kildeskatteloven pålægger arbejdsgivere og lønmodtagere visse pligter i forbindelse med indeholdelse af skatter m.v., og der er samtidig indført strafansvar for de personer m.v., der ikke opfylder disse pligter.

Statsskattedirektoratet er i henhold til bekendtgørelse nr. 269 af 23. juni 1972 om bødeforelæg efter kildeskatteloven bemyndiget til at træffe afgørelse i sager om bøde for overtrædelse af kildeskatteloven.

Der er ikke sædvanlig klageadgang til skattedepartementet over statsskattedirektoratets afgørelser. Skattedepartementet tager alene stilling til klager over statsskattedirektoratets fremgangsmåde ved sagsbehandlingen samt til, om direktoratets afgørelse er i overensstemmelse med de fastlagte retningslinier for straffastsættelse.

Der er derfor ikke i direktoratets bødeforelæg m.v. anført oplysning om klageadgang til skattedepartementet.

Straffesager efter kildeskatteloven behandles i statsskattedirektoratet i kontoret for tvangsinddrivelse og straffesager m.v.

Kommunens indberetning

Statsskattedirektoratet rejser straffesager på grundlag af indberetninger fra kommunerne via amtsskatteinspektoraterne, og fremgangsmåden ved og betingelserne for indberetning er beskrevet i SD-cirkulære 1980 nr. 45 (bilag 2.a.) og i SD-cirkulære 1984 nr. 21 og SD-cirkulære 1984 nr. 43 (bilag 2.b.). Der henvises til statsskattedirektoratets skrivelser af 14. juli 1983 og 6. april 1984 (bilag 2.u. og 2.v.).

Det er i alle tilfælde en betingelse for strafansvar, at der er udvist forsætligt eller groft uagtsomt forhold.

Indberetningen skal indeholde en objektiv og omhyggelig beskrivelse af de konstaterede faktiske omstændigheder ved overtrædelsen samt alle øvrige oplysninger, der skønnes at være af betydning ved sagens afgørelse, herunder også oplysninger, der måtte være til gunst for vedkommende, f.eks. at han har rettet for sig, ligesom det skal anføres, hvorvidt vedkommende erkender forseelsen. Samtlige konstaterede forseelser skal medtages i indberetningen. Efter omstændighederne skal de for sagen fornødne oplysninger søges tilvejebragt ved arbejdsgiverkontrol.

Den indeholdelsespligtige ved den/de ansvarlige skal straks underrettes om konstaterede overtrædelser og de forventelige konsekvenser heraf. Det gælder navnlig, når

der foreligger restance af A-skat, der skal inddrives af kommunen. Kommunen må aldrig stille den indeholdelsespligtige i udsigt, at der ikke vil blive indberettet straffesag, såfremt den pågældende retter for sig ved betaling af restancen. Ved indgåelse af betalingsordninger skal der altid tages forbehold for, at straffesag uanset betalingsordningen vil blive indberettet til statsskattedirektoratet, hvis/når betingelserne herfor foreligger, men som det fremgår senere, vil det i almindelighed have betydning for sagens udfald, hvis de indeholdelsespligtige straks retter for sig ved at berigtige de konstaterede overtrædelser, hvilket den pågældende bør gøres opmærksom på.

Fremgår det klart, at der under hensyn til indberetningsreglerne ikke umiddelbart skal ske indberetning af straffesag til statsskattedirektoratet, underrettes den indeholdelsespligtige om, at dette vil ske i gentagelsestilfælde, og at den/de nu konstaterede overtrædelser i givet fald vil blive medtaget. Underretning bør efter omstændighederne ske skriftligt, og der foretages i alle tilfælde notat i sagen om, at den indeholdelsespligtige er gjort bekendt med overtrædelserne og konsekvenserne heraf.

Ved indberetning til straf for overtrædelser af §§ 73 og 74 benyttes skema R 106, og ved overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2 og 3, benyttes tillige bødeberegningsskema R loo b. Ved indberetning af overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 4, benyttes tillige skema R loo f. Ved indberetning om overtrædelse af § 73 benyttes tillige skema R loo d. Ved indberetning om overtrædelse af § 75, nr. 1, benyttes skema R 114.

Af hensyn til de indberettede sagers behandling skal kommunerne anvende særskilt indberetningsskema for hver enkelt indeholdelsespligtig eller indkomstmodtager.

Hvor et forhold omfatter flere personer, skal indberetningerne fremsendes samlet.

I forbindelse med straffesagens indsendelse til amtsskatteinspektoratet/statsskattedirektoratet skal kommunen skriftligt underrette de personer/selskaber, der er omfattet af indberetningen.

Hvis der er indberettet straffesag, og der sker nye overtrædelser, skal disse først indberettes, når de i sig selv opfylder betingelserne herfor, og indberetning skal da ske, uanset at den tidligere straffesag ikke er afsluttet.

Sagens oversendelse til anklagemyndigheden

Såfremt statsskattedirektoratet finder, at sagen ikke bor afgøres administrativt, eller har de ansvarlige ikke villet vedtage et bødeforelæg, videresendes sagen til anklagemyndigheden med henblik på indbringelse for retten.

Statsskattedirektoratet afgiver indstilling til anklagemyndigheden om strafpåstand samt vedlægger en bødeberegning. Kopi heraf fremsendes til kommunen og amtsskatteinspektoratet.

Ved sagens behandling i retten giver kommunen og amtsskatteinspektoratet møde. I særlige tilfælde deltager statsskattedirektoratet efter anmodning i retsmødet (bilag 2.c.).

2.1. Kildeskattelovens § 73

I henhold til kildeskattelovens § 73, stk. 1, kan det skriftligt pålægges en skatteyders arbejdsgiver m.v. at indeholde i skatteyderens løn, provision eller andet arbejdsvederlag samt pension o.l., hvad der er fornødent til betaling af skyldige skattebeløb. Indeholdelse kan højst udgøre 15% af den udbetalte løn m.v. efter fradrag af A-skat, jf. § 73, stk. 3. Indeholdte beløb forfalder til betaling den I. i den kalendermåned, der følger efter indeholdelsen, og med sidste rettidige betalingsdag den 15. i forfaldsmåneden, jf. bekendtgørelse nr. 556 af 17. december 1969, § 3. Straffebestemmelserne i kildeskattelovens § 74 gælder for overtrædelse af § 73.

2.1.1. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, jf. § 73, stk. 1 o? stk. lo

Indberetning skal ske, når den indeholdelsespligtige undlader at foretage den påbudte lønindeholdelse, fortrinsvis når den indeholdelsespligtige tillige indberettes for andre overtrædelser af kildeskatteloven.

Indberetningen skal indeholde oplysning om

a. tidspunktet for fremsendelse af kommunens skriftlige påbud til den indeholdelsespligtige

b. hvilke lønudbetalinger og hvilke perioder det drejer sig om

c. opgørelse af størrelsen af de ikke indeholdte beløb.

BØDEBEREGNING:

25% af det beløb, der skulle være indeholdt, dog mindst 3oo kr.

2.1.2. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, jf. § 73, stk. 1 og stk. lo

Indberetning skal ske, såfremt den indeholdelsespligtige undlader rettidigt at indbetale det indeholdte beløb, fortrinsvis når den indeholdelsespligtige tillige indberettes for andre overtrædelser af kildeskatteloven.

Indberetningen skal indeholde en nøjagtig opgørelse af samtlige tilsvar og indbetalinger inden for overtrædelsesperioden. Bødeberegningsskema R loo d anvendes (bilag 2.d.).

BØDEBEREGNING:

a. Såfremt restancen ikke er betalt på det tidspunkt, da bødeforelæg fremsendes eller tiltale begæres, beregnes bøden med 2% pr. måned af den akkumulerede restance.

b. Udgør restancen på ovennævnte tidspunkt lo% eller mindre af den højst konstaterede restance i overtrædelsesperioden, beregnes bøden med 1,8% pr. måned af den akkumulerede restance.

c. Er restancen betalt på ovennævnte tidspunkt, beregnes bøden med 1,5% pr. måned af den akkumulerede restance.

De nævnte %-satser anvendes, uanset hvilke %-satser der anvendes ved samtidig overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2 og 4.

Bøden beregnes fra den 15. i den måned, der følger efter sidste rettidige indbetalingsdag (bilag 2.d.).

2.2. Kildeskattelovens § 74

2.2.1. Kildeskattelovens § 74, stk.l, nr. 1.

"Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed undlader at opfylde sin pligt til at foretage indeholdelse af A-skat eller udbytteskat".

Indberetning skal kun ske, når den indeholdelsespligtige på udbetalingstidspunktet efter kommunens skøn ikke kan antages at have handlet i undskyldelig uvidenhed om eller undskyldelig misforståelse af reglerne om A-indkomst.

Mår kommunen finder, at de pågældende må have været klar over, at indeholdelse skulle finde sted, skal der nærmere redegøres for, hvad kommunen støtter sin opfattelse på.

Til brug for direktoratets vurdering af sagen skal indberetningen indeholde en nærmere redegørelse for følgende:

1. Tjenesteforholdet mellem parterne. Der bør fra den indeholdelsespligtige og indkomstmodtageren indhentes oplysning om begrundelsen for den manglende indeholdelse.

2. Såfremt de pågældende hævder, at de har anset indkomstmodtageren for selvstændig erhvervsdrivende, må begrundelsen herfor oplyses.

3. Relevante oplysninger fra indkomstmodtagerens selvangivelser, forskudsopgørelser og årsopgørelser.

4. Oplysning om, hvorvidt den manglende A-skat nu er indbetalt og i bekræftende fald, hvordan og hvornår dette er sket (indbetalt i henhold til § 59, § 69, stk. 1, § 68 eller som restskat).

5. Specificeret opgørelse over de pågældende udbetalinger med oplysning om udbetalingsdatoer og A-skatteberegning.

6. Bilagsmateriale til dokumentation af de anførte oplysninger.

Se i øvrigt pkt. 2.1. i SD-cirkulære 198o-45.

Er den udbetalte A-indkomst under 5.ooo kr., kan korununen undlade indberetning, når der ikke samtidig skal ske indberetning af andre overtrædelser af kildeskatteloven. Den indeholdelsespligtige underrettes da om, at indberetning vil ske, såfremt overtrædelsen fortsættes (ved beløbsmæssig afgrænsning skal eventuelle forældede overtrædelser ikke medregnes, jf. 2.9.).

BØDEBEREGNING:

25% af den ikke indeholdte A-skat.

Såfremt skattekort er afleveret til den indeholdelsespligtige lægges skattekortets oplysninger til grund ved beregningen.

Er der ikke afleveret skattekort, er beregningsgrundlaget 5o% af den udbetalte A-indkomst, inkl. ellers trækfri rejse og befordringsgodtgørelse, jf. bekendtgørelse nr. 251 af 4. juni 197o med senere ændringer. For hovedaktionærer m.v. forudsættes skattekortoplysningerne at være kendte, hvorfor bøden beregnes, som om hovedkortet var afleveret. Skattefrit fradrag beregnes dog kun, hvis det er sikkert, at hovedkortet ikke samtidig har været benyttet andetsteds.

Er den manglende A-skat opkrævet hos arbejdsgiveren (kildeskattelovens § 69, stk. 1) eller har lønmodtageren indbetalt foreløbige B-skatter, kan bøden i mindre grove tilfælde fastsættes som en **ordensbøde,** der ved udbetalt A-indkomst til og med 25.ooo kr. udgør 5oo kr. og for udbetalt A-indkomst over 25.ooo kr. udgør l.ooo kr.

Ikke indeholdte beløb må ikke indgå i bødeberegning for overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2, uanset om de senere er opkrævet. Dette gælder også, selv om strafansvaret for nr. 1-overtrædelsen er forældet.

Hævninger på en nellemregningskonto af beløb, der senere - typisk i december - konverteres til løn/tantieme - er en

J

overtrædelse af KL § 74, stk. 1, nr. 1, eller § 75, nr. 1, hvis der ikke indeholdes A-skat i forbindelse med hævningerne.

Selv om der på det tidspunkt, hvor hævningerne konverteres til løn/tantieme, beregnes og redegøres A-skat, er det fortsat § 74, stk. 1, nr. 1, eller § 75, nr. 1, der er overtrådt, og det er denne overtrædelse, der skal indberettes. Det redegjorte beløb må ikke indgå i en eventuel bødeberegning for overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2, jf. ovenfor.

Hvis tilsvaret vedrørende ikke indeholdte beløb indbetales på en sådan måde ("øremærket"), at indbetalingen tydeligt kan henføres til dækning heraf, skal indbetalingen ikke anvendes til nedbringelse af eventuel bødegivende restance vedrørende andre indeholdte, ikke rettidigt indbetalte tilsvar. Hvis indbetalingen ikke er "øremærket", anvendes den til afskrivning efter de sædvanlige regler, således at tilsvaret vedrørende ikke indeholdte beløb dækkes sidst i relation til bødeberegningen vedrørende § 74, stk 1, nr. 2.

2.2.2. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2

"Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed undlader at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid".

Betingelserne for at rejse straffesag er opfyldt, når det konstateres:

1. at tilsvar vedrørende mindst 4 måneder ikke er indbetalt rettidigt, og de ikke rettidigt indbetalte beløb ialt overstiger kr. 75.000 (se bilag 2e) eller

2. at tilsvar - uanset størrelsen - vedrørende mindst 12 måneder ikke er indbetalt rettidigt.

Indberetning som nævnt under punkt 1 skal ske, når der er konstateret overskridelse af indbetalingsfristen i mindst 4 tilfælde, og restancetilvæksten overstiger 75.000 kr.

Indberetning som nævnt under punkt 2 skal ske, når der er konstateret overskridelse af indbetalingsfristen i mindst 12 tilfælde.

Overtrædelserne behøver ikke at være sket fortløbende, og det er ikke en betingelse, at der er restance på indberetnings tidspunktet.

Betingelserne for indberetning kan også være opfyldt, når en person, der er ansvarlig for flere virksomheder, ikke i den enkelte virksomhed opfylder betingelserne for straf, men dog opfylder disse i virksomhederne tilsammen. Dette kan også

forekomme/ hvor en person ændrer sin virksomhedsform, f.ek3. fra enkeltmandsvirksomhed til anpartsselskab.

Herudover kan kommunen foretage indberetning i særlig grove tilfælde, der f.eks. kan være:

Tilfælde hvor en indeholdelsespligtig over en kortere periode end 4 måneder har pådraget sig en restance på mindst 2oo.ooo kr., eller der er særlige omstændigheder, der tyder på, at en indeholdelsespligtig ved sin indbetaling af skyldig A-skat udnytter et kendskab til direktoratets bødeberegningssystem bl.a. ved jævnlir- at foretage indbetalinger inden for en måned efter sidste rattidige betalingsdag.

Tilfælde hvor en indeholdelsespligtig på permanent inkasso til stadighed betaler for sent.

Tilfælde hvor ikke rettidig indbetaling, der ikke opfylder betingelserne i SD-cirkulære 1984 nr. 21, er kombineret med overtrædelse af kildeskattelovens § 74, sck. 1, nr. 4, eller bekendtgørelse nr. 149 af 8. april 1983 om tilmelding til CIR (tidligere bekendtgørelse nr. 145 af 28. marts 1969) .

Indberetning til statsskattedirektoratet skal ske, så snart kommunen har konstateret, at betingelserne herfor er opfyldt.

Indberetningen skal være vedlagt et udfyldt bødeberegningsskema R loo b med en nøjagtig opgørelse af samtlige tilsvar og indbetalinger inden for overtrædelsesperioden, se nærmere nedenfor under 2.2.2.1.

Forinden der indberettes straffesag vedrørende skønsmæssige tilsvar **(FSK),** skal der foretages arbejdsgiverkontrol hos den indeholdelsespligtige, og det skal af indberetningen fremgå, hvorledes tilsvaret er fastsat.

Det skal endvidere af kommunens indberetning fremgå, hvilke inddrive.lsesskridt der er foretaget, i hvilket omfang en eventuel restance er sikret gennem udlæg, herunder dato for foretagne udlæg, dato for foretagne modregninger samt oplysning om indgåede afdragsordninger.

BØDEBEREGNING:

Såfremt restancen ikke er betalt på det tidspunkt, da bødeforelæg fremsendes eller tiltale begæres ved statsskattedirektoratets fremsendelse af anmodning herom til anklagemyndigheden (politiet), beregnes bøden med 2% pr. måned af den akkumulerede restance.

Udgør restancen på ovennævnte tidspunkt 10% eller mindre af den højst konstaterede restance i overtrædelsesperioden, beregnes bøden med 1,8% pr. måned af den akkumulerede restance.

Er restancen betalt på ovennævnte tidspunkt, beregnes bøden med 1,5% pr. måned af den akkumulerede restance.

Man skal være opmærksom på, at tilsvaret evt. kan omfatte ikke indeholdte A-skatter. De ikke indeholdte A-skatter må ikke indgå i bødeberegningen, jf. pkt. 2.2.1. Endvidere må A-skat af løn og feriegodtgørelse udbetalt af Lønmodtagernes Garantifond heller ikke indgå i bødeberegningen.

2.2.2.1. Bødeberegningsskema R loo b

I forbindelse med indberetningen udfyldes bødeberegningsskema R loo b, jf. bilag 2 g. Kommunens udfyldelse af bødeberegningsskemaet skal ske uden hensyn til eventuel strafferetlig forældelse, se 2.9., og uden hensyn til de særlige bødeberegningsregler nævnt under 2.2.3., 2.2.4. og 2.2.5.

Man begynder med den 1. overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2 eller 3, også selv om overtrædelsen alene består i en for sent indsendt redegørelse (dog ikke hvis redegørelsen er en O-redegørelse)..

Kolonne 1. Her anføres, hvilket år bødeberegningen omfatter.

Kolonne 2. Tilsvarsbeløb (ekskl. bidrag, mora og påkrav), der er indbetalt fuldt ud inden udløbet af bødeperioden.

Kolonne 3. Tilsvarsbeløb (ekskl. bidrag, mora og påkrav), der ikke fuldt ud kan dækkes af bødeperiodens indbetalinger.

Kolonne 4. Bødeperioden er fortrykt og løber fra der. lo. i en måned (sidste rettidige indbetalir.gsdag) til den 9. i efterfølgende måned. Ikke rettidigt betalte tilsvar er i almindelighed først bødegivende en måned efter sidste rettidige indbetalingsdag.

Kolonne 5. Dato for indbetalinger skal ikke udfyldes.

Kolonne 6. Summen af indbetalinger (inkl. bidrag, mora og påkrav), som er foretaget inden for bødeperioden, herunder indbetalinger der overstiger månedens tilsvar.

Kolonne 7. Den akkumulerede restance, dvs. saldo fra foregående måned plus indeværende måneds ikke rettidigt betalte tilsvar minus eventuelle indbetalinger i bødeperioden.

Kolonne 8. Datoen for indsendelse af redegørelse, såfremt denne er indsendt efter udløbet af bødepericder..

Kolonne 9. 1% af bødegivende saldo (udfyldes af statsskattedirektoratet).

Kolonne lo. Summen af indbetalinger til nedskrivning af gammel restance.

Kolonne 11. Saldoen af gammel restance efter eventuel nedskrivning.

Transport I denne linie anføres ialt-beløbene fra foregående side.

I gentagelsessager anføres evt. gammel restance i kolonne 11.

lait Ialt-beløbet i kolonne 3 minus ialt-beløbet i kolonne 6 skal være lig med restancesaldosn i kolonne 7.

Statsskattedirektoratet foretager bødeberegning, enten manuelt på R loo b eller såvidt muligt maskinelt på R loo c.

Afgøres sagen ikke administrativt med bødevedtagelse, udsendes kopi af tiltalebegæringen til amtsskatteinspektoratet og kommunen bilagt enter. ' kopi af R loo b eller kopi af R loo c mæd tilhørende bilag. i

Bødeberegning (se bilag 2.g.).

Kommunen og amtsskatteinspektoratet bør ved modtagelse af kopi af tiltalebegæring bilagt en af statsskattedirektoratet udfærdiget manuel bødeberegning på blanket R loo b r.aje kontrollere, om der er beløbsmæssig overensstemmelse mellem bødeberegningsskemaet og de for kommunen/amtsskatteinspektoratet foreliggende konteringsoplysninger. Eventuelle korrektioner skal straks indberettes til statsskattedirektoratet.

Indbetalinger der indgår, efter at tiltale er begæret er såvel som tilsvarsoplysninger for tiden efter den periode, tiltalen omfatter, uden betydning for sagen.

Se endvidere den tilsvarende anvisning nedenfor under 2.2.2.2. vedrørende kontrollen af konteringsoplysningerr.e ved den maskinelle bødeberegning.

2.2.2.2. Maskinelt bødeskema R 100 c med tilhørende bilag

På det maskinelt udskrevne bødeskema R 100 c (bilag 2w, jf. 2v) er tilsvar og indbetalinger samt restancesaldi i princippet anført på samme måde som på det manuelt udskrevne bødeberegningsskema R loo b. Dot bemærkes, at bødeskemaet ikke fremtræder som en restanceopgørelse, som følge af de særlige afskrivningsregler i forbindelse med bødeberegningen, jf. 2.2.7.

Enhver indbetaling i en bødeperiode afskrives forlods på bødeperiodens tilsvar og derefter på den bødegivende saldo.

Indbetalinger herudover afskrives primært på eventuel gammel restance (vedrørende tidligere afgjort sag) og derefter på eventuel saldo af skyldige bidrag, morarenter eller påkravsgebyrer i nævnte rækkefølge.

Indbetalinger, der omfattes af den strafferetlige 2-årige forældelse, fremgår som hidtil ikke af bødeskemaet, men er modregnet i de ikke rettidigt betalte tilsvarsbeløb (ældste restance først).

Der kan dog i forbindelse med det første tilsvar på skemaet være anført et beløb i indbetalingskclonnen. Dette beløb udgør indbetalinger, der har medført delvis forældelse af strafansvaret for det pågældende månedstilsvar. Tidligere var tilsvaret anført med en rest efter forældelse, hvor nu såvel det fulde tilsvar som indbetalingen er medtaget.

Som hovedregel indsættes den af kommunen indberettede tidligste overtrædelse som "BØDESTART" i det maskinelle bødeberegningssystem.

Som "FORÆLD.MÅNED" indsættes måneden 2 år forud for den måned, hvori sagsbehandlingen sker.

Eks.:

Sagsbehandling sker i november 1984 - "FORÆLD.MÅNED" indsættes som november 1982.

Fremgår det af kommunens indberetning, at der er givet kvittering til afskrivning på gammel restance, er indbetalingen anført på bødeskemaet i kolonnen "INDBETALING PÅ GL.SALDO".

Afskrivning på gammel restance sker endvidere, hvis der i bødeperioden for en måned forekommer overskydende indbetaling i forhold til den bødegivende restance.

Forekommer der i øvrigt overskydende indbetalinger iden bødegivende saldo er 0, og der er ingen gammel restance), indgår disse ikke i indbetalingerne under selve bødeberegningen. Der vil derfor ikke opstå negativ bødegivende saldo ved den maskinelle beregning.

Sådanne overskydende indbetalinger fremkommer typisk ved, at der er betalt bidrag, morarenter eller påkravsgebyrer, men kan også skyldes, at der reelt er betalt for meget.

Overskydende indbetalinger, der er opsamlet efter bødestart, anføres samlet i ét beløb i samme kolonne som indbetalinger på gammmel restance. Opsamlede overskydende indbetalinger, der indgår i en "FM-saldo" i CIR-K, kan efterfølgende være anvendt som supplerende indbetaling ved selve bødeberegningen. Hvis dette er sket, vil det fremgå som en supplerende oplysning på slutberegningen.

Bødeskemaet har plads til 24 måneder, dvs. det antal måneder der maksimalt kan forekomme i samme beregning. Ved en "delt bødeberegning", se 2.2.3. vil der være udskrevet flere bødeskemaer med hver sin bødeberegning. Der foretages transport af den bødegivende saldo fra skema 1 til kolonnen "BØDEG.SALDO FRA SKEMA 1" på skema 2.

I tilslutning til bødeskemaet udskrives en særlig slutberegning, der fremtræder som en fast side 2 til bødeskema R loo c. Hertil overføres slutresultatet af bødeberegningen på det/de udskrevne bødesker.a/-er. På slutberegningen fremkommer bødeforslaget med sædvanlig nedrunding af den samlede bøde.

Som supplerende oplysninger kan på slutberegningen være anført det beløb, der - uden virkning for bødeberegningen - måtte være afskrevet på bidrag, morarenter eller påkravsgebyrer inden for bødeberegningsperioden. Endvidere kan der være udprintet teksten "Indbetalinger suppleret med". Her anføres beløb, der er afskrevet på den aktuelle bødeberegning efter at være overført fra opsamlede overskydende indbetalinger.

Ud over bødeskema/er udsendes kopi af følgende bilag:

Kontoudskrift

Kontoudskrift fra CIR-K foreligger som print af skærmbillede. Indholdet svarer til A 6o. Er der behov for udskrift vedrørende den arkiverede del af CIR-K (ældre end 15-21 måneder), anvendes fotokopi af mikrofilm (A 17o).

Kontrol/Afskrivning

Bilaget "Bødeberegning-Kontrol/Afskrivning" foreligger som print af skærmbillede og omfatter en sammentrængt kontoudskrift for den samlede overtrædelsesperiode efter bødestart.

2.2.2.3. Kommunernes kontrol af den maskinelle bødeberegning

Den maskinelle bødeberegning indebarer fuld sikkerhed for, at bødeberegningen sker på det konteringsgrundlag, der foreligger i CIR-K. Statsskattedirektoratet vil derfor i almindelighed ikke reagere, som følge af eventuelle beløbsmæssige afvigelser mellem det af kommunen udarbejdede bødeberegningsskema og R loo c.

Der kan i forbindelse med sagsbehandlingen i direktoratet være indsat supplerende oplysninger indhentet i kommunen.

Kommunen og amtsskatteinspektoratet bør ved modtagelse af bødeberegningen fra statsskattedirektoratet kontrollere, om de konteringer, der er foretaget i CIR-K efter de på bødeskemaet anførte kørsler, indgår korrekt i bødeberegningen. Eventuelle korrektioner skal straks indberettes til statsskattedirektoratet.

2.2.3. 24-måneders-reglen

Bødeberegningens længde må ikke overstige 24 måneder, idet der regnes fra første overtrædelse (se bilag 2.g.).

I tilfælde, hvor overtrædelserne fortsætter ud over 24 måneder, udfærdiger statsskattedirektoratet bødeberegnir.g 2 - 3 osv. I disse efterfølgende bødeberegninger overføres den bødegivende saldo fra foregående bødeberegning son ganmel restance (se bilag 2.h.).

2.2.4. 3-måneders-reglen

Hvor restancen ikke er betalt, men hvor der ikke efterfaigende er sket nye overtrædelser, standses bødeberegnir.gen 3 måneder efter sidste ikke rettidigt betalte tilsvar ise bilag 2.i.).

Ved kombinerede overtrædelser af § 74, stk. 1, nr. 2, 3 og 4 finder 3-måneders-reglen først anvendelse, når alle overtrædelser er ophørt.

2.2.5. 12-måneders-reglen

3-måneders-reglen finder tilsvarende anvendelse, hvor der foreligger nye overtrædelser, efter at der i en samr.enhængende periode på mindst 12 måneder i en bødeberegning ar sket fuld og rettidig indbetaling af tilsvar, dvs. at bødeberegningen ikke videreføres i 9 eller flere sammenhængende måneder uden overtrædelser, men genoptages på grundlag af den aktuelle bødegivende saldo, når ny over.rædelse sker (se bilag 2.h.).

STATSSKATTEDIREKTORATET

VEJLEDNING OM
ARBEJDSGIVERKONTROL

Dato
November 1984 1 2 2 6
November 1984 2.2.6. - 2... .

2.2.6. Bødeberegning ved betalingssstandsnlng, konkurs el. lier..

a. Bødeberegning ved betalingsstandsning

Ved betalingsstandsning standses bødeberegningen red den måneds tilsvar, hvis rettidige indbetalingsdag er den lo. forud for betalingsstandsningen.

Hvis det på tidspunktet for bødeberegningen foreligger oplyst, at overtrædelserne er fortsat efter betalingsstandsningen, skal bødeberegningen deles pr. den seneste lo. forud for betalingsstandsningen, således at der for tiden herefter begynder en ny beregningsperiode.

b. Bødeberegning ved konkurs el.lign. (bilag 2.f.)

Ved konkurs el.lign. standses bødeberegningen med den måneds tilsvar, hvis betalingsfrist er den lo. forud for konkursdekretets dato. Såfremt der forud for konkursen har været anmeldt betalingsstandsning, og overtrædelserne samtidig ophører, standses bødeberegningen den lo. forud for betalingsstandsningsdatoen. Dette gælder tilsvarende ved akkord (se 2.2.8.).

Betalingsstandsning m.v. påvirker ikke beregningen af bøde for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, *szk.* 1, nr. 4, jf. 2.2.11.

2.2.7. Afskrivning af indbetalinger

Uanset om en indbetaling er "øremærket" eller på anden måde henført til et bestemt tilsvar, afskrives indbetalingen forlods på tilsvaret vedrørende den bødeberegningsperiode, inden for hvilken betalingen sker. Dette gælder også, hvor der foreligger en restancesaldo vedrørende en tidligere afgjort straffesag. j

Hvor der henstår en "gammel" restance, skal der dog afskrives fuldt ud på denne, når indbetalingen er foretaget fer at undgå tvangsinddrivelsesskridt vedrørende denne del af restancen, og kommunen i forbindelse hermed efter aftale med restanten har givet kvittering for de pågældende perioder vedrørende den "gamle" restance.

I øvrigt afskrives indbetalinger fortrinsvis på den mest belastende del af restancen, dvs. på den bødegivende restance.

a. Er indbetalingerne i en bødeperiode lig med periodens tilsvar, anføres tilsvaret som rettidigt i bødeberegningsskemaet, og eventuel løbende restance føres uændret videre som bødegivende saldo.

b. Er indbetalingerne større end tilsvaret, anføres tilsvaret som rettidigt, og den overskydende del af indbetalingerne anvendes til nedskrivning af eventuel badegivende restance.

c. Er indbetalingerne mindre end tilsvaret, anføres tilsvaret som ikke rettidigt, og indbetalingerne anvendes til nedskrivning af den bødegivende restance.

d. Bringes den bødegivende restance på et tidspunkt i beregningen i O, og er der fortsat overskydende indbetalinger, afskrives disse på eventuel "gammel" restance. Såfremt der ikke henstår "gammel" restance, anvendes de overskydende indbetalinger til nedskrivning af eventuel restance af IP/AL-bidrag og skyldige morarenter og påkravsgebyrer i nævnte rækkefølge. Såfremt der herudover foreligger overskydende indbetalinger, anvendes disse til nedskrivning af eventuelle fremtidige restancer.

Indbetalinger krediteres i bødeberegningsskemaet med bruttobeløbet, dvs. summen af alle indbetalinger, herunder også indbetalte bidrag, renter og gebyrer.

2.2.8. Afskrivning af indbetalinger i forbindelse med akkord

Såfremt der er stadfæstet en tvangsakkord eller gennemført en frivillig akkord, som statsskattedirektoratet har tiltrådt, standses bødeberegningen pr. den lo. forud for skæringsdagen. Bødeberegningsskemaet udfyldes på normal vis uden hensyn til akkorden.

Ved eventuel bødeberegning efter skæringsdagen gælder samme regler som ved bødeberegning efter betalingsstandsning (se afsnit 2.2.6.a.) .

Indbetalinger af akkorddividende afskrives på den af akkorden omfattede restance, som ligeledes nedskrives med den akkorderede del af restancen.

Ved tvangsakkord afskrives den akkorderede del af restancen, når tvangsakkorden stadfæstes af skifteretten.

Ved frivillige akkorder afskrives den akkorderede del af restancen først, når akkorden er opfyldt.

Disse indbetalinger af akkorddividende og afskrivning af akkorderede restancer foretages i bødeberegningsskemaets kolonner lo og 11 og påvirker således ikke den løbende bødeberegning.

Hvis der beregnes bøde for overtrædelser efter skæringsdagen, anvendes den bødesats, som disse tilsiger, også for så vidt angår overtrædelser begået før skæringsdagen.

Om akkordering af bøder henvises til 2.15.3.

2.2.9. Afskrivning af indbetalinger 1 gentagelsessager

Afskrivning sker efter de principper, som er beskrevet under 2.2.7.

2.2.1c Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 3

"Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed undlader rettidigt at afgive de i § 57, stk. 1, eller § 66, stk. 3, omhandlede oplysninger."

Indberetning skal fortrinsvis ske, når den indeholdelsespligtige tillige indberettes for overtrædelse af andre bestemmelser i kildeskatteloven, navnlig § 74, stk. 1, nr. 2, om manglende eller ikke rettidig indbetaling af indeholdt A-skat.

Når overtrædelser af § 74, stk. 1, nr. 3, indberettes sammen med overtrædelser af § 74, stk. 1, nr. 2, skal dato for de pågældende redegørelsers indsendelse fremgå af bødeberegningsskema R loo b, men kun når indsendelsesdatoen ligger efter bødeperioden for vedkommende måned.

Der gives ikke bøde for rettelsesredegørelser.

BØDEBEREGNING:

For redegørelser indsendt mere end 1 måned efter sidste rettidige indsendelsesdag beregnes loo kr. pr. redegørelse, uanset redegørelsesbeløbet er nul, og uanset om redegørelsen er udfærdiget af den indeholdelsespligtige eller arbejdsgivermyndigheden.

Såfremt den samlede bøde for redegørelser udgør mere end 5oo kr., nedsættes den med 1/3 og nedrundes til nærmeste loo kr., dog således at bøden aldrig nedsættes til ni.-.dre end end 5oo kr. Nedrunding sker forud for indregning i code for andre overtrædelser, jf. 2.lo.

Nedsættelse med 1/3 finder ikke sted i gentagelsessager.

Skønsmæssige tilsvar

Foreløbige skønsmæssige tilsvar kan fastsættes, når tilsvaret på grund af den indeholdelsespligtiges forhold ikke kan opgøres nøjagtigt, jf. kildeskattelovens § 69, stk. 3.

Såfremt der i en bødeberegning forekommer flere end 3 på hinanden følgende skønsmæssige tilsvar, fremsender statsskattedirektoratet sagen til politiet med udtrykkelig oplysning om, at tilsvarene er skønsmæssigt ansat. Skønsmæssige tilsvar bør kun forekomme i indberettede sager, når det ikke har været muligt at fastsætte konkret udregnede tilsvar ved udgående arbejdsgiverkontrol, jf. 2.2.2.

2.2.11. Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 4

"Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger om de i § 57, stk. 1 eller § 66, stk. 3, omhandlede forhold".

Indberetning skal ske, når det skønnes, at den indeholdelsespligtige har søgt at vildlede skattemyndighederne om A-

skattetilsvarets størrelse eller eksistens, men ikke når de fejlagtige oplysninger har en undskyldelig karakter, f.eks. skyldes en fejlskrift.

Ved indberetning af overtrædelser af § 74, stk. 1, nr. 4, er det derfor nødvendigt, at kommunen giver en udtømmende redegørelse for baggrunden for forseelsen og dennes afsløring, herunder den indeholdelsespligtiges forklaring om forholdet. Skema R loo f anvendes.

Forud for indberetningen bør der normalt være foretaget arbejdsgiverkontrol til belysning af forholdet.

BØDEBEREGNING:

Da motivet vil være, at den indeholdelsespligtige forsøger at skaffe sig henstand med betalingen, beregnes bøden med samme procentsats som ved § 74, stk. 1, nr. 2. Bøden fastsættes som 25% af den beregnede bøde, dog mindst 5oo kr. Bødeberegningen starter ved det første tilsvar, hvorom der er afgivet urigtig redegørelse, og slutter på det tidspunkt, da redegørelsen med oplysning om de korrekte tilsvar modtages (typisk AMY-REGUL). Se eksempel på udfyldelse af skema R loo f i bilag 2.k.

Tilsvarsbeløb, der indgår i bødeberegning efter § 74, stk. 1, nr. 4, indgår tillige på normal måde i bødeberegning efter § 74, stk. 1, nr. 2, jf. 2.2.2.

Ved kombinerede overtrædelser af § 74, stk, 1, nr. 2 cg 4 anvendes den bødesats, som § 74, stk. 1, nr. 2 - overtrædelsen tilsiger.

Det bemærkes, at betalingsstandsning m.v. ikke påvirker bødeberegningen vedrørende § 74, stk. 1, nr. 4, der viiefares til det tidspunkt, hvor oplysning om de korrekte tilsvar modtages.

Se endvidere afsnit 2.4.1. "skærpende omstændigheder".

2.3. Kildeskattelovens § 75

2.3.1. Kildeskattelovens § 75, nr. 1

"På samme måde som anført i § 74 straffes den, der lader sig udbetale A-indkomst vidende om, at der ikke i indkomsten er indeholdt A-skat som påbudt".

Indberetning skal ske, når det skønnes, at indkomstmodtageren har været vidende om, at der ikke i det udbetalte beiab blev indeholdt A-skat som påbudt.

Ligesom ved § 74, stk. 1, nr. 1, lægges der ved domstoler.es behandling af disse sager betydelig vægt på indkomstrodtarerens viden om, hvorvidt indkomsten var A-indkomst.

Der skal derfor kun indberettes, når det skønnes, at indkomstmodtageren på udbetalingstidspunktet ikke kan antages at have handlet i undskyldelig uvidenhed om eller undskyldelig misforståelse af reglerne om A-indkomst. Overtrædelse af § 75, nr. 1, kan bl.a. forekomme ved, at indkomstmodtageren anvender et frikort, som han har erhvervet ved at give urigtige oplysninger om sine indkomstforhold. Overtrædelse af denne bestemmelse kan også ske ved, at en indkomstmodtager, der har "opbrugt" sit frikort, anmoder skattevæsenet om at få udstedt et "kopikort", idet han erklæ-.-r at have mistet frikortet, samtidig med at han afgiver urigtig erklæring om sin optjente A-indkomst.

Indberetningen skal indeholde de samme oplysninger som nævnt ovenfor under 2.2.1.

Er den udbetalte A-indkomst under 5.ooo kr., kan kommunen undlade indberetning, når der ikke samtidig skal ske indberetning af andre overtrædelser af kildeskatteloven. Indkomstmodtageren underrettes da om, at indberetning vil ske, såfremt overtrædelsen fortsættes (ved beløbsmæssig afgrænsning skal eventuelle forældede overtrædelser ikke medregnes, jf. 2.9.).

BØDEBEREGNING:

Bøden beregnes som 25% af den ikke indeholdte A-skat.

Såfremt skattekortet er afleveret til den indeholdelsespligtige lægges skattekortets oplysninger til grund ved beregningen.

Såfremt lønmodtageren løbende har betalt B-skat eller tilsvar efter kildeskattelovens § 68 og på denne måde har betalt den skat, der skulle være indeholdt, fastsættes i -in- i dre grove tilfælde alene en ordensbøde, der ved udbetale A-indkomst til og med 25.ooo kr. udgør 5oo kr., og for beløb over 25.ooo kr. udgør l.ooo kr.

Om hævning på mellemregningskonto - se afsnit 2.2.1.

Om kontrollovsovertrædelser - se afsnit 2.12.

En person kan ikke i samme sag straffes for overtrædelse af både § 74, stk. 1, nr. 1 og § 75, nr. 1. Dette fører til, at der i "hovedaktionærsager", hvor et selskabs hovedaktionær og daglige leder har ladet sig udbetale A-indkonst uden skattetræk, alene skal indberettes overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 1, ved anvendelse af skema R Io6.

2.4. Kildeskattelovens § 74, stk. 2

2.4.1. Skærpende omstændigheder

Efter kildeskattelovens § 74, stk. 2, kan der, når overtrædelsen af kildeskatteloven er begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, eller der i øvrigt foreligger skærpende omstændigheder, idømmes straf af hæfte eller fængsel i indtil 2 år.

Førstegangsovertrædelse af kildeskatteloven vil normalt ikke skulle henføres til § 74, stk. 2, men der findes dog tilfælde, hvor der i førstegangssager må siges at være handlet med forsæt til at unddrage det offentlige skat eller i hvert fald foreligge skærpende omstændigheder.

Disse sager forekommer typisk i forbindelse med manglende tilmelding til CIR og i tilfælde, hvor den indeholdelsespligtige har overtrådt kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 4, ved at afgive urigtige og vildledende oplysninger om størrelsen af de indeholdte A-skatter.

I de tilfælde hvor den indeholdelsespligtige har overtrådt § 74, stk. 1, nr. 2, og har undladt at tilmelde sig det *cer.*-trale register over indeholdelsespligtige (CIR) eller har tilmeldt sig mere end 6 måneder for sent eller har afmeldt sig, uagtet indeholdelsespligten fortsat består, beregr.es bøden som en skærpet bøde, dvs. med 50% forhøjelse. Hvis restancen overstiger kr. 30.000, nedlægges der principal påstand om frihedsstraf/subsidiært skærpet bøde. I andre særlig grove tilfælde, herunder f.eks. hvis der samtidig med for sen tilmelding til CIR og overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2, også foreligger overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 4, kan der ligeledes nedlægges principal påstand om frihedsstraf, subsidiært skærpet bøde.

Indeholdelsespligtige, der har tilladelse til at redegøre sporadisk eller til ikke at redegøre, jf. bekendtgørelse nr. 592 af 14. december 1983, men som ikke længere opfylder betingelserne herfor, kan ikke af den grund straffes efter § 74, stk. 2, så længe den pågældende ikke har fået neddelelse om, at tilladelsen er inddraget.

Beregning af skærpet bøde:

Der beregnes en bøde efter almindelige regler, og den fremkomne bøde forhøjes med 50% efter nedrunding. Såfremt den skærpede bøde meddeles den indeholdelsespligtige ved bødeforelæg, formuleres skrivelsen som ved en sædvanlig førstegangsovertrædelse, dog med henvisning til § 74, stk. 2.

2.4.2. Gentagelsesvirkning

Sager, hvor en indeholdelsespligtig på ny overtræder kildeskatteloven, efter at han tidligere er dømt eller har vedtaget bødeforelæg for overtrædelse af kildeskatteloven, henføres til kildeskattelovens § 74, stk. 2, og bøden fastsættes efter dobbelt takst med henholdsvis 3%, 3,6% og 4% pr. måned.

I henhold til retspraksis er der indbyrdes gentagelsesvirkning for så vidt angår alle overtrædelser inden for § 74 og § 75's område.

Anvendelsen af den dobbelte takst sker fra den bødeperiode, der følger umiddelbart efter første bødevedtagelse eller dom, medmindre gentagelsesvirkningen er udtømt i henhold til straffelovens § 94, se afsnit 2.4.3.

Ved overtrædelser af bekendtgørelserne, se afsnit 2.5. - 2.8., beregnes ligeledes dobbelt bøde.

Ved ikke rettidig indsendelse af redegørelser sker ingen fordobling af bøden, men den sædvanlige nedrunding ned 1/3 undlades.

I førstegangssager og gentagelsessager fremsendes der sorr hovedregel bødeforelæg. I særlig grove tilfælde fremsendes sagen til politiet med påstand om frihedsstraf, subsidiært bøde. Politimesteren anmodes om at forelægge sagen for statsadvokaten.

5. gangs-sager og derover vil som hovedregel blive fremser.d. til politimesteren alene med påstand om ubetinget frihedsstraf. Der vedlægges dog opstilling over tilsvar og indbetalinger (vejledende bødeberegning med dobbelt bødetakst). Der gøres opmærksom på, at sagen skal forelægges statsadvokaten.

I gentagelsessager, hvor en fældende underretsdom er under anke, beregnes der dobbelt bøde fra perioden umiddelbart efter underretsdommens dato.

Der foreligger også gentagelse, hvis en arbejdsgiver har 2 eller flere virksomheder, og blot i ét tilfælde har fået bøde for overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemr.elser.

2.4.3. Bortfald af gentagelsesvirkning

Rigsadvokaten har godkendt, at gentagelsesvirkning bortfalder, såfremt der er hengået mere end 3 år fra seneste fældende underretsdom/bødevedtagelse, indtil den indeholdelsespligtige på ny overtræder kildeskatteloven. Hvis ur.der-

retsdommen er frifindende og en eventuel landsretsdom fældende, regnes gentagelsesvirkningen fra landsretsdommen.

2.4.4. Straffelovens § 89

I straffelovens § 89, stk. 1, pkt. 1, står følgende:

"Findes nogen, som allerede er dømt til straf yderligere skyldig i en forud for dommen begået strafbar handling, bliver en tillægsstraf at idømme, for så vidt samtidig påkendelse ville have medført forhøjelse af straffen."

Den situation, hvor straffelovens § 89 finder anvendelse på overtrædelse af kildeskatteloven, er meget almindelig og finder sted, når overtrædelsen i en gentagelsessag også omfatter perioden forud for datoen for den tidligere dom eller bødevedtagelse.

I disse sager udfærdiges bødeberegningen således, at der i tiden fra ophør af bødeberegningen til dom/vedtagelse i den foregående sag beregnes en bøde efter samme princip som for den tidligere overtrædelse på grundlag af den restance, der opstår i denne periode, uden at medtage restancen fra den tidligere bødeberegning. Herefter beregnes dobbelt bøde for tiden efter dommen/bødevedtagelse-. på grundlag af den restance, som er opstået i perioden fra bødeberegnir.gens afslutning i den tidligere sag til bodeberegningens afslutning i gentagslsessagen.

Se bilag 2.j.

Såfremt en tidligere sag er afgjort enten vad strafferetlig henlæggelse eller ved bødevedtagelse/dorn, må man som hovedregel gå ud fra, at der strafferetligt er gjort op med overtrædelser i den periode, som er omfattet af afgørelsen.

Der kan dog forekomme undtagelser, f.eks. hvor tilsvarene vedrørende den tidligere afgjorte sag viser sig at være væsentlig større end først antaget, og hvor det ikke kar. lægges myndighederne til last, at dette ikke har været oplyst i forbindelse med behandlingen af sagen.

2.5. Ministeriet for skatter og afgifters bekendtgørelse r.r. 149 af 8. april 1983

§ 5, jf. § 12 (tilmelding til CIR)

"Enhver, der opfylder de i kildeskattelovens afsnit V og afsnit VI opstillede betingelser for at være indeholdelsespligtig, skal tilmelde sig registret senest 8 dage efter, at betingelserne er opfyldt."

Bøde: 5oo kr.

Overtrædelsen medfører i særlig grove tilfælde, det vil sige, når tilmelding sker mere end 6 måneder for sent, at forholdet henføres til kildeskattelovens § 74, stk. 2.

Uberettiget afmelding betragtes bødeberegningsmæssigt som manglende tilmelding, se også afsnit 2.4.1.

§ 6, jf. § 12 (virksomhedsidentifikation ved tilmelding til CIR)

"Ved tilmelding skal den indeholdelsespligtige oplyse virksomhedens navn, den adresse, hvorfra virksomheden drives, samt det eventuelle arbejdsgivernummer i ATP".

Bøde: 5oo kr.

§ 9, jf. § 12 (afmelding fra CIR)

"Ved ophør af indeholdelsespligt skal den indeholdelsespligtige inden 8 dage meddele statsskattedirektoratet oplysning herom".

Bøde: 2oo kr.

Hvis til- og afmelding finder sted samtidig, gives alene cede for manglende tilmelding.

2.6. Finansministeriets bekendtgørelse ur. 544 af 2o. december 1971

§ 1, stk. 6, jf. § 8, (opbevaring af regnskabsmateriale)

"En genpart af redegørelsen samt regnskabsmateriale, der ligger til grund for redegørelsen, skal opbevares af den indeholdelsespligtige i 5 år efter udløbet af det kalenderår, som redegørelsen vedrører".

Bøde: 2oo kr.

§ 4, stk. 3, jf. § 3 (notering af •5kattekortoply3r.ir.cer)

"På grundlag af det modtagne hovedkort eller foreviste bikort eller frikort skal den indeholdelsespligtige i regnskabsmaterialet vedrørende A-indkomst og A-skat notere indkomstmodtagerens personnummer, den procent, hvorved indeholdelse skal foretages, samt det beløb, der eventuelt skal fradrages i A-indkomsten, forinden indeholdelse foretages, jf. kildeskattelovens § 48, stk. 2. Forevises frikort, foretages tillige notering om det maksimale indkomstbeløb, der kan modtages fra den indeholdelsespligtige uden skattetræk".

Bøde: 5oo kr.

§ 4, stk. 5, jf. § 8 (identitetssikring ved manglende aflevering af hovedkort eller forevisning af bikort eller frikort)

"Afleveres der ikke skattekort, og forevises der ikke bikort eller frikort, skal den indeholdelsespligtige sikre sig dokumenteret oplysning om indkomstmodtagerens identitet og foretage notering om den pågaldendes navn og adresse samt personnummer eller, hvor sådant ikke foreligger, fødselsdato, -måned og -år. Tilsvarende notering foretages i tilfælde, hvor indeholdelse af foreløbig skat i medfør af kildeskattelovens § 48A sker uden anvendelse af skattekort eller bikort".

Bøde: 5oo kr.

§ 5, jf. § 8 (opbevaring af hovedkort)

"Hovedkort, der er afleveret til den indeholdelsespligtige, jf. § 4, stk. 2, skal opbevares af denne indtil kalenderårets udløb, hvorefter det tilbageleveres til indkomstmodtageren. Kortet skal dog udleveres til indkomstmodtageren forinden, såfremt udbetalingen af A-indkomst til ham ophører".

Bøde: 2oo kr.

§ 6, stk. 1, jf. § 8 (meddelelse til indkomstanodtageren om løn m.v.)

"Ved udbetaling eller godskrivning af A-indkomst skal den indeholdelsespligtige give indkomstmodtageren skriftlig meddelelse om det udbetalte eller godskrevne indkomstbeløb, om den periode indkomsten vedrører, samt om størrelsen af det indeholdte skattebeløb. I meddelelsen skal angives den indeholdelsespligtiges navn, adresse og arbejdsgivernummer samt indkomstmodtagerens navn og personnummer eller andet af den indeholdelsespligtige benyttet identifikationsnummer for indkomstmodtageren. I mangel af personnummer eller andet identifikationsnummer anføres indkomstmodtagerens fødselsdato, -måned og -år."

Bøde: 2oo kr.

§ 6, stk. 3, jf. § 8 (opbevaring af lønbilag m.v.)

"De indeholdelsespligtige skal opbevare de for underretningen fornødne bilag m.v. i 5 år efter udløbet af det kalenderår, hvori indeholdelsen er foretaget".

Bøde: 2oo kr.

2.7. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 545 af 2o. decer.ber 1971 med senere andringer

§ 1, jf. § 8 (regnskab over udbetaling af A-indkonst og indeholdelse af A-skatT

"Indeholdelsespligtige skal føre regnskab over udbetaling og godskrivning af A-indkomst samt indeholdelse af A-skat. Dette gælder ogsi med hensyn til A-irdkomst og A-skat i de i kildeskattelovens § 49 omhandlede tilfælde, hvor A-indkor.st erhverves af modtageren, derved at han beholder belsb, so.-. han i medfør af tjenesten modtager fra trediemand (drikkepenge o.lign.).

Bøde: 2oo kr.

§ 3, jf. § 8 (oprettelse af lønafregningskonto og konto for A-skat)

"Indeholdelsespligtige, der også i øvrigt fører regnskab, kan vælge at føre regnskabet med A-indkomst og A-skat på særlige konti i deres almindelige bogføring. Regnskabsførelsen foretages i så fald således:

Enhver udbetaling eller godskrivning af løn eller andet vederlag for personligt arbejde i tjenesteforhold, jf. kildeskattelovens § 43, stk. 1, posteres på en særlig "Lør.afregningskonto". Enhver udbetaling eller godskrivning af anden A-indkomst end løn m.v., jf. lovens § 43, stk. 2, posteres på en særlig "Afregningskonto for anden A-indkomst". Er der oprettet "Lønafregningskonto", kan den indeholdelsespligtige dog vælge at postere også al anden A-indkomst end l2n m.v. på denne konto."

udbetalt eller godskrevet A-indkomst skal posteres på de nævnte konti, uanset om der i det enkelte tilfælde skal indeholdes A-skat i de pågældende ydelser. På afregningskontiene må kun foretages posteringer vedrørende A-indkö-st. Kreditering af en afregningskonto må kun foretages som rettelsespostering til tidligere posteringer på kontoen.

I bogføringen oprettes tillige en særlig kreditorkonto "Konto for A-skat". På denne konto posteres indeholdt A-skat samt indbetalinger til statsskattedirektoratet af indeholdt A-skat. Der må ikke foretages andre posteringer på kontoen.

Bøde: 2oo kr.

§ 4, stk. 2, jf. § 9 (postering på lønafregnlr.gskor.io og konto for A-skat)

"A-indkomsten posteres på "Lønafregningskonto", og der foretages modpostering på en dertil oprettet konto for *zen* pågældende kategori af A-indkomster. Den A-skat, der modtages

fra den skattepligtige, samt indbetalingen af A-skat til kildeskattedirektoratet posteres på "Konto for A-skat".

Bøde: 2oo kr.

§ 5, jf. § 8 (kontokort for hver enkelt lønmodtager)

"Indeholdelsespligtige, der fører regnskabet med A-indkomst og A-skat i deres almindelige bogføring, jf. §§ 3 og 4, skal i tilknytning til denne for hver enkelt indkomstmodtager føre en konto, et kontokort el.lign., hvorpå enhver udbetaling eller godskrivning af A-indkomst og enhver indeholdelse af A-skat for den pågældende posteres. Udbetalt eller godskrevet A-indkomst skal posteres på kontoen m.v., uanset om der i det enkelte tilfælde skal indeholdes A-skat. Rettelser på kontoen m.v. må kun foretages ved overstregning eller som modpostering.

Stk. 2. A-indkomsten og A-skatten skal posteres på de nævnte konti m.v., således at der umiddelbart kan foretages en sammentælling af henholdsvis A-indkomst og A-skat. Sammentælling foretages ved udløbet af hvert kalenderår, og sumbeløbene anføres på kontoen m.v."

Bøde: 2oo kr.

§ 6, jf. § 8 (pligt til at forevise ajourført og afstemt bogføring)

"Har den indeholdelsespligtige valgt at føre regnskabet red A-indkomst og A-skat i sin almindelige bogføring efter de foranstående forskrifter, skal skattemyndighederne kunne kræve, at bogføringen, herunder de i § 5 nævnte posteringer, efter en nærmere angiven frist på mindst 14 dage foreligger ajourført og afstemt ved udgangen af den sidste kalendermåned inden kravets fremsættelse."

Bøde: 2oo kr.

§ 2, stk. 1, og § 7, jf. § 8 (opbevaring af regnskabshæfte med bilag)

§ 2, stk. 1 "Benyttes regnskabshæftet, skal dette ned tilhørende bilag opbevares i 5 år regnet fra udgar.-gen af det regnskabsår, i hvilket den sidste postering i hæftet er foretaget."

§ 7 "En indeholdelsespligtig, der fører regnskabet med A-indkomst og A-skat i sin almindelige bogføring, er pligtig at opbevare regnskabsbøger,

losblade, kort e.l. samt de til bogføringen harende bilag i 5 år efter udløbet af det pågældende regnskabsår."

Bøde: 2oo kr.

2.8. Finansministeriets bekendtgørelse nr. 556 af 17. december 1969 (vedr. § 73-træk)

§ 4, jf § 9 (lørunodtagerldentitetsoplysnlnger til skattemyndigheder) ~

"Ved indbetalingen skal arbejdsgiveren give kommunen skriftlig meddelelse om den pågældende skatteyders personnummer, navn og adresse samt om størrelsen af det for ham indeholdte beløb."

Bøde: 2oo kr.

§ 5, jf. § 9 (meddelelse til Indkomstmodtageren om Ion m.v.

"Samtidig med indeholdelsen skal arbejdsgiveren give skatteyderen meddelelse om størrelsen af det indkomstbeløb, hvoraf indeholdelsen er beregnet, samt om det indeholdte belrb. I meddelelsen skal angives arbejdsgiverens navn, adresse og arbejdsgivernummer samt skatteyderens navn og per30r.nu.--er eller andet af arbejdsgiveren benyttet identifikationsnummer for den pågældende. I mangel af personnummer eller andet identifikationsnummer anføres skatteyderens fødselsdato, -måned og -år.

Bøde: 2oo kr.

§ 6, jf. § 9 (besvarelse af forespørgsler vedrørende pålæg givet 1 henhold til kildeskattelovens § 73)

"Det påhviler en arbejdsgiver at besvare skriftlige forespørgsler fra vedkommende kommune angående pålæg, der er givet ham om indeholdelse efter kildeskattelovens § 73. Besvarelsen skal ske inden 14 dage efter modtagelsen af forespørgslen."

Bøde: 2oo kr.

§ 7, jf- § 9 (opbevarelse af regnskabsmateriale vedrørende § 73-trak)

"Arbejdsgiveren er pligtig at opbevare regnskabsmateriale og bilag vedrørende indeholdelser efter kildeskattelovens § 73 i mindst 5 år efter udløbet af det kalenderår, hvori den pågældende indeholdelse er foretaget."

Bøde: 2oo kr.

2.9. Forældelse af strafansvar

Forældelsesfristen for overtrædelse af kildeskatteloven og bekendtgørelser efter kildeskatteloven er normalt 2 år, dog forældes strafansvaret i tilfælde, hvor frihedsstraf er forskyldt i medfør af kildeskattelovens § 74, stk. 2, efter 5 år. Om den strafferetlige forældelse henvises i øvrigt til straffelovens §§ 92-94.

Efter Højesterets dom af 21. oktober 198o (**U.f.R.** 198o, s. Iol6 H) er det fastlagt, at den strafferetlige forældelse afbrydes på det tidspunkt, hvor den pågældende hos politiet gøres bekendt med sigtelsen, jf. straffelovens § 94, stk. 4, sidste pkt.

Forældelse afbrydes herefter:

1. ved fremsendelse af bødeforelæg,

2. ved anklagemyndighedens indsendelse af anklageskrift til vedkommende ret til berammelse af retsmøde eller

3. på det tidspunkt, hvor den pågældende af politiet afhøres med en sigtets retsstilling for overtrædelse af kildeskatteloven.

For så vidt angår afbrydelse af forældelse ved fremsendelse af bødeforelæg er det i praksis antaget, at forældelsen afbrydes, når anbefalet skrivelse er kommet frem til modtageren.

Det vil sige, at man i praksis regner med, at et anbefalet brev er kommet frem, og forældelsen dermed er afbrudt dagen efter afsendelsen fra direktoratet, såfremt ikke andet dokumenteres.

Statsskattedirektoratet tager ved bødeberegningen selv hensyn til eventuel strafferetlig forældelse, hvorfor kommunen ikke må tage hensyn til forældelsen ved selve indberetningen, og det i forbindelse hermed udskrevne bødeberegningsskema R loo b. Indberetning skal dog ikke ske, hvis alle foreliggende overtrædelser er fuldt ud forældede, eller hvis de ikke forældede overtrædelser ikke selvstændigt opfylder betingelserne for indberetning, jf. 2.2.2.

2.9.1. Forældelse ved fraflytning til udlandet

Forældelsen afbrydes desuden efter straffelovens § 94, stk. 5, sidste pkt., når sigtede unddrager sig retsforfølgning. Dette vil typisk ske, når den pågældende fraflytter landet.

1 de tilfælde, hvor man kender den pågældendes adresse, vil det dog være rimeligt at fremsende bødeforelæg til den pågældende også i udlandet. Såfremt dette ikke resulterer i nogen reaktion, fremsender direktoratet sagen til politiec med henblik på tiltalerejsning, såfremt den pågældende vender tilbage til Danmark. Indberetning af straffesag skal derfor ske efter de sædvanlige regler, uanset om den/de ansvarlige har taget ophold i udlandet, og uanset om den nuværende adresse er kendt.

2.9.2. Forældelse af overtrædelser af kildeskatteloven og de tilhørende bekendtgørelser

Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, jfr. § 73, stk. 1 og stk. lo

2 år efter at lønudbetaling har fundet sted uden lønindeholdelse.

Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, jf. § 73, stk. 1 og stk. lo

2 år efter det tidspunkt da indbetatling sker (se bilag 2.1.).

Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1

2 år efter at lønudbetaling har fundet sted uden indeholdelse.

Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2

2 år efter det tidspunkt, da indbetaling sker (se bilag 2.m.).

Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 3

2 år efter det tidspunkt, da redegørelse indsendes (se bilag 2.n.).

Kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 4

2 år efter det tidspunkt, hvor redegørelsen med de urigtige oplysninger er afgivet (se bilag 2.o.).

Kildeskattelovens § 75, nr. 1

2 år efter det tidspunkt, hvor den pågældende har ladet sig udbetalte A-indkomst, vidende om at der ikke var foretaget indeholdelse som påbudt.

Ikke rettidig tilmelding til CIR

2 år efter det tidspunkt, hvor tilmelding sker.

Ikke rettidig afmelding fra CIR

2 Ar efter det tidspunkt, hvor afmelding sker.

For alle øvrige i nærværende vejledning nævnte bekendtgørelser gælder, at forældelse sker 2 år efter det tidspunkt, hvor den pågældende har rettet for sig.

Konkurs

Strafansvaret forældes 2 år efter konkursens indtræden, dvs. sagen skal rejses inden 2 år efter afsigelse af konkursdekret.

2. lo. Nedrundingsregler ved bødefastsættelse

Indtil		2.ooo	til nærmeste	loo
Fra	2.ooo indtil	lo.ooo	til nærmeste	5oo
Fra	lo.ooo indtil	loo.ooo	til nærmeste	l.ooo
Fra	loo.ooo		til nærmeste	5.ooo

2.11. Straffelovsovertrædelser

I nogle tilfælde kan det forekomme, at der foruden overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1 og § 75, r.r. 1, tillige foreligger overtrædelse af straffeloven.

Den hyppigst forekommende overtrædelse er personel falsk, jf. straffelovens § 174, hvor en person uberettiget anvender en andens skattekort. Dette kan ske ved, at forældre bruger deres børns frikort, men også ved at en indkorr.str.odtager udlåner sit frikort evt. mod betaling.

Endvidere kan der forekomme tilfælde med dokumentfalsk, jf. straffelovens § 171 og 172, hvor den pågældende uretmæssigt ændrer det skattefri fradrags størrelse på sit hovedkort eller foretager andre rettelser af et skattekort.

Statsskattedirektoratets praksis i de tilfælde, hvor der foreligger overtrædelse af såvel kildeskatteloven son straffeloven, er at lade sagen fremsende til politimyndigheden r.ed anmodning om tiltalerejsning for kildeskatteovertrædelsen i overensstemmelse med direktoratets sædvanlige praksis, idet man samtidig henleder politiets opmærksomhed på, at der formentlig foreligger overtrædelse af straffeloven.

Bøder for de nævnte overtrædelser har vist sig at være nuancerede i forhold til den sædvanlige bødefastsættelse ved overtrædelser af de nævnte bestemmelser.

2.12. Overtrædelse af skattekontrolloven

I forbindelse med behandlingen af straffesager vedr2rer.de overtrædelse af kildeskatteloven kan det i visse tilfæide

konstateres, at der er sket overtrædelse af skattekontrol-lovens §§ 13-17.

For overtrædelse af §§ 13, 15 eller 16 i skattekontrollovar. er forældelsesfristen i intet tilfælde mindre end lo år, jf. straffelovens § 93, stk. 3. Det samme gælder overtrædelser af straffelovens § 289, der bl.a. omfatter skattesvig af særlig grov karakter.

For så vidt angår sager vedrørende overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, og § 75, nr. 1 (A-indkomst uden skattetræk) undersøger amtsskatteinspektoratet, om betingelserne for optagelse af kontrollovssag er opfyldt. Dette vil typisk være tilfældet, hvis indtægten ikke er selvangivet. Såfremt amtsskatteinspektoratet rejser straffesag efter skattekontrolloven, medtages kildeskattelovsovertrædelsen i beskrivelsen af gerningsindholdet ved overtrædelserne. Der beregnes i disse sager ikke særskilt bøde for kildeskattelovsovertrædelser.

Hvis amtsskatteinspektoratet i disse tilfælde rejser kontrollovssag, skal amtsskatteinspektoratet fremsende underretning herom til statsskattedirektoratet, kontoret for tvangsinddrivelse og straffesager m.v.

Såfremt der ikke rejses straffesag efter skattekontrolloven, videresendes sagen til kontoret for tvangsinddrivelse og straffesager m.v. med henblik på at rejse straffesag alene for overtrædelse af kildeskatteloven.

Såfremt en overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 1, er korisineret med overtrædelse af § 74, stk. 1, nr. 2, og eventuelt nr. 4, skal amtsskatteinspektoratet: i alle tilfælde videresende sagen til kontoret for tvangsinddrivelse og straffesager m.v.

Hvis en sådan sag med flere overtrædelser af kildeskatteloven er af en karakter, der tyder på, at overtrædelse af skattekontrolloven vil vægte mest, tilbagesendes sagen til amtsskatteinspektoratet.

2.13. Ansvarssubjekt

2.13.1. Strafansvar

Kildeskatteloven indeholder ingen regler om, hvem af flere mulige der strafferetligt skal drages til ansvar for overtrædelse af lovens straffebestemmelser.

Spørgsmålet må altid bedømmes konkret ud fra de i sagen foreliggende oplysninger. Ved bedømmelsen må det tillægges vægt, hvem der har den økonomiske interesse i overtrædelsen og hvem der disponerer i virksomheden.

Retningslinierne vedrørende de enkelte virksomhedstyper er følgende:

2.13.1.1. Enkeltmandsvirksomhed

Som hovedregel er ansvarssubjektet den t CIR registrerede Indehaver.

Undtagelse forekommer, hvor den, der er tilmeldt CIR, ikke er den reelle indehaver af virksomheden. Det kan f.eks. være hustruen, der er registreret som indehaver af mandens virksomhed eller omvendt. Det kan også forekomme, at en person er gledet ind i firmaets ledelse, medens den, der er registreret i CIR som indehaver, har trukket sig tilbage, uden at CIR-registreringen er ændret. Det sker typisk, når et familiemedlem overtager ledelsen af virksomheden, medens indehaveren trækker sig tilbage på grund af alder eller sygdom.

Strafansvaret rettes mod den, der faktisk driver virksomheden.

2.13.1.2. Interessentskaber

Som hovedregel er ansvarssubjektet interessenterne i fællesskab, og der beregnes en samlet bøde, som fordeles ligeligt mellem interessenterne.

Hvis det efter det i sagen oplyste er usikkert, om nogle af deltagerne i interessentskabet har handlet groft uagtsomt, medens andre måske klart har gjort det, sender statsskattedirektoratet sagen til tiltale med påstand om en fælles bøde, hvis fordeling mellem interessenterne overlades til retten.

2.13.1.3. Selskabsansvar

Ansvarssubjektet er som hovedregel selskabet, og bødeansvaret kan pålægges dette, jf. kildeskattelovens § 77. Dette begrundes med, at det er selskabet, der må antages at have opnået den økonomiske fordel ved den strafbare overtrædelse af kildeskatteloven.

Frihedsstraf kan aldrig komme på tale i forbindelse med selskabsansvar, ej heller i form af bødeforvandlingsstraf. Hvis i selskabet er gået konkurs, og statsskattedirektoratet skønner, at strafansvaret alene påhviler selskabet, rejses sagen ikke. Bøder er efterstillede krav i konkursordenen, dvs. de dækkes først, når alle andre kreditorer er blevet dækket. I praksis fremkommer der kun sjældent dividende til efterstillede krav, og det er derfor meningsløst at rejse straffesag mod et konkursramt selskab.

2.13.1.4. Direktør, daglig leder og hovedaktionær eller hovedanpartshaver

Undtagelse fra hovedreglen, om at ansvarssubjektet er selskabet, gøres, hvis den daglige leder tillige er hovedaktio-

nær eller hovedanpartshaver i selskabet (dvs. ejer mindst 50% af kapitalen) og enerådende disponerer på dettes vegne. I disse tilfælde rettes strafansvaret alene mod denne person. På grund af det nære økonomiske fællesskab melier. ægtefæller rettes strafansvaret også alene mod den af ægtefællerne, der er daglig leder i et selskab, hvor ægtefællerne tilsammen ejer mindst 50% af aktie- eller anpartskapitalen.

Også i andre situationer kan det forekomme, at der mellen den daglige leder og kapitalejerne foreligger et sådant økonomisk **fællesskab**, at hele strafansvaret kan pålægges den daglige leder.

Hvor flere kapitalejere har samme bestemmende indflydelse i selskabet fordeles bøden mellem disse svarende til interessentskaber.

2.13.1.5. Direktør og daglig leder

En kombination af selskabsansvar og personligt ansvar forekommer i selskaber med en direktør og daglig leder, der handler på selskabets vegne, men som ikke ejer aktie- eller anpartsmajoriteten i selskabet. I disse tilfælde beregnes en samlet bøde, hvoraf 80% pålægges selskabet og 20% den daglige leder. Hvis der er flere direktører og daglige ledere, der skønnes ansvarlige, deles **20%-bøden** imellem dem.

2.13.1.6. **Bestyrelsesansvar**

Personligt ansvar for medlemmer af et selskabs bestyrelse forekommer kun, hvis bestyrelsen er blevet gjort bekendt med overtrædelserne og har undladt at træffe foranstaltninger til at afhjælpe disse. Eventuelt ansvar mod bestyrelsesmedlemmer gøres gældende med en **20%** bøde eller en del heraf.

2.13.1.7. Selskaber under stiftelse

Der kan først gøres ansvar gældende mod et selskab, når det er registreret i Aktieselskabs-Registeret.

Indtil registreringen kan der alene gøres personligt strafansvar gældende. Strafansvaret rettes mod den eller de personer, der har handlet på selskabets vegne. Den personkreds, der her kan komme på tale, er stiftere, bestyrelsesmedlemmer, direktører, prokurister m.fl. Det kan være tilstrækkeligt for strafansvar, at de pågældende har været vidende om, at der blev indgået retshandler i selskabets navn inden registreringen.

Efter registreringen kan alene selskabet m.v. pålægges bødeansvar, også for overtrædelser begået inden registreringen med samme mulighed for fordeling af bøden som nævnt ovenfor.

2.L3.1.8. Andelsselskaber

Som hovedregel gøres strafansvaret gældende mod selskabet, men ligesom ved aktie- og anpartsselskaber kan der efter en konkret vurdering pålægges den eller de ansvarlige direktører 2o% af bøden.

2.13.1.9. Kommanditselskaber

Som hovedregel rettes strafansvaret mod den eller de personligt ansvarlige komplementarer.

Hvis komplementaren er et aktie- eller anpartsselskab, rettes strafansvaret mod dette, eller, hvis betingelserne herfor er opfyldt, mod dette selskabs direktør.

Undtagelsesvis kan strafansvaret rettes mod en eller flere kommanditister, hvis de tillige er ansvarlige eller medansvarlige for selskabets økonomiske ledelse. Bødepåstanden vil være en del af den samlede bøde, eventuelt fastsat i forhold til de pågældendes kapitalindskud.

2.13.1.lo. Foreninger, arbejdsløshedskasser, selvejende institutioner m. v.

Som hovedregel rettes strafansvaret -od foreningen m.v. ved dennes processuelle repræsentant, som oftest formanden for bestyrelsen.

I undtagelsestilfælde kan en del af den samlede bødepåstand rettes mod en person, hvis denne må betragtes som medansvarlig for overtrædelserne.

2.13.1.11. Strafansvar for overtrædelse 1 en betalingsstandsningsperiode

Ved betalingsstandsning rettes strafansvaret mod de samme, som hvis betalingsstandsning ikke var sket.

Ved en anmeldt betalingsstandsning udøves tilsynet i almindelighed på den måde, at tilsynet tillader den indeholdelsespligtige at forestå den daglige drift af virksomheden, herunder udbetaling af A-indkomst/indeholdelse af A-skat. I sådanne tilfælde rettes strafansvaret mod den indeholdelsespligtige, og bøden beregnes som anført under pkt. 2.2.6.a.

Hvis det beskikkede tilsyn efter en konkret vurdering findes medansvarlig for de strafbare forhold, kan strafansvar pålægges tilsynet i form af en 2o% bøde.

2.13.1.12. Generelt

Såfremt der er mulighed for, at strafansvaret kan påhvile andre end den/dem, der er registreret som indeholdelsespligtig(e) i CIR, skal det ved kommunens sagsbehandling

søges belyst, hos hvem det strafferetlige ansvar kan placeres, og en nøje beskrivelse heraf skal fremgå af indberetningen til statsskattedirektoratet. Det er herved vigtigt at fastslå den/de pågældendes funktion i virksomheden og medvirken ved eller kendskab til overtrædelserne. Det skal være oplyst, i hvilket omfang den/de pågældende kan disponere i kraft af egen eller nærstående families besiddelse af virksomhedens kapital.

Også eventuel tvivl om strafansvarets placering skal fremgå med henblik på statsskattedirektoratets vurdering af, om sagen skal oversendes til politimæssig efterforskning.

De forannævnte virksomhedsformer er de hyppigst forekommende, men der findes andre, og det afgøres i sådanne tilfælde i konkret, mod hvem strafansvaret skal rettes.

2.13.2. Hæftelse

For at kunne bedømme, hvem der hafter for restancerne, må man gøre sig klart, hvilken art restancer det drejer sig om. Der kan være tale om:

Indeholdte A-skatter, der ikke er afregnet.

A-skatter, der er indeholdt, men ikke på en for skattevæsenet bindende måde.

A-skatter, der ikke er indeholdt, som de burde vare.

Der gælder de samme regler, hvis det i stedet for A-skatter er udbytteskatter.

Nedenstående skema illustrerer disse sondringer med angivelse af hæftelsesbestemmelserne.

INDEHOLDT A-SKAT	IKKE INDEHOLDT A-SKAT
INP jf. Kl. § 69, stk. 2. I ERSTATNING, jf. SD-CIRKULÆRE 1982-15 (bilag 2.q.)	INP jf. Kl. § 69, 1) jf. SO-LM jf.Kl. § 68) cirk.) 1981-1 (bilag 2.r.,

NUL-STILLING
jf. SD-cirkulære 1982-16
(Bilag 2.p.)

2.13.2.1. indeholdt A-skat

1° Kildeskattelovens § 69, stk. 2

INP er den, for hvis regning udbetalingen foretages, jf. kildeskattelovens § 46, stk. 1, 1. pkt.

I kildeskatteloven foreskrives alene, hvad den indeholdelsespligtige formelt skal gøre for at foretage en indeholdelse, nemlig beregne det beløb, der skal indeholdes, og tilbageholde beløbet i A-indkomsten. Der stilles i denne forbindelse ikke krav om, at den indeholdelsespligtige skal have et beløb til disposition svarende til den indeholdte A-skat.

I henhold til kildeskattelovens § 69, stk. 2, hæfter den, som har indeholdt skat efter kildeskatteloven over for det offentlige for betaling af det indeholdte beløb.

Indeholdelsespligtige kan f.eks. være enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber, aktie- eller anpartsselskaber, kommanditselskaber, foreninger m.v.

I enkeltmandsvirksomheder hæfter indehaveren personligt for indeholdte A-skatter. Han hæfter altså i:: e alene med den formue, der er skudt ind i virksonhe-en, nen også med sin personlige formue. Hæftelsen er begrænset til indehaveren og omfatter ikke eventuel ægtefælle.

I interessentskaber er hver enkelt interessent i hæftelsesmæssig henseende stillet som indehaveren af en enkelt-mandsvirksomhed.

I aktie- og anpartsselskaber under stiftelse hæfter stifterne på samme måde som interessenterne i et interessentskab. Når selskabet er stiftet, dvs. registreret i Aktieselskabs-Registeret, begrænses hæftelsen til kun at omfatte selskabets formue. Der er ikke længere personlig hæftelse. Dette gælder også de skatterestancer, som selskabet har oparbejdet, medens det i var undei. stiftelse, medmindre de inden stiftelsen blev sikret ved udlæg eller lignende i stifternes ?er-j sonlige formue.

i

I kommanditselskaber hæfter komplementaren personligt I (som i interessentskaber), medens kommanditisterne alene hæfter med deres kapitalindskud.

Foreninger, arbejdsløshedskasser, selvejende institutioner og lign. hæfter med kapitalen. Der vil r.or-ai: • ikke i forbindelse med sådanne institutioner være tale om personlig hæftelse. j

2° Erstatning. (SD-cirkulære 1982-15, bilag nr. 2.g.)

Erstatningsansvar vil kun komme på tale, hvor der ikke i forvejen er personlig hæftelse, dvs. typisk i fallerede aktie- og anpartsselskaber.

Erstatningsansvar bygges på grundsætningen i dansk ret om, at man kan ifalde erstatningsansvar, såfremt man på uansvarlig vis er årsag til, at trediemand påføres et økonomisk tab - der siges at foreligge culpa.

For at en person skal kunne idømmes erstatningsansvar efter culpa-reglen, kræves det, at den skadevoldende handling skal kunne tilregnes ham som forsætlig eller uagtsom, dvs. at han enten har tilsigtet den skadegørende handling, eller at han burde have indset, at hans handling ville medføre skadens indtræden.

For skattevæsenets vedkommende forekommer det ikke så sjældent, at man finder eller formoder, at en person, typisk en leder af et anparts- eller aktieselskab, har handlet culpøst, således at det offentlige har lidt et tab. Med hensyn til opgørelse af tabet henvises til pkt. 2.2.6.b.

I SD-cirkulære 1982-15 er de nasrmere betingelser for at rejse erstatningssag angivet. I hovedtræk er disse:

at den indeholdelsespligtige typisk skal være et aktie- eller anpartsselskab,

at der skal være påført det offentlige tab ved culpøs adfærd,

at virksomheden 3kal være ophørt som insolvent med restancer af A-skat,

at de personer, man ønsker gjort erstatningsansvarlige, skal have haft en væsentlig økonomisk interesse i virksomheden og have været enerådende i virksomhedens anliggender.

Indberetning af erstatningssag sker i almindelighed i forbindelse med indberetning af straffesag.

Skattemyndighederne har bevisbyrden for, at der er handlet culpøst, og i cirkulæret er nærmere opregnet, hvilke materiaie, der skal foreligge for statsskattedirektoratet ved bedømmelsen af, om erstatningssag skal rejses.

Ud over det i cirkulæret nævnte materiale kan en indberetning desuden suppleres med konkrete regnskabsmæssige oplysninger indhentet ved kontrolbesøg i virksomheden.

Hvis statsskattedirektoratet beslutter at rejse erstatningssag, anmodes anklagemyndigheden om at fremsætte erstatningskravet i forbindelse med straffesagen, jf. retsplejelovens kapitel 89. Direktoratet indsætter samtidig hermed kravet i det centrale fordringsregister.

Hvis det i forbindelse med forberedelsen af sagen hos anklagemyndigheden skønnes hensigtsmæssigt, kan statsskattedirektoratet anmode kammeradvokaten om at bistå i sagen for si vidt angår erstatningsspørgsmålet.

I visse tilfælde afviser domstolene at behandle spørgs-ålet om erstatning i forbindelse med straffesagen og henviser denne del af sagen til civilt søgsmål.

Civilt søgsmål søges alene gennemført, såfremt den, der påstås pålagt erstatning, er eller skønnes at blive i stand til at betale en eventuel erstatning.

Direktoratet tager stilling til, hvorvidt kravet skal slettes i det centrale fordringsregister.

3 Erstatningsansvar 1 forbindelse med bødeforelæg

I straffesager, hvor der tillige er spørgsmål om personligt erstatningsansvar, kan det forekomme, at den/de pågældende ønsker en administrativ afgørelse af straffesagen med udenretlig vedtagelse af et bødeforelæg, o? at betingelserne herfor i relation til strafspørgsmålet ar opfyldt.

Direktoratet tager da stilling til, hvorvidt et erstatningskrav skal søges gennemført ved frivilligt forlig.

2.13.2.2. Ikke indeholdte A-skatter

1° Kildeskattelovens §§ 69, stk. 1, og 68 (SD-cirkulære 1981-1 bilag nr. 2.r.)

Ikke indeholdte A-skatter kan opkræves enten hos den indeholdelsespligtige efter kildeskattelovens § 69, stk. 1, eller hos indkomstmodtageren efter § 68.

Fremgangsmåden ved opkrævning efter disse bestemmelser ar beskrevet i SD-cirkulære 1981-1.

Betingelserne for at opkræve den ikke indeholdte A-skat hos den indeholdelsespligtige er, at den indeholdelsespligtige har udvist forsømmelighed i forbindelse ned udbetalingen af A-indkomst uden korrekt skattetræk, og at indkomstmodtageren ikke allerede har betalt skatten svarende til indkomsten. Det er i forbindelse ned opkrævning af ikke indeholdte A-skatter vigtigt at undgå, at der sker dobbelt opkrævning.

Den indeholdelsespligtige og indkomstmodtageren hæfter solidarisk for den ikke indeholdte A-skat. Man kan derfor vælge at opkræve skatten hos indkomstmodtageren efter kildeskattelovens § 68. Dette vil man typisk gøre, såfremt den indeholdelsespligtige ikke har udvist forsømmelighed, eller han ikke anses for betalingsdygtig.

Opkrævning efter § 69, stk. 1, sker på kommunens foranledning, medens opkrævning efter kildeskattelovens § 63 foretages af statsskattedirektoratet i henhold til indberetning herom fra kommunen. (Bilag 2.s.).

Indberetning i henhold til kildeskattelovens § 63 skal ske uafhængigt af en eventuel straffesagsindberetning, men kopi af § 68-indberetningen skal vedlægges straffssagsindberetningen.

Der må ikke samtidig med opkrævning efter § 68 hos indkornstmodtageren foretages opkrævning efter § 69, stk. 1, af tilsvarsbeløbet hos den indeholdelsespligtige.

2° Nul-stilling (SD-cirkulære 1982-16 bilag nr. 2.p.)

Når parterne i et retsforhold har nær tilknytning til hinanden, f.eks. når de er i familie, eller når et selskab eller lignende beherskes af en enkelt eller en snæver gruppe af kapitalindskydere, kan de arrangere sig på en sådan måde, at deres samlede ydelse til det offentlige bliver mindre, end den var blevet uden parternes tilknytningsforhold. Det er skattemyndighedernes opgave ae vurdere, hvorvidt der er tale om en lovlig udnyttelse af skattelovgivningens muligheder, eller om der er tale i om dispositioner, som skattemyndighederne ikke behøver ; respektere. :

I henhold til Højesterets dom i maj 1981 i Martin Møller I sagen (U.f.R. 1981, s. 473 H) og efter administrativ praksis skal der foretages "nul-stilling" i overensstemmelse med SD-cirkulære 1982-16 i stort set alle tilfælde, hvor et aktie- eller anpartsselskab ophører son insolvent med restancer af A-skat, hvori indgår bogført A-skat af lønudbetalinger til direktører, der samtidig har en væsentlig økonomisk interesse i selskabet og/eller er enerådende i dette. Det samme gælder de pågældende personers ægtefæller.

Selv om en straffesag er endeligt afsluttet, kan der efterfølgende foretages "nul-stilling". Dette gælder, uanset om de "nul-stillede" beløb indgik i bødeberegnincen. Det er dog en forudsætning, at betingelserne for "r.ulstilling" ikke allerede var opfyldt, inden straffesagens afslutning.

Opmærksomheden henledes på, at der ikke nødvendigvis er overensstemmelse mellem afskrivningsprincipperne vedrørende bødeberegning og den faktiske afskrivning af de indbetalte beløb. De perioder, for hvilke der skal "nulstilles", fremgår af sædvanlig restanceopgørelse.

2.14. Værneting

Tiltale i sager, der henhører under politiet, rejses ved det værneting, hvor gerningsstedet er beliggende, hvor den sigtede bor, opholder sig eller har arbejdssted i en retskreds, der har tingsted i samme by som gerningsstedet. Det vil for så vidt angår overtrædelse af kildeskatteloven sige virksomhedens adresse.

Det bemærkes, at

Københavns byret, Frederiksberg birkeret og retterne i Gentofte, Gladsaxe, Lyngby, Ballerup, Hvidovre, Rødovre, Glostrup, Tårnby samt Hørsholm anses for at have tingsted i samme by.

Såfremt virksomheden for eksempel er beliggende i Gladsaxe og den sigtede har bopæl i Lyngby, rejses sagen ved Gladsaxe ret.

Såfremt den sigtede er ophørt med sin virksomhed, rejses sagen ved den pågældendes hjemting, det vil sige hvor vedkommende bor.

Hvis flere personer med forskellig bopæl sigtes i samme sag, rejses tiltale normalt også ved gerningsstedets værneting.

Der rejses iller videreføres ikke straffesager vedrørende afdøde personer.

Kommunen skal straks underrette statsskattedirektoratet, hvis en indberettet indeholdelsespligtig er afgået ved døden.

2.15. Opkrævning af bøder

2.15.1. Administrative bøder

Hovedreglen er, at bøder skal indbetales senest 14 dage efter bødeforelæggets dato. Der er dog mulighed for at opnå afdragsordning med bøder efter reglerne i KD-meddelelse 1974-5, (bilag 2.t.), såfremt bøden er over l.ooo kr.

Hvis bøden ikke betales eller en afdragsordning, der er opnået med direktoratet, ikke overholdes, sendes sagen til inkasso i den pågældendes bopælskommune.

Udlæg skal foretages i let realisable værdier.

Udlæg må kun foretages i fast ejendom, hvis det er utvivlsomt, at bøden vil blive dækket ved umiddelbar realisation af ejendommen.

Såfremt der undtagelsesvis er foretaget udlæg i fast ejendom, og det ikke har været muligt at opnå en aftale om afdragsvis betaling, eller en sådan aftale ikke er overholdt, skal sagen straks tilbagesendes til statsskattedirektoratet.

Såfremt kommunen ikke kan inddrive bøden indenfor de i KD-meddelelsen nævnte frister, tilbagesendes sagen til direktoratet bilagt attest om forgæves udlæg hos restanten. Herefter oversender direktoratet sagen til politiet til opkrævning og eventuel fastsættelse af forvandlingsstraf.

I forbindelse med opkrævning af bøder må man være opmærksom på, at bøder på indtil 3.ooo kr. efter straffelovens § 97 a forældes på 3 år, og at bøder på over 3.ooo kr. forældes på 5 år. Forældelse af bøden regnes fra datoen for vedtagelsen og kan ikke afbrydes ved foretagelse af udlæg.

2.15.2. Bøder idømt eller vedtaget ved domstolene

Disse bøder opkræves ved politiets foranstaltning. Dette gælder også de administrative bøder, for hvilke, der er fastsat forvandlingsstraf.

Disse bøder forældes som anført under punkt 2.15.1., og forældelsen regnes her fra datoen for underretsdommen.

Såfremt restanten søger en afdragsordning for disse bøder, skal ansøgningen i de fleste tilfælde fremsendes til direktoratet til udtalelse. Direktoratet stiller sig imødekorut.ende, medmindre afdragsordningen er af en sådan længde, at der vil ske forældelse af bøden, inden den er fuldt ud betalt.

Direktoratet tiltræder ikke ansøgninger om eftergivelse af bøder, medmindre ansøgeren ikke ejer midler til betaling eller aktiver, hvori beløbet kan inddrives, og der i det enkelte tilfælde derudover foreligger særlige forhold af personlig karakter, navnlig høj alder, langvarig alvorlig sygdom eller invaliditet.

Disse regler for eftergivelse gælder også ved ansøgning on eftergivelse af administrative bøder, jf. KD-meddelelse 1974-5. (Bilag 2.t.).

2.15.3. Delvis bortfald af akkorderede bøder

Såfremt en indeholdelsespligtig opnår en akkord med sine kreditorer, dvs. en procentvis nedsættelse af sin gæld, omfatter en sådan akkord også bøder for overtrædelser, der er sket inden skæringsdagen for akkorden.

For bøder vedtaget over for statsskattedirektoratet inden skæringsdagen er det alene bøderestancen pr. denne dag, der skal akkorderes.

Skæringsdagen for en tvangsakkord er ifølge loven datoen for åbningen af akkordforhandlingerne i Skifteretten/Sø- og Handelsretten. I praksis er skæringsdagen dog ofte en foranliggende betalingsstandsningsdag.

For bøder, der er omfattet af en akkord, skal alene akkord-dividenden betales. Såfremt bødeberegningen vedrører både tiden før og tiden efter skæringsdagen, er det kun den del af bøden, der vedrører overtrædelser før skæringsdagen, der skal akkorderes. Statsskattedirektoratet underretter den indeholdelsespligtige og boets advokat herom.

Ved frivillige akkorder er det en betingelse for direktoratets afgangsføring af den akkorderede del af bøden, at akkorden er opfyldt. Ved tvangsakkorder er det en betingelse, at akkorden er stadfæstet.

Såfremt direktoratet ikke har tiltrådt en frivillig akkord, eller har tiltrådt uden at give saldokvittering, akkorderes bøden ikke.

Bøder vedtaget af aktieselskabs- eller anpartsselskabsdirektører personligt akkorderes ikke, når selskabet får tvangsakkord/frivillig akkord. Bøderne opkræves i disse tilfælde med det fulde beløb hos de pågældende direktører personligt.

2.16. Statsskattedirektoratets indberetning af visse personer

Statsskattedirektoratet indberetter nedennævnte personer til de anførte myndigheder, når der for de pågældende er afsluttet straffesag med bødevedtagelse eller dom. Det er derfor vigtigt, at kommunen i indberetningen henleder opmærksomheden på, at den indberettede beklæder et sådant hverv.

Folketingsmedlemmer, amtsrådsmedlemmer, kommunalbestyrelsesmedlemmer og ligningskommissionsmedlemmer indberettes til indenrigsministeriets valgbarhedsnævn.

Medlemmer af ligningsrådet, landsskatteretten og skatteråd indberettes til skattedepartementet.

Statsautoriserede og registrerede revisorer indberettes til industriministeriet.

Advokater kan indberettes til justitsministeriet og advokatrådet.

2.17. Forsvarerbistand

Ifølge lov nr. 625 af 21. december 1983 om adgang til forsvarerbistand under en administrativ skatte- eller afgiftsstraffesag kan der beskikkes en forsvarer, når det efter sagens beskaffenhed, skatteyderens person eller omstændighederne i øvrigt må anses for ønskeligt, og den pågældende ikke selv har skaffet sig bistand af en forsvarer.

Loven omfatter for så vidt angår overtrædelse af kildeskattelovens straffebestemmelser alene kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1 eller nr. 4, jf. tillige stk. 2, eller § 75.

Er disse bestemmelser i kildeskatteloven overtrådt, skal der vejledes om forsvarerbistand, såfremt bøden overstiger l.ooo kr. Den pågældende har dog altid ret til at anmode om forsvarerbistand.

Hvis der er tale om en overtrædelse, der er omfattet af reglerne i loven om forsvarerbistand, og bøden skønnes at overstige l.ooo kr., fremsender statsskattedirektoratet vejledning om forsvarerbistand til den pågældende.

Eventuelle henvendelser til komrunen eller amtsskatteinspektoratet om advokatbistand hinvises til statsskattedirektoratet.

Fastsættelse af den administrative bøde.

Overtrædelsens art	Sanktion
Indførsel m.v. af varer uden angivelse for toldvæsenet (§ 117, stk. 1):	
- højt beskattede varer og andre punktafgiftspligtige varer samt guld- og sølvvarer, smykker og visse levende dyr	1 x told og afgifter i bøde + told- og afgiftstilsvar
- andre varer	1/2 x told og afgifter i bøde + told- og afgiftstilsvar
Indførsel m.v. af varer uden angivelse for toldvæsenet med forsæt til at unddrage told og afgifter - smugleri (§ 117, stk. 2, jfr. stk. 1 og § 117, stk. 3):	
- højt beskattede varer og andre punktafgiftspligtige varer samt guld- og sølvvarer, smykker og visse levende dyr	2 x told og afgifter i bøde + told og afgiftstilsvar
- andre varer	1 x told og afgifter i bøde + told- og afgiftstilsvar
Indførsel af personmotorkøretøjer og lystfartøjer uden angivelse for toldvæsenet med forsæt til at unddrage told og afgifter - smugleri (toldlovens § 117, stk. 2, jfr. stk. 1.). Herunder § 117, stk. 3 - køb og anden erhvervelse af et køretøj, som er indført uden angivelse	1 x told og afgifter i bøde + told- og afgiftstilsvar (evt. in solidum indfører/ erhverver)
Personmotorkøretøjer anvendt i strid med betingelserne for midlertidig told- og afgiftsfrihed (toldlovens § 25, stk. 1, pkt. 3, jfr. § 76, stk. 2, jfr. § 123, stk. 1, pkt. 3):	
- overtrædelser af større omfang	
- f.eks. indført af danske statsborgere, der har taget fast bopæl, eller køretøjer anvendt ud over fristen eller overdraget til herboende	1 x told og afgifter i bøde + told- og afgiftstilsvar
- f.eks. indført af udenlandske statsborgere (eller dermed ligestillede), der har taget fast bopæl, eller køretøjer anvendt ud over fristen eller overdraget til herboende	1/2 x told og afgifter i bøde + told- og afgiftstilsvar

Fastsættelse ..... bøde (fortsat)

Overtrædelsens art	Sanktion
Danske statsborgere, der har indført et motorkøretøj midlertidigt told- og afgiftsfrit og derefter har taget fast bopæl her i landet eller hvor tidsfristen for midlertidig told- og afgiftsfrihed er udløbet (toldlovens § 123, stk. 1, pkt. 3). Herunder salg og anden overdragelse, køb og anden erhvervelse.	1 x told og moms i bøde + bøde for registreringsafgift + told- og momstilsvar (evt. in solidum indfører/erhverver)

Har flere i forening begået smugleriet, beregnes bøden for hver enkelt på grundlag af det samlede told- og afgiftsbeløb.

For personer under 18 år halveres bøden.

Urigtig angivelse til fortoldning (toldlovens § 120, stk. 2, jfr. stk. 1)	1 x beløbet i told, punktafgifter og moms, der ikke kan afløftes, 1/10 x beløbet i moms, der kan afløftes
Forsætlig eller groft uagtsom overtrædelse af toldbehandlingsbekendtgørelsens § 41 (godsregistrering), § 48 (ibrugtagning), § 49 (overdragelse) og § 51 (straksfortoldning):	
- førstegangsovertrædelser	Indskærpelse/bøde 500 kr.
- efterfølgende overtrædelser	500 kr. i bøde.

Fastsættelse af den administrative bøde

Paragraf	Sagstype	Bødepraksis	Uagtsomhed
§ 117, stk 1	1. Udenlandske rejsende, der uden angivelse for toldvæsenet indfører højt beskattede varer, der ikke er bestemt til forbrug her i landet (transitering)	1 x told og afgifter	groft uagtsom
	2. Private, der indfører frimærker, enten pr post eller medbragt uden angivelse for toldvæsenet	1/2 x moms	groft uagtsom
	3. Frimærkehandlere, der indfører frimærker enten pr post eller medbragt uden angivelse for toldvæsenet	500 kr - 5 000 kr	groft uagtsom
§ 120, stk 1	4. Chauffører, der foretager urigtige angivelser i toldeklarationen for lastbiler	Bøde 500 kr/ indskærpelse	groft/simpelt uagtsom (der gives en indskærpelse således at gentagelser bedømmes som groft uagtsomme)
	5. Registrerede virksomheder av, der foretager urigtig angivelse i udførselsangivelser (Såfremt der er tale om landbrugsvarer, der udføres mod eksportrestitution, straffes efter landbrugsministeriets bestemmelser)	500 kr - 1 000 kr/ indskærpelse	groft/simpelt uagtsom efter forholdet
	6. Fiskerfartøjer, der provianterer med told- og afgiftsfri varer og foretager urigtig angivelse af afsejlings- og ankomsttidspunkter	1 x told og afgifter	groft uagtsom

Fastsættelse ... bøde (fortsat)

Paragraf	Sagstype	Bødeoraksis	Uagtsomhed
§ 120, stk 1 (fortsat)	7. Proviantforingsvirksomheder, der fører mangelfulde eller urigtige regnskaber	bøde efter omstændighederne (500 kr og derover)	groft uagtsom
	8. Rederier mv (færger, rutebåde mv), der afgiver urigtige oplysninger om proviantbeholdninger eller om passagerantal mv	bøde efter omstændighederne (500 kr og derover)	groft uagtsom
	9. Skibsførere (handelsskibe), der afgiver urigtig deklaration af proviantbeholdning i proviantrummet - fejltælling mv (=mako eller overskud)	bøde efter omstændighederne (500 kr og derover)	groft uagtsom
	10. Skibsførere m fl, der afgiver urigtig erklæring om rum og gemmer i befordringsmidler	200 kr og derover/indskærpelse	groft/simpelt uagtsom efter forholdet
	11. Personer, der afgiver urigtig angivelse ved indførsel af flyttegods indeholdende spiritus, vin og tobaksvarer	1 x told og afgifter	groft uagtsom
	12. Virksomheder, der afgiver urigtig erklæring om udstedelse af varecertifikater eller forsendelsesdokumenter	bøde efter omstændighederne (1 000 kr og derover)	groft uagtsom
§ 120, stk 1 og § 117, stk 1	13. Fiskerfartøjer, der proviantører med told- og afgiftsfri varer til flere besætningsmedlemmer end der findes om bord og forbruger varerne (fiskeskipperen)	1 x told og afgifter	groft uagtsom
§ 121, stk 1	14. Virksomheder, der udsteder urigtige varecertifikater	indskærpelse/bøde efter omstændighederne	groft/simpelt uagtsom efter forholdet

Fastsættelse ... bøde (fortsat)

Paragraf	Sagstype	Bødepraksis	Uagtsomhed
§ 122.	15. Chauffører m fl, der foretager eller forårsager brud på toldlukke		
	- told og afgifter under 1 000 kr	200 kr	)
	- told og afgifter over 1 000 kr	300 kr.	) grov uagtsom
	- grovere overtrædelser	større bøde	)
	- såfremt toldlukket uforskyldt er blevet brudt	ingen bøde	simpelt uagtsom
§ 123, stk 1	16. Herboende, der sælger (eller køber) højt beskattede varer, der er indført told- og afgiftsfrit som rejsegods	1 x told og afgifter	grov uagtsom
	17. Udenlandske og danske hovedforpligtede, der overtræder EF's forsendelsessystem, fx ved ikke at frembyde varerne for bestemmelsestoldstedet	indskærpelse	grov uagtsom
	- i gentagelsestilfælde for danske hovedforpligtede	500 kr	grov uagtsom
	18. Skibsfører, der undlader at foretage anmeldelse for toldvæsenet ved skibets ankomst/afsejling (handelsskibe, fiskerfartøjer mv)	300 kr	grov uagtsom
	19. Chauffører, der undlader at standse op for toldkontrol eller bortkører fra toldbehandlingssstedet inden toldbehandlingens afslutning	500 kr	grov uagtsom
	20. Virksomheder, der undlader at afgive oplysninger i forbindelse med værdiundersøgelse eller verifikation af varecertifikater	1 000 kr	grov uagtsom

Fastsættelse ... bøde (fortsat)

Paragraf	Sagstype	Bødepraksis	Udgangspunkt
§ 123, stk 2, jf § 115, stk 2 i toldbehandlingsbekendtgørelsen	21. Udenlandske fiskerfartøjer, der driver fiskeri i det danske toldområde og lander fiskene i danske havne, og som uden angivelse for toldvæsenet medfører uberettiget proviant ud over mængder, der er tilladt efter rejsegodsbekendtgørelsen	1/4 x told og afgifter	groft uagtsom
§ 123, stk 3, jf § 115, stk 2 i toldbehandlingsbekendtgørelsen	22. Registrerede virksomheder, der indfører varer til brug i virksomheden uden angivelse for toldvæsenet - alene moms - standset ved grænsen	1/20 x moms, dog mindst 500 kr - 1 000 kr	groft uagtsom
	23. Registrerede virksomheder, der indfører varer til brug i virksomheden uden angivelse for toldvæsenet - konstateret ved efterfølgende kontrol	1/4 - 1/2 x told og afgifter + 1/20 x moms	groft uagtsom
	24. Registrerede virksomheder, der modtager indførte varer uden godsregistrering og toldbehandling og tager varerne i brug - konstateret gennem EF's forsendelsessystem	500 kr (formildende omstændigheder: indskærpelse)	groft uagtsom
	25. Registrerede virksomheder mv, der tilbageholder varer, der er angivet til udførsel mod fritagelse for told og afgifter (Såfremt der er tale om landbrugsvarer, der udføres mod eksportrestitution, straffes efter landbrugsministeriets bestemmelser)	500 kr - 1 000 kr	groft uagtsom
	26. Rederier mv (færger, ruteskibe mv), der ikke overholder proviantbestemmelserne	bøde efter omstændighederne	groft uagtsom
	27. Ekspeditører, der frafører "til ordre sendinger" fra sit lager uden at give oplysninger til toldvæsenet.	indskærpelse/ bøde efter forholdet	groft uagtsom

Fastsættelse ... bøde (fortsat)

Paragraf	Sagstype	Bødepraksis	Uagtsomhed
§ 123, stk 3, jf § 115, stk 2 i toldbehandlingsbekendtgørelsen (fortsat)	28. Virksomheder, der disponerer over godsregistrerede varer uden at opfylde indførselsbestemmelser eller forinden indlevering af forvoldningsbegæring for TI-varer.	indskærpelse/ bøde 500 kr	grov uagtsomhed
	29. Registrerede virksomheder, der ikke har afgivet værdidokumentation inden for de af distriktstoldkontoret fastsatte tidsfrister	1 000 kr	grov uagtsomhed
	30. Registrerede virksomheder, der modtager indførte varer uden godsregistrering og toldbehandling (varerne ikke taget i brug) - konstateret gennem EF's forsendelsessystem	500 kr (formildende omstændigheder: indskærpelse)	grov uagtsomhed
	- selvangivelse	ikke bøde	simpel uagtsomhed
	- i andre tilfælde	500 kr (formildende omstændigheder: indskærpelse)	grov uagtsomhed
§ 123, stk 3, jf § 120, stk 1 pkt 1	31. Ekspeditører, der ikke angiver hele varepartiet til godsregistrering	Indskærpelse/ bøde efter forholdet	grov uagtsomhed
	Motorkøretøjer og lystfartøjer		
§ 117, stk 1	1. Indførsel af personmotorkøretøjer og lystfartøjer uden angivelse for toldvæsenet	1/2 x told og afgifter + told og afgiftstillæg (dog ikke flyttegods)	grov uagtsomhed
	- overtrædelse af mindre omfang	300 - 1 000 kr	
toldlovens § 25, stk 1, pkt 3, jf § 76, stk 2, jf § 123, stk 1, pkt 3)	2. Personmotorkøretøjer anvendt i strid med betingelserne for midlertidig told- og afgiftsfrihed		grov uagtsomhed
	- overtrædelse af mindre omfang - indføreren - brugeren	indskærpelse 300 - 1 000 kr	

Fortsættelse ... bøde (fortsat)

Paragraf	Sagstype	Bødepraksis	Uagtsomhed
	3 Udlændinge, som har indført et motorkøretøj midlertidigt told- og afgiftsfrit og derefter har solgt eller i øvrigt overdraget køretøjet til en herboende	1/2 x told og moms + bøde for registreringsafgift + told- og momstillæg (in solidum med modtageren)	groft uagtsom
	4. Herboende, der midlertidigt har fået overladt et motorkøretøj, der er indført midlertidigt told- og afgiftsfrit		groft uagtsom
	- benyttet i kortere tid	300 kr	
	- benyttet i længere tid (14 dage - 1 måned)	500 - 1 000 kr	
	5 Udlændinge, der har indført et motorkøretøj midlertidigt told- og afgiftsfrit og derefter efterlader køretøjet her i landet	500 - 1 000 kr	groft uagtsom
	6 Udlændinge, der har indført et lystfartøj midlertidigt told- og afgiftsfrit, men har taget bopæl her i landet uden at angive fartøjet for toldvæsenet	1/2 x told og moms + told- og momstillæg	groft uagtsom
Toldbehandlingsbekg § 115, stk 2, jf toldlovens § 123, stk 3	7 Registrerede virksomheder, der har indført et motorkøretøj eller et lystfartøj uden angivelse for toldvæsenet	1/2 x told + 1/20 x moms, der kan afløftes + told- og momstillæg	groft uagtsom
	Forcoldning		
§ 120, stk 1	Urigtig angivelse til forcoldning	indskærpelse/ evt en mindre ordensbøde	simpel uagtsomhed
		1/2 x beløbet i told, punktafgifter og moms, der ikke kan afløftes, 1/20 x beløbet i moms, der kan afløftes.	groft uagtsom

Normalbøder i sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven

Overtrædelsens art	Bødeforelæg
Undlader at anmelde virksomhed til registrering hos toldvæsenet (§ 5, stk 1 og 5, jfr § 35, stk 1, pkt b, evt stk 3)	
— forsætligt	unddragelse til og med 30 000 kr: 1 x det unddragne afgiftsbeløb over 30 000 kr til og med 100 000 kr: 1 x 30 000 kr 2 x den resterende unddragelse x)
— groft uagtsomt	unddragelse til og med 30 000: 1/2 x det unddragne afgiftsbeløb over 30 000 kr: 1/2 x 30 000 kr 1 x den resterende unddragelse
Undlader at indgive angivelse (§ 20,stk 1, § 28, stk 1, jfr § 35, stk 1, pkt b)	
Antal afgiftsperioder	
1	Indskærpelse - se dog nedenfor under manglende afgiftsregnskab
2-3	500 kr
4-5	1 000 kr
6-7	1 500 kr
8-9	2 000 kr
10-11	2 500 kr
12-13	3 000 kr
14-15	3 500 kr
16-17	4 000 kr
18-19	4 500 kr
20-25	5 000 kr
26-	Sagen indsendes til tolddirektoratet.

x) Se note på side x

Hvis afgiftsregnskabet ikke er ført - eller ført ufuldstændigt - beregnes en supplerende bøde for overtrædelse af lovens § 18, stk 3, efter tilsvarende regler. Den supplerende bøde omfatter også eventuelle overtrædelser af lovens § 19, stk 1 (regnskabsmaterialet ikke opbevaret), og regnskabsbekendtgørelsens § 6, stk 1 (manglende kasseregnskab og kassetællinger).

Er regnskabet ikke ført i 1 afgiftsperiode og mangler angivelsen for samme afgiftsperiode, fastsættes boden for de skete overtrædelser af § 20, stk 1, respektive § 28, stk 1, og § 18, stk 3, til 500 kr.

Såfremt toldvæsenets forelobige fastsættelser af afgiftstilsvaret er væsentlig lavere end det faktiske momstilsvar, og det kan godtgøres, at der foreligger forsæt til momsunddragelse, kan højere straf dog komme på tale (eventuelt frihedsstraf).

Andre overtrædelser af merværdiafgiftsloven

Indgiver urigtige angivelser mv
(§ 35, stk 1, pkt a, evt stk 3)

— forsætligt	**unddragelse** til og med 30 000 kr: 1 x det unddragne afgiftsbeløb over 30 000 kr til og med 100 000 kr: 1 x 30 000 kr 2 x den resterende unddragelse x)
— groft uagtsomt	**unddragelse** til og med 30 000 kr: 1/2 x det unddragne afgiftsbeløb over 30 000 kr: 1/2 x 30 000 kr 1 x den resterende unddragelse

Idrætsforeninger o lign:

I almindelighed gøres bødeansvar gældende mod foreningens formand således:

— forsætligt	1/4 af normalbøden
— groft uagtsomt	1/4 af normalbøden

Bødeforelæg til leverandøren i omskrivningssager (medvirken). normalbøde (forsætlige forhold)

---

x) Se note på side 3

Forsætlig kredittagning	1/5 x afgiftsbeløbet
Groft uagtsom uberettiget kredit	1/10 x afgiftsbeløbet

Afgiver afgiftsangivelser for sent i 2-3 tæt på hinanden følgende afgiftsperioder (§ 20, stk 1, § 28, stk 1, jfr § 35, stk 1, pkt b)

— første gang	500 kr
— anden gang	700 kr
— tredje gang	1 000 kr

x) Sagen indbringes normalt for domstolene, hvis afgiftsunddragelsen (moms og/eller punktafgifter) overstiger 100 000 kr eller hvis skatte- og afgiftsunddragelserne tilsammen overstiger 100 000 kr (fx skatteunddragelse 90 000 kr og momsunddragelse 20 000 kr). Der nedlægges påstand på frihedsstraf samt en tillægsbøde på 1 x unddragelsen.

Judicielle skattekontrollovsstraffesager i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom.

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
5543-90	lejeind-tægter	12.900	13,2	12.900	Frifindelse. Godtgjort, at tiltalte har undladt at selvangive lejeindtægter som anført i anklageskriftet. På baggrund af hans forklaring om tilrettelæggelse af regnskabsproceduren - herunder revisors medvirken - blev forholdet ikke anset for groft uagtsomt.	UR
5621-36	udeholdt tantieme	- *)	13,2	7.700	Frifindelse. Tiltale for grov uagtsomhed mod en aktionær, der havde undladt at selvangive tantieme 13.000 kr. Beløbet var ikke fratrukket i selskabets indkomst. Skatteyder blev ved byretten dømt i overensstemmelse med påstanden. Sagen anket til Østre Landsret, der pålagde en bøde på 5.000 kr. p.g.a. sagens alder. Sagen genoptaget via Den Særlige Klageret. Østre Landsret frifandt, da det ikke ansås godtgjort, at tiltalte havde handlet groft uagtsomt, idet der var fremkommet en forklaring om fejl, begået af skatteyders revisor.	ØLD
5614-104	spille-automater	-	13,1	47.000	Frifindelse. 75-årig restauratør tiltalt for moms- og skattesvig ved nedskrivning og udeholdelse af spilleautomatindtægter. Dømt i overensstemmelse med anklageskrift og bødepåstand i byretten. Frifundet i landsretten, der ikke med den nødvendige	ØLD

*) - angiver, at bødeforlæg ikke er udsendt.

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					sikkerhed fandt det bevist, at skatteyder havde modtaget nogen del af den udeholdte omsætning.	
5522-4	udeholdt indtægt	-	13,2	24.200	Frifindelse under hensyn til, at skatteyders forklaring om, at han havde gjort skattemyndighederne opmærksom på forholdet, ikke kunne forkastes.	UR
5512-53	for lav tax	-	16,1	12.000	Frifindelse. Tiltale for uagtsomt forhold efter skl. § 16, stk. 1. Skønsmæssig ansættelse ca. 41.000 kr. mod faktisk indkomst ca. 92.600 kr. Under hensyn til skatteyders mangelfulde regnskabsmæssige indsigt fandt retten det betænkeligt at dømme skatteyder.	UR
5562-29 5543-11	medvirken uberett. fradrag	- -	13,2 13,2	efter rettens skøn 36.000	Frifindelse, henholdsvis bøde 18.000. Skatteyder og dennes revisor tiltalt i anledning af uberettiget fradrag godt 43.700 kr. for malerarbejde på udlejningsejendomme. Bøden for skatteyder nedsat til 18.000 kr. under hensyn til hans personlige forhold. Revisor frifundet, idet hans fejl alene fandtes at være udslag af simpel uagtsomhed.	UR
5522-153	udeh. gave	5.200	13,2	5.200	Frifindelse. Undlod at medtage værdi af ferierejse 8.000 kr. til Gambia. Ved udfyldelse af selvangivel-	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					sen skænkede skatteyder det ikke en tanke, at beløbet skulle medtages. Frifundet under hensyn til, at han "fra første færd havde spillet med åbne kort", samt til at beløbet kunne aflæses af arbejdsgiverens regnskab.	
5614-178	spille-automater	-	13,1	66.000	Frifindelse. Restauratør tiltalt for moms- og skattesvig i forbindelse med nedskrevne spilleautomatindtægter. Ikke fundet tilstrækkeligt bevis for, at skatteyder havde modtaget nogen del af den nedskrevne og udeholdte omsætning.	UR
5514-238	udeh. omsætning	-	13,1	fremgår ikke	Frifindelse. Kroejers udeholdelse af omsætning ca. 45.000 kr. Udeholdelsen beregnet på grundlag af vareforbruget. Skatteyders eget forbrug af indkøbte varer dannede ikke grundlag for tiltalen. Under hensyn hertil fandtes det betænkeligt at antage, at skatteyder forsætligt eller groft uagtsomt havde unddraget sig skat.	UR
5529-8	royalty	-	13,2	35.000	Frifindelse. Udeholdelse af royalties ialt godt 50.000 kr. i indkomståret 1979. Fejlen opstået som følge af ændring i regnskabspraksis samt revisorskifte. I byretten anset med en bøde på 20.000 kr., idet der	VLD

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					henvises til, at en revisor medvirkede ved udfyldelsen af selvangivelsen.Frifundet i Vestre Landsret under hensyn til fejlens karakter m.v.	
5514-92	spille-automater	-	13,2	32.000	Frifindelse. Udeholdelse af spille-automatindtægter ca. 42.000. Frifindelsen begrundes med skatteyders mangelfulde kendskab til, hvorledes de pågældende indkomster skulle opgøres.	UR
5643-4	udeh. lejeindtægt	-	13,2	18.500	Frifindelse. Hovedaktionær ej selvangivet leje 24.000 kr. ved udleje af værelse i sin villa til sit selskab. Frifindelsen begrundet med, at skattemyndighederne for tidligere indkomstårs vedkommende ikke havde reageret mod udeholdelsen af lejeindtægterne.	UR
5652-14	forsørgelses-kontrakt	-	13,2	6.200	Frifindelse. Gæstearbejders udeholdelse af 17.600 kr. i form af uberettiget fradrag vedrørende forsørgelseskontrakt søgt henført under skl. § 13, stk. 2. Skatteyder frifundet, idet hun troede, at hendes ægtefælle havde sendt det pågældende beløb.	UR
5563-1	udeholdt løn	-	13,1	35.000	Frifindelse. Eneaktionær tiltalt for: 1) overtrædelse af kildeskatteloven ved ikke rettidigt at have indbe-	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					talt indeholdt a-skat, samt 2) medvirken til overtrædelse af skl. § 13, stk. 1, ved. bl.a. at have udbetalt "sort løn". Skatteyder havde oplyst revisor om forhold 2. Herefter alene dømt for forhold 1.	
5511-122	omfaktu-re-ring	-	13,1	71.000	Bøde: 60.000 kr. Indkomstudeholdel-sen reduceret med godt 4.500 kr. Ak-tivering med henblik på senere af-skrivning af private indkøb fundet strafbart som forsøg, uden at dette burde have betydning ved bødeudmå-lingen.	UR
5541-44	udeholdt provision	-	13,1	91.800	Bøde: 45.000 kr. Tiltaltes forklaring om misforståelse af reglerne for be-skatning af udlandsindkomst, som han troede var beskattet i kildelandet, medførte dom for grov uagtsomhed i medfør af skl. § 13, stk. 2, i ste-det for skattesvig.	UR
5653-1	uberett. fradrag	-	13,2	11.000	Bøde: 7.500 kr. Tiltale for uberet-tigede rentefradrag, der medførte skatteunddragelse på godt 7.200 kr. Frifundet for differencer, der skyl-des regnefejl i forbindelse med bank-skift. Herefter idømt normalbøde for skatteunddragelse på godt 5.100 kr.	UR
5541-19	social-bedrageri	-	13,1	40.000	Bøde: 13.000 kr. Skattesvigstiltale i anledning af udeholdelse af ind-	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					komst fra Sverige. Skatteyder troede, at han skulle betale skatten i Sverige. Under hensyn hertil alene henførelse under skl. § 13, stk. 2. Ingen nærmere begrundelse for fravigelsen i forhold til normalbødetaksten.	
5512-23	formue-difference	-	13,1	150.000	Bøde: 1.000 kr. Tiltale for skattesvig i anledning af formuedifference på godt 117.000 kr. Retten fandt det på grundlag af foretagne privatforbrugsberegninger m.v. ikke bevist, at formuedifferencen afspejlede ubeskattede indkomster. Skatteyder alene i ubetydeligt omfang dømt for overtrædelse af skl. § 13, stk. 2.	UR
5584-99	udeh. renter	3.500	13,1	3.500	Bøde: 1.800 kr. Tiltale for skattesvig ved manglende angivelse af sparekassekonto med renter godt 5.100 kr. Kontoen var en del af et studielånsarrangement. Renten af studielånet kunne ikke fratrækkes i studietiden. Disse renter kunne således skattemæssigt ikke "modregnes" i renterne af skatteyderens sparekassekonto. Selvom skatteyder havde fået meddelelse fra sparekassen om, at sparekassekontorenterne skulle selvangives, blev han frifundet af byretten. Vestre Landsret henførte forholdet under skl. § 13, stk. 2, og fastsatte en bøde på 1.800 kr.	VLD

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
5642-15	udeh. renter	-	13,1	12.000	Bøde: 7.000 kr. Tiltale for skattesvig ved udeholdelse af obligations- og bankrenter godt 8.300 kr. Under hensyn til, at obligationsbeholdningen var fremkommet ved salg af ejendom i forbindelse med skilsmisse og bodeling, samt til, at skatteyder delvist havde afskrevet tidligere års af andre udfyldte selvangivelse, blev forholdet alene henført under skl. § 13, stk. 2.	UR
5542-106	udeh. renter	-	13,2	25.000	Bøde: 18.000 kr. Udeholdelse af bankrente godt 17.800 - heraf godt 3.500 kr. vedr. hustruens bankbøger - samt renter i "Grundejernes Investeringsfond" godt 11.500 kr. Tiltalte dømt for egne udeholdelser, men frifundet for renteindtægter fra ægtefælles bankbøger, som han ikke kendte.	UR
5611-29	for lav tax	-	16,2	82.200	Bøde: 27.000 kr. Tiltale for forsætligt forhold efter skl. § 16, stk. 2. Skønsmæssig ansættelse 15.000 kr. mod faktisk indkomst godt 67.500 kr. Skatteyder fandt tal og regnskaber uforståelige. Hans selvangivelse blev udarbejdet med bistand af andre. Skatteyder alene fundet skyldig i uagtsomt forhold og anset med bøde svarende til een gang skatteunddragelse i overensstemmelse med anklagemyndighedens subsidiære påstand.	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
5543-7	leje-indtægt	-	13,1	10.500	Bøde: 5.000 kr. Lejeindtægt 9.200 kr. ikke selvangivet. På grund af tiltaltes mentale tilstand på gerningstidspunktet betænkeligt at statuere fortsæt. Forholdet i stedet henført under skl. § 13, stk. 2.	UR
5511-80	uberett. fradrag	-	13,1	57.000	Bøde: 52.000 kr. Tiltale for moms- og skattesvig ved uberettiget fradrag for privatudgifter til dels i forbindelse med "omfakturering". Bødepåstanden 57.000 kr. ikke taget til følge, idet en del af differencen alene blev henført under skl. § 13, stk. 2.	UR
5621-19	udeholdt provision	25.200	13,1	16.500	Bøde: 12.000 kr. Skattesvigstiltale for udeholdt løn ca. 26.400 kr. Alene fundet bevis for, at skatteyder forsætligt havde udeholdt ca. 18.600 kr.	UR
5542-74	rentediff.	12.200	13,1	12.200	Bøde: 6.100 kr. Gæstearbejder udeholdt sparekasserenter godt 9.400 kr. I byretten idømt bøde på 12.200 kr. i overensstemmelse med påstanden for skattesvig. Vestre Landsret henførte alene forholdet under § 13, stk. 2, under hensyn til skatteyderens kortere ophold i Danmark, samt til, at renter i skatteyders hjemland blev beskattet på anden måde. Bøden 6.100 kr. svarer til normalbøden.	VLD

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
5546-92	salg af fisk	-	13,1	17.000	Bøde: 8.500 kr. Skattesvig ved udeholdelse af fiskeriindtægter godt 10.800 kr. Skatteyder, der var landmand, troede, at han ved siden af sit egentlige erhverv skattefrit måtte tjene 10.000 kr. årligt ved andet arbejde. Forholdet alene henført under skl. § 13, stk. 2, med bøde svarende til normalbøden.	UR
RS 74/83	udeh. omsætning	36.000	13,1	23.900	Bøde: 23.900 kr.	UR
RS 69/83	udeh. omsætning	39.000	13,1	26.400	Bøde: 26.400 kr. Skattesvigstiltale mod to restauratører i anledning af udeholdt omsætning, ialt ca. 103.000 kr. Den tilsvarende momsunddragelse afgjort med en administrativ bøde for simpel uagtsomhed. Retten fandt ikke fornødent bevis for, at de havde haft en sådan viden om den udeholdte omsætning, at de burde straffes for forsætligt forhold. I stedet anset med normalbøde for overtrædelse af skl. § 13, stk. 2.	
5621-41	suppl. dagpenge	22.800	13,1	19.900	Bøde: 9.000 kr. Skattesvig for årene 1974-77 ved udeholdelse af supplerende dagpenge, ialt ca. 11.900 kr. fra et fagforbunds sociale fond. Ved dommen lagt til grund, at skatteyder først for indkomstårene 1976 og 1977 er blevet gjort bekendt med, at der var tale om skattepligtig	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					indkomst. Dømt for skattesvig vedrørende disse indkomstår, hvor udeholdelsen androg ca. 10.600 kr. For de to resterende indkomstår, hvor udeholdelsen androg ca. 1.300 kr. alene domfældelse for skl. § 13, stk. 2. Bøden fastsat under hensyn til sagens alder.	
5542-80	rentediff.	-	13,1	71.000	Bøde: 35.000 kr. Skattesvig ved udeholdelse af obligations-, pantebrevs- og bankrenter. Skatteunddragelse 23.700 kr. Ved dommen blev 3.500 kr. heraf henført til skl. § 13, stk. 2. Bøden herefter fastsat til 35.000 kr. under hensyn til, at sagen vedrørte forhold, der nu var mere end 5 år gamle.	UR
B 4474	privat køb over drift	-	13,1	48.000	Bøde: 8.000 kr. Skattesvig ved fradrag godt 31.200 kr. i erhvervsregnskab for private køb. Forholdet blev af byretten alene henført under skl. § 13, stk. 2, med den begrundelse, at skatteyder havde indset, at der var en risiko for, at revisor ville medtage fakturaerne vedrørende de pågældende køb i erhvervsbogføringen. Bøden fastsat til 24.000 kr. svarende til normalbødetaksten. Vestre Landsret fastsatte bøden til 8.000 kr. under hensyn til, at sagen nu vedrørte forhold, der var	VLD

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					mere end 5 år gamle, samt under indtryk af bødecirkulæret af 11.11. 1983.	
5514-491	salg af fisk	-	13,1	36.100	Bøde: 12.000 kr. Skattesvig ved udeholdelse af fiskeriindtægter godt 21.900 kr. ved landinger i England. Skatteyder, der i England modtog å contobeløb til udredelse af omkostninger, glemte at medregne å contobeløbene ved indkomstopgørelsen. Forholdet alene henregnet under skl. 13, stk. 2. Bøden fastsat til een gang skatteunddragelse under indtryk af det kommende bødecirkulære med ikrafttræden 11.11.1983.	UR
5542-289	rentediff. m.v.	24.800	13,1	24.800	Bøde: 6.000 kr. Retten fandt alene bevis for en forsætlig udeholdelse på ca. 20.000 kr. Bøden herefter og under hensyn til skatteyders alder fastsat til 6.000 kr.	UR
5529-13	udeh. refusion	6.500	13,1	6.500	Bøde: 0 kr. Udeholdt refusionsbeløb godt 7.100 kr. fra en faglig organisation. På selvangivelsestidspunktet var skatteyder syg og indtog stærke smertestillende piller. Forholdet alene henført under skl. § 13, stk. 2. Retten bestemte, at straffen skulle bortfalde i medfør af strf. § 85.	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
5611-30	salg af skind	-	13,1	60.000	Bøde: 30.000 kr. Bøden nedsat til halvdelen af normalbødetaksten, idet sagen på tidspunktet for domsforhandlingen vedrørte forhold, der alle var mere end 5 år gamle.	VLD
5511-420	kontant-rabatter	35.800	13,1	35.800	Bøde: 20.900 kr. Bøden nedsat under indtryk af det kommende cirkulære med ikrafttræden 11.11.1983.	UR
5555-61	§ 5 D-ydelser	-	13,2	17.600	Bøde: 11.800 kr. Ved byretten idømt normalbøden for forholdet. Ved sagens pådømmelse i Vestre Landsret ligeledes idømt normalbøde, men beløbsmæssigt nedsat i forhold til byretten p.g.a. nyt bødecirkulære, der trådte i kraft 11.11.1983.	VLD
5511-356	udeh. indtægt	-	13,2	10.000	Bøde: 6.000 kr. Nedsættelsen skyldes det nye bødecirkulære med ikrafttræden 11.11.1983. Bøden svarer herefter til normalbøden.	UR
5512-127	udeholdt indtægt m.v.	16.700	13,2	16.700	Bøde: 11.000 kr. Bødeudmålingen formentlig inspireret af de nye bødesatser, der trådte i kraft den 11. 11.1983.	UR
5521-232	udeholdt honorar	11.200	13,1	11.000	Bøde: 9.000 kr. Fravigelsen fra normalbødesatsen begrundes bl.a. med skatteyders alder og indkomstforhold, samt med, at skatten er betalt. Ingen nærmere begrundelse for, at bø-	UR

J.nr.	Diff. art.	Bødeforelæg	Tiltale efter skattekontrol-lovens §§	Bødepåstand	Dom - bemærkninger	Inst.
					den fastsættes til 9.000 kr. mod som påstået 11.000 kr.	
5511- 27	udeh. indt.	-	13,2	45.000	Bøde: 35.000 kr.	UR
5511-716	udeh. indt.	-	13,2	10.000	Bøde: 10.000 kr. Begge tiltalte fundet skyldige efter tiltalen. Bødefastsættelsen forklares ikke nærmere.	
5614-135	uberett. fradrag	-	13,1	80.000	Bøde: 60.000 kr. Forsøg på skatteunddragelse 40.000 kr. Bøde 60.000 kr. svarende til 1½ gang eller den daværende normaltakst.	UR
5513-44	uberett. fradrag	-	13,2	48.500	Bøde: 45.000 kr. Normalbøde på 48.500 kr. Ingen nærmere forklaring på differencen.	VLD

Judicielle kildeskattestraffesager afgjort ved domstolene i 1983 med afvigelser mellem bødepåstand og dom.

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-2718) Dir. og hovedanpartshaver	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	84.454,- (heraf 10.478,- senere betalt)	4.500,-	Frifundet på grund af bevisets stilling.	UR
+	(5811-884) 2 personer som direktører og indehavere af hver halvdelen af anpartskapitalen	74, stk. 1, nr. 2.	96.951,- (heraf 7.718,- senere betalt).	5.000,-	Sagen afvist for så vidt angik den ene af de to tiltalte, da sagen for hans vedkommende allerede var endeligt afgjort ved udenretlig bødevedtagelse. Frifindelse for så vidt angik den anden, idet han ikke fandtes at have udvist forsæt eller grov uagtsomhed i relation til anpartsselskabets manglende eller ikke rettidige indbetaling af A-skat.	UR
-	(5811-1570) Dgl. leder og hovedanpartshaver	1. 74, stk. 1, nr. 1. 2. 74, stk. 1, nr. 1. 3. 74, stk. 1, nr. 2. 4. 74, stk. 1, nr. 4.	3.650,- 49.430,- 11.933,- 10.908,-	18.000,- + erstatningspligt for overtrædelse af ksl. § 74, stk. 1, nr. 2, svarende til den indeholdte, men ikke rettidigt indbetalt A-skat.	Bøde: 3.500,- kr. + erstatningspligtig i overensstemmelse med den nedlagte erstatningspåstand. Frifundet for overtrædelse af ksl. § 74, stk. 1, nr. 4, på grund af bevisets stilling. Iøvrigt skyldig i overensstemmelse med anklageskriftet.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
-	(5811-2354) Meddirektør, dgl. leder og anpartshaver	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	88.520,- (heraf 38.520,- senere betalt).	3.000,-	Bøde: 500,- kr. Frifundet for en del af tiltalen p.g.a. bevisets stilling. Bøden skønsmæssigt fastsat under hensyn til, at 2 under sagen fremlagte bødeberegningsskemaer vedr. overtrædelsesperioderne ikke stemte overens vedr. de angivne restancer og indbetalinger og til, at der ikke under domsforhandlingen var givet nogen forklaring herpå.	UR
+	(5811-2931) Indehaver af enkeltmandsfirma	1. 74, stk. 1, nr. 2 2. Bek. 544 af 20/12-71, § 6, stk. 1, jfr. § 8. 3. 73, stk. 1, jfr. 74, stk. 1, nr. 2.	220.767,- (hvoraf 107.632,- senere betalt). 8.074,-	18.000,-	Bøde: 9.000 kr. efter de i påstanden ad pkt. 1 og 2 anførte bestemmelser. Iøvrigt frifundet p.g.a. bevisets stilling. Ved strafudmålingen lagt til grund, at T meget længe havde været i restance, uden at skatteforvaltningen havde foretaget indberetning til SD og til at indberetning først var sket, efter at T p.g.a. sygdom havde standset sin virksomhed. Under hensyn hertil og til det om T's helbredstilstand oplyste, fandtes der at foreligge sådanne	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					særlige omstændigheder, at bøden fastsattes til det halve.	
-	(5811-359) Direktør, dgl. leder og anparts-haver	1. 74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2. 2.-5. 74, stk.1, nr.2 og 3, jfr. stk.2. 6.-9. Bekg. nr. 145 af 28/3-69 § 5,jfr. § 8 (ikke rettidig tilmelding til CIR).	212.686,- (senere betalt) ialt 34.811,- (senere betalt)	17.850,-	Bøde: 12.100 kr., i medfør af ksl. § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Ved tiltaltes erkendelse og det øvrigt til sagen oplyste fandtes tiltalens rigtighed i det erkendte omfang godtgjort. Derimod fandtes det ikke efter den stedfundne bevisførelse godtgjort, at T ved overtrædelse af de pågældende bestemmelser havde handlet forsætligt, eller at der iøvrigt havde foreligget skærpende omstændigheder, hvorfor T blev frifundet for overtrædelse af ksl. § 74, stk. 2.	UR
-	(5811-3853) Personlig virksomheds-indehaver	1. 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. bekg. nr. 544 af 20/12-71, § 1, stk. 1. 2. 74, stk. 1, nr. 4.	74.724,- (24.110,- senere betalt).	11.000,-	Bøde 10.000 kr. ad 1. T skyldig i overensstemmelse med anklageskriftet. ad 2. T delvist frifundet for tiltalen, idet der ikke ansås at foreligge et bevist forhold, som kunne tilregnes T for groft uagtsomt.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					Iøvrigt dømt efter anklageskriftet, (det bemærkes, at anklagemyndigheden under sagen havde frafaldet tiltalen for en del af den angivne overtrædelsesperiode). Ved strafudmålingen hensås til, at T på eget initiativ efterfølgende havde indsendt korrigerende oplysninger.	
+	(5812-1384) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	161.895,- (hvoraf 118.152,- senere var betalt).	46.000,-	Bøde: 23.000 kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Retten bemærkede, at uanset T's tidligere dom for samme forseelse og under hensyn til sagens konkrete omstændigheder (likvidationsvanskeligheder og tidsnød), fandtes der ikke at foreligge skærpende omstændigheder.	UR
+	(5812-1257) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	93.479,- (hvoraf 59.451,- senere var betalt).	16.000,-	Bøde: 7.000,- kr. i medfør af § 74, stk. 2, jfr. nr. 2 og 3. Forsåvidt angik den første del af overtrædelsesperioden fandtes der ikke grundlag for at henfø-	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					re overtrædelserne til § 74, stk. 2, idet restancerne allerede var afviklet inden de nye opstod. Om grundlaget for bødeberegningen iøvrigt blev der taget hensyn til den fuldstændige betaling af restancerne og til tidsrummet, der var forløbet fra overtrædelsesperioden til tiltalerejsningen (godt 2 år). For den andel del af overtrædelsesperioden blev der fastsat skærpet bødestraf efter § 74, stk. 2.	
-	(5811-6302) Direktør, dgl. leder af anparts-selskab	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	87.862,- (hvoraf 11.015,- senere var betalt).	23.000,-	Bøde 12.000,- kr. i henhold til § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Efter stedfunden bevisførelse fandtes T ikke skyldig efter § 74, stk. 2.	UR
+	(5811-4438) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	54.108,- (19.609,- senere betalt).	16.500,-	Bøde: 11.000,- kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Retten fandt det på det foreliggende betænkeligt at anse forholdet for omfattet af ksl. § 74, stk. 2. Herved lagt vægt på, at T som indeholdelses-	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					pligtig fra juni 1981 allerede på dette tidspunkt havde kontakt med en advokat, der skulle ordne de fornødne formaliteter - herunder tilmelding til CIR i forbindelse med oprettelse af et ApS., og at T - da sagen ikke gik i orden - efter ca. 8 mdr. selv rettede henvendelse til arbejdsgiverkontrollen med henblik på forholdets berigtigelse.	

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
-	(5811-130) Direktør, dgl. leder og hovedaktionær	74, stk. 1, nr. 2.	519.920,- (6.127,- var senere betalt)	Bøde: + erstatnings-pligt til stats-kassen på 513.793 kr. - svarende til den skyldige A-skat med tillæg af sædvanlig pro-cesrente.	Frifindelse, da retten anså forholdet for straf-frit som forældet, jfr. straffelovens § 92, jfr. § 93, stk. 1, nr. 1, jfr. § 94, stk. 1 og stk. 4.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5831-325) ejendoms-administrator	75, nr. 1, (vedr.1981)	65.000,-	16.000,-	Frifindelse. Den i anklageskriftet omhandlede indkomst kunne ikke klart anses for omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 1 om A-indkomst, eller af de bestemmelser, der var udfærdiget med hjemmel i samme lovs § 43, stk. 2. Endvidere havde skattemyndighederne ikke klart og entydigt i medfør af samme lovs § 45, stk. 3, afgjort, at indkomsten skulle være A-indkomst. Ligeledes havde arbejdsgiverkontrollen i to skrivelser til T ikke anført, hvordan T kunne klage over skattevæsenets afgørelser. Endelig fandtes der under hensyn til, at tiltalte i 1981 (overtrædelsesperioden) havde indbetalt mere å conto B-skat, end der blev ham pålignet i henhold til slutopgørelsen for 1981, ikke at være reelle grunde til at strafforfølge den i anklageskriftet angivne handling.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5813-483) Direktør, dgl. leder og sammen med sin nærmeste familie eneanpartshaver	1. 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. 2. bekg. nr. 545 af 20/12-71, § 1, jfr. § 8.	26.788,- (hvoraf 8.712,- senere var betalt)	13.000	Bøde: 9.700,- efter de i påstanden angivne bestemmelser, herunder § 74, stk. 2. Bøden fastsat under hensyn til den tid, der var forløbet siden den tidligere overtrædelse af kildeskatteloven (knap 4 år).	UR
-	(5812-677) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	453.389,- (260.850,- senere betalt).	100.000	Bøde: 60.000 kr. efter de i tiltalen anførte bestemmelser. Ved strafudmålingen henset til, at der var forløbet mere end 3 år efter T's forholdsvis beskedne bøde (4.500 kr.) for overtrædelse af kildeskatteloven, før han begik de under sagen omhandlede forhold.	ØLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3107) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2.	114.400 (5.724,- senere betalt).	22.000,-	Bøde: 15.000,- i overensstemmelse med anklageskriftet. Straffen fastsat efter ksl. § 74, stk. 1, nr. 2, under hensyn til den tid, der var gået fra første overtrædelse til tiltalebegæringen (5½ år).	UR
-	(5813-330) Tivoliejer	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	150.196,-	62.000,-	Bøde: 45.000,- kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser, idet T var udeblevet uden oplyst lovligt forfald, jfr. rpl. § 934. Bøden fastsat under hensyn til den tid, der var forløbet siden T sidst havde begået tilsvarende overtrædelser (7 år).	UR
+	(5812-1363) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	62.594,- (senere betalt).	5.000,-	Bøde: 3.000,- kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Forholdet ikke henført under § 74, stk. 2, idet T såvel i bødeberegningsperioden som ved periodens afslutning havde betalt alle restancer, og idet der på dommens tidspunkt var forløbet 6 år siden betalingen af den sidste bøde, der var af begrænset omfang.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5812-891) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	(ikke oplyst)	19.000,-	Indenretlig bødevedtagelse: 10.000,- kr. Under hensyn til den tid, der var forløbet (periodens længde ikke oplyst), siden T sidst havde vedtaget en bøde for en tilsvarende forseelse, kunne der ikke forventes idømt en forhøjet bøde.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3499) Direktør, dgl. økonomisk leder - og sammen med sin nærmeste familie hovedanparts-haver	74, stk. 1, nr. 2	480.926,- (Heraf 262.960,- senere betalt).	24.000	Bøde: 4.400 kr. efter de i påstanden anførte bestemmelser. For den første del af overtrædelsesperioden reduceredes den påståede bøde fra 2 til 1½ pr. md. Henvist til, at disse restancer var fuldt betalt, inden de nye opstod. Den således beregnede bøde ville herefter udgøre 22.000 kr. Da T alene var indehaver af 1/3 af aktiekapitalen, fandtes det, selv om T havde haft ledelsen i selskabet, betænkeligt med hensyn til bødeberegningen at sidestille ham med en indehaver af et personligt firma. Bøden blev derfor fastsat efter retningslinierne og praksis for beregning af bøder, der pålægges den indeholdelsespligtige leder af et A/S, der samtidig er indehaver af en ikke ubetydelig del af aktiekapitalen, d.v.s. 20% af den beregnede bøde på 22.000,- kr.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-1985) Direktør, dgl. leder og anparts-haver	1. 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. 2. 85, jfr. 76 (ikke rettidig tilmelding til CIR).	28.745,-	4.500,-	Bøde: 900,- kr. efter de i påstanden anførte bestemmelser. Bøden fastsat efter retningslinierne og praksis for beregning af bøder, der pålægges den indeholdelsespligtige leder af et A/S, der samtidig er indehaver af en ikke ubetydelig del af aktiekapitalen, d.v.s. 20% af den af anklagemyndigheden påståede bøde.	UR
+	(5811-3966) Direktør, dgl. leder og tilsammen med sin nærmeste familie hovedaktionær	74, stk. 1, nr. 2 og	565.233,-	20.000,-	Bøde: 4.000 kr. i overensstemmelse med anklageskriftet. Efter det oplyste om aktiekapitalens fordeling mellem T's far, T og T's brødre og om drøftelserne mellem selskabets aktionærer i forbindelse med større beslutninger omkring selskabets drift ansås T imidlertid ikke at have haft en så væsentlig og afgørende indflydelse på selskabets drift, at han i forbindelse med de ikke rettidigt indbetalte beløb udelukkende eller i det væsentlige havde tilgodeset egne interesser.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					Om anklagemyndighedens bødepåstand bemærkedes, at en bøde på 20.000 kr. forudsatte, at et strafansvar for det i anklageskriftet nævnte forhold alene pålagdes tiltalte.	
+	(5811-4066) Direktør, dgl. leder og hovedanpartshaver	1. 74, stk. 1, nr. 2 og 3. 2. 74, stk. 1, nr. 4	ad 1. 289.842,- (hvoraf 167.716,- senere var betalt) ad 2. 51.740,-	19.000	Bøde: 10.000,- kr. efter de i påstanden angivne bestemmelser. Bøden fastsat under hensyn til, at T i en del af overtrædelsesperioden kun havde haft en ringe indflydelse på selskabets daglige ledelse.	UR
+	(5812-228) Direktør, dgl. leder og ansvarlig leder i 2 anpartsselskaber	1. 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. 2. a) 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. b) Bekg. nr. 545 af 20/12-71, § 1, jfr. § 8. c) 73, stk. 1, jfr. 74, stk. 1, nr. 1	ad 1. 57.652,- (heraf 8.410,- senere betalt). ad 2a. 117.314,- (heraf 74.206,- senere betalt). ad 2c. 9.626,-	ad 1. 18.000,- ad 2. 23.000	Bøde: 8.000,-. Herved lagt til grund, at T som leder af de to selskaber var ansvarlig for de i anklageskriftet angivne overtrædelser. Derimod ikke, at han ejede anparter i selskaberne eller havde en så væsentlig og og afgørende interesse i og indflydelse på selskabernes drift, at han burde sidestilles med indehaveren af et personligt firma. T fandtes herefter med de således anførte	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					ændringer skyldig efter anklageskriftet, jfr. i det hele straffelovens § 89 med en bøde som anført.	
+	(5811-2688) Direktør, dgl. leder af et anparts-selskab	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	125.137,- (hvoraf 88.547,- senere var betalt)	9.000,-	Bøde: 6.500 kr. Da T var udeblevet uden oplyst lovligt forfald, ansås han, jfr. rpl. § 934, skyldig i de i anklageskriftet nævnte bestemmelser. Bødesatsen reduceret fra 2 til 1½% pr. md., idet restancerne var fuldt betalt inden tiltalebegæringen.	UR
+	(5812-1121) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2.	448.325,- (hvoraf 442.579,- senere var betalt).	38.000,-	Bøde 30.000,- kr. efter de i påstanden angivne bestemmelser. Efter det oplyste om T's betaling af A-skat, herunder det oplyste om, at hele restancen var betalt, inden fremsendelse af bødeforelæg til T, fandtes udgangspunktet ved bødeberegningen at måtte være en sats på 1,5% pr. md., i stedet for 1,8%.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-1221) Indehaver af enkelt-mandsvirk-somhed	74, stk. 1, nr. 2	660.074,- (534.286,- senere betalt).	55.000,-	Bøde: 41.000 kr. efter de i tiltalen anførte bestemmelser. Bøden kun beregnet med en sats på 1½% pr. md., idet restan-cen excl. renter var be-talt ved modregning med negativ indkomstskat kort efter begæringen om til-tale.	ØLD
-	(5812-761) Direktør, dgl. leder og eneanparts-haver	1. 74, stk. 1, nr. 1, jfr. stk. 2. 2. 74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2. 3. 73, stk. 1, jfr. 74, stk. 1, nr. 2, og stk. 2.	ad 1) 78.000,- ad 2) 91.775,- (24.801,- betalt) ad 3) 7.443,-	26.000	Bøde: 19.000 kr. i over-ensstemmelse med tilta-len. Bøden fastsat efter en stedfunden regulering af bødeberegningen vedr. forhold 1. Bøden alene beregnet af den samlede A-indkomst for overtræ-delsesperioden efter re-duktion af de månedlige fradrag og på grundlag af T's trækprocent.	VLD
+	(5811-4650) Dgl. leder og hovedanparts-haver	74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2.	199.199,- (141.326,- senere betalt).	44.000,-	Bøde: 25.000 kr. Skønsmæs-sigt fastsat efter de i an-klageskriftet anførte be-stemmelser. Anklagemyndig-hedens beregningsmetode delvis tilsidesat.	VLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
-	(5813-294) Indehaver af enkelt-mandsvirk-somhed	1. 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. 2. 74, stk. 1, nr. 1.	ad 1) 64.874,- (senere betalt). ad 2) 23.750,-	28.000,-	Bøde: 20.000,- kr. i overensstemmelse med til-talen. Under hensyn til sagens særlige omstændig-heder blev den forskyldte samlede bøde nedsat i for-hold til, hvad en bereg-ning efter sædvanlige ret-ningslinier ville føre til.	ØLD
+	(5811-3666) Direktør, dgl. leder, hovedaktionær	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	a. 245.291,- (203.195,- senere betalt) b. 318.138,- (154.918,- senere betalt) c. 691.524,- (344.448,- senere betalt).	67.000,-	Bøde: 50.000 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Bøden ned-sat under hensyn til op-lysningerne om sagsbe-handlings varighed og til den tid, der herefter var forløbet, siden forholde-ne blev begået (ca. 3 år).	VLD
-	(5811-581) Direktør, dgl. leder og eneanparts-haver	74, stk. 1, nr. 2, jfr. bek. nr. 544 af 20/12-71, § 1, stk. 1.	1. 80.638,- 2. 91.510,-	15.000,- + erstat-ning.	Bøde 11.600,- efter de i tiltalen anførte bestem-melser - dog frifindelse for så vidt angik beta-ling af skatter forfald-ne efter afsigelse af konkursdekret.	VLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3227) Indehaver af enkeltmands-virksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	243.100,- (110.377,- senere betalt).	56.000,-	Bøde 35.000,- efter de i tiltalen anførte bestemmelser. Bøden til dels fastsat efter straffelovens § 89 om tillægsstraf for en i 1979 vedtagen bøde, hvis relativt beskedne størrelse ikke gav anledning til fordobling af bøden i forhold til 1.gangsovertrædelsen.	ØLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3448) Eneanpartshaver	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	32.258,- (20.223,- senere betalt).	2.500,-	Bøde 1.250 kr. i overensstemmelse med anklageskriftet. Under hensyn til, at T havde opgivet sin hidtidige erhvervsvirksomhed og som studerende ville være uden egentlige indtægter i flere år, fandt de almindelige principper om nedsættelse af bøder til tiltalte med særlig lav indkomst efter omstændighederne anvendelse i denne sag.	UR
+	(511-2779) Personlig virksomhedsindehaver	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	51.098,- (heraf 38.330,- senere betalt).	10.000,-	Bøde: 7.000,- kr. efter de i påstanden angivne bestemmelser. Bøden fastsat under hensyn til det om T's personlige forhold oplyste (arbejdsløs og eneforsørger over for 3 hjemmeværende børn.-	UR
+	(5812-676) Indehaver af enkeltmandsfirma	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	225.502,- (hvoraf 133.312,- senere var betalt).	24.000,-	Bøde 13.000 kr. efter de i påstanden angivne bestemmelser. Ved strafudmålingen henset til T's helt ekstraordinære personlige og økonomiske problemer og til, at T trods dette havde nedbragt restancen med knap 180.000,- kr. og fortsat overholdt den herom indgåede aftale.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
-	(5811-1376) Indehaver af enkelt-mandsfirma	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	89.620,- (67.534,- senere betalt).	9.500,-	Bøde: 7.000,- kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Bøden fastsat under hensyn til det tidsrum, der var forløbet fra T's første overtrædelse af kildeskatteloven i december 1979 til tiltalebegæringens fremsættelse i februar 1982 samt til, at T inden tiltalebegæringen havde betalt tre fjerdedele af restancen, ligesom hun fortsat afdrog gælden.	UR
+	(5812-887) Forpagter	74, stk. 1, nr. 2 og 3., og stk. 2.	81.211,- (14.929,- senere betalt).	22.000,-	Bøde 11.000 kr. efter de i tiltalen anførte bestemmelser, idet retten anså det som en skærpende omstændighed, at T så sent som i 1981 var ifaldet bødeansvar for en tilsvarende forseelse. Ved straffastsættelsen hensås til, at T havde standset sin erhvervsvirksomhed, at hun ikke p.t. havde nogen nævneværdige indtægter, og at det på grund af T's invaliditet var lidet sandsynligt, at hun i fremtiden ville få nogen væsentlig forbedring af sine økonomiske forhold.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3898) Selvejende institution	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	398.589,- (senere betalt).	17.000,-	Bøde 6.000 kr. efter de i tiltalen anførte bestemmelser. Ved straffastsættelsen lagt betydelig vægt på baggrunden for de økonomiske vanskeligheder.	ØLD
+	(5811-1349) Direktør, dgl. leder og eneindehaver	74, stk. 1, nr. 2.	96.002,- (senere betalt).	4.500,-	Bøde 3.000 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Om den fastsatte bøde bemærkedes, at retten på grund af de særlige omstændigheder i forbindelse med oprettelsen af anpartsselskabet samt under hensyn til, at T og hendes nye revisor af egen drift havde sørget for indbetaling af indeholdt A-skat, fandtes det forsvarligt at fravige sædvanligt bødeniveau.	UR
+	(5811-3684) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	39.360,- (senere betalt). 164.898,- (119.111,- senere betalt).	17.000,-	Bøde: 9.000 kr. efter de i tiltalen anførte bestemmelser. Straffen fastsat under hensyn til de særlige omstændigheder ved restancens opståen.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
-	(5812-581) Indehaver af enkeltmands-virksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	129.266,- (hvoraf 5.525,- senere betalt).	52.000,-	Bøde 48.000 kr. efter de i påstanden angivne bestemmelser. Bøden fastsat under hensyn til de foreliggende omstændigheder, herunder at en del af ansættelserne var skønsmæssige.	UR
+	(5811-2039) Indehaver af enkeltmands-virksomhed	74, stk. 1, nr. 2.	130.258,- vedr. 1980/81 (senere betalt).	7.000,-	Bøde: 5.500 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Ved bødens beregning taget i betragtning, at T hos skattevæsenet siden 1981 havde haft et tilgodehavende på ca. 43.000,- kr.	UR
-	(5811-5116) Direktør, dgl. leder og anpartshaver	74, stk. 1, nr. 1.	48.457,-	12.000,-	Bøde: 3.000 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Bøden fastsat under hensyn til, at indeholdelsen vil have medført en betydelig overskydende skat.	UR
-	(5811-6631) Direktør, dgl. leder og anpartshaver	74, stk. 1, nr. 1.	77.894,-	19.000,-	Bøde: 12.000,- kr. efter den i tiltalen angivne bestemmelse. Bøden, som efter sædvanlig takst ville udgøre 23.000 kr., nedsat under hensyn til, at den undladte indeholdelse var foretaget med vidende om, at der ikke	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
					ville opstå nogen rest-skat for det pågældende indkomstår, og at der faktisk heller ikke var opstået nogen skatte-restance.	
+	(5811-1578) Direktør, dgl. leder eneanpartshaver	74, stk. 1, nr. 2.	102.594,- (58.946,- senere betalt).	15.000,-	Bøde: 5.000 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser under hensyn til, at T i overtrædelses-perioden havde været sel-skabets faktiske leder. Ved straffastsættelsen lagde retten vægt på dels, at bødeberegningen var forbundet med visse unøj-agtigheder, dels at der ikke efter bevisførelsen kunne bortses fra, at T med en vis føje havde haft den opfattelse, at inddrivelsesmyndigheder-ne ville undlade indbe-retning mod, at restan-cen nedbragtes til under 50.000 kr., hvilket T ved indbetaling af 30.000 kr. havde kunnet påregne, at den ville blive.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3910) Direktør, dgl. leder og hovedanparts-haver	1) 74, stk. 1, nr. 1, jfr. stk. 2, vedr. 1981/82. 2) 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. 3) Bek. nr. 149 af 8/4-1983.	ad 1) 55.596,- ad 2) 9.640,- (senere betalt).	22.500,-	Bøde: 18.000,- kr. i overensstemmelse med de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Ved strafudmålingen henset til, at T, da han undlod at tilbagebetale A-skat i sin løn for 1981, gik ud fra, at der ikke ville blive tale om beskatning for dette år.	VLD
+	(5811-287) Skibsinspektør	75, nr. 1.	136.308,-	34.000,-	Bøde: 30.000 kr. i overensstemmelse med den i tiltalen anførte bestemmelse. (Ingen yderligere begrundelse).	ØLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-3579) Direktør, dgl. leder og hovedaktionær	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	?	8.000,-	Indenretlig bødevedtagelse 7.500 kr. T erkendte sig skyldig i overensstemmelse med anklageskriftet.	UR
-	(5811-3808) Personlig virksomheds-indehaver	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	?	21.000,-	Indenretlig bødevedtagelse på 19.500,- i overensstemmelse med de i anklageskriftet angivne bestemmelser. (Ingen yderligere begrundelse).	UR
-	(5811-6971) Direktør, dgl. leder i anpartsselskab	74, stk. 1, nr. 1, jfr. 73, stk. 1 og 10.	?	2.500,-	Indenretlig bødevedtagelse: 600 kr. (Ingen begrundelse).	UR
-	(5811-1309) Indehaver af enkeltmands-virksomhed	1. Straffelovens § 279. 2. 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	ad 2) 22.918,- (4.786,- senere betalt)	6.750,-	ad 1. Frifindelse. ad 2. Bøde 4.000,- kr. passende fastsat efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. (Ingen yderligere begrundelse).	UR
-	(5811-1765) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	?	2.000,-	Indenretlig bødevedtagelse: 1.300,- kr. (Ingen begrundelse).	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-120) 1) Taxaforening 2) 5 medlemmer af taxaforeningen	ad 1) 74, stk. 1, nr. 1. ad 2) 75, nr. 1.	ad 1) 149.434,- ad 2) a. 7.300,- b.39.201,- c.28.427,- d.65.357,- e. 7.634,-	Samlet bøde: 37.000,- svarende til 1/4 af de ikke indeholdte beløb.	Frifindelse på grund af bevisets stilling. Retten fandt efter det foreliggende intet grundlag for at fastslå, at den af de tiltalte praktiserede fremgangsmåde, hvorefter vederlagene er behandlet som B-indkomst, for ingen af de tiltaltes vedkommende kan tilregnes disse som en forsætlig eller groft uagtsom overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, henholdsvis § 75, stk. 1.	UR
+	(5832-7) 1. Indehaver og leder af enkeltmandsfirma	ad 1) a) 74, stk. 1, nr. 1, jfr. stk. 2 b) 74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2	ad 1. a)4.085,- b) 1.263.881 (senere fuldt betalt ved virksomhedens betalingsstandsning.	ad 1) 34.000,-	ad 1) a) Frifindelse, da forholdet ikke kunne tilregnes tiltalte som groft uagtsomt. b) Bøde: 32.000 kr. i medfør af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, jfr. til dels § 74, stk. 2.	UR
	2. Lønmodtager i samme firma	ad 2.: 75, nr. 1, jfr. 74, stk. 2.	ad 2. 4.085,-	ad 2. 2.000,-	ad 2. Bøde 2.000 kr. i medfør af retsplejelovens § 934, idet tiltalte var udeblevet uden oplyst lovligt forfald.	

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5831-77) Administrerende direktør og minoritets-aktionær i et aktieselskab	75, nr. 1.	101.207,91	25.000,-	Frifindelse under hensyn til sagens konkrete omstændigheder og til, at anklagemyndigheden ikke fuldt tilstrækkeligt havde godtgjort, at de i sagen foretagne debiteringer på tiltaltes mellemregningskonto kunne henregnes til A-indkomst.	UR
ikke oplyst	(5811-719) Direktør, dgl. leder og eneansvarlig i to anparts-selskaber	1) 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. 74, stk. 2. 2) 73, stk. 1, jfr. 74, stk. 1, nr. 1.	ad 1. 57.562,- (heraf 8.410,- senere betalt) 117.314,- (heraf 74.206,- senere betalt) ad 2. 9.626,-	ad 1. 18.000,- ad 2. 23.000,-	Bøde: 8.000 kr. på grund af bevisets stilling. Retten lagde herved til til grund, at tiltalte som leder af de to selskaber var ansvarlig for de i anklageskriftet beskrevne lovovertrædelser, hvorimod det ikke fandtes godtgjort, at han var direktør i selskaberne, ejede anparter i disse eller havde en så væsentlig og afgørende interesse i og indflydelse på selskabernes drift, at han burde sidestilles med indehaveren af et personligt firma.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-4593) 1. Direktør, dgl. leder af anpartsselsk. 2. Direktør, dgl. leder og tillige eneanparts-haver i samme Aps.	74, stk. 1, nr. 2.	134.932,- hvoraf 72.859,- var betalt et år forud for tiltalerejsning.	ad 1. 5.000,- ad 2. 5.000,-	ad 1. Bøde 10.000 kr. efter stedfunden bevisførelse. ad 2. Frifindelse. efter stedfunden bevisførelse.	
ikke oplyst	(5811-888) Indtil 9/7-80 direktør og dgl. leder og hoved-aktionær i aktieselsk. Efter 9/7-80 alene direktør i selskabet	74, stk. 1, nr. 2 og og 3, jfr. stk. 2.	556.496,- (heraf 304.930,- betalt inden tiltale-rejsning	38.200	Bøde: 24.000 kr. i overensstemmelse med anklageskriftet for så vidt angik perioden før 9/7-80. At tiltalte ca. 6 år forinden denne dom havde vedtaget en bøde på 2.500,- for en lignende forseelse fandtes uanset dets ringe størrelse at være en skærpende omstændighed, jfr. § 74, stk. 2. Frifundet for så vidt angik perioden fra 9/7-80, idet tiltalte, der kun af formelle grunde var angivet som selskabets direktør, ikke havde nogen reel indflydelse på de administrative og regnskabsmæssige funktioner og beslutninger.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-00584) hovedanparts-haver	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. tildels 74, stk. 2.	156.848,- (hvoraf 139.378,- senere betalt)	18.000,-	Bøde: 11.000 kr. i overensstemmelse med § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Retten bemærkede, at da tiltalte ved en tidligere i 1980 afgjort straffesag (vedtaget bødeforelæg) i forhold til skattevæsenet var lønmodtager og derfor ikke sås straffet som arbejdsgiver, fandtes der ikke tilstrækkelig anledning til at statuere, at de nu udviste forhold var udøvet under skærpende omstændigheder, hvorfor der ikke fandtes grundlag for at bringe § 74, stk. 2, i anvendelse.	UR
ikke oplyst	(5811-6302) Direktør og dgl. leder af Aps.	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	87.862,- (hvoraf 11.015,- betalt inden tiltale-rejsning).	23.000	Bøde: 12.000 kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Efter stedfunden bevisførelse ikke fundet skyldig efter § 74, stk. 2.	UR
ikke oplyst	(5811-4338) Indehaver af enkelt-mandsfirma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	54.108,- (hvoraf 19.609,- senere betalt)	16.500,-	Bøde: 11.000 kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Efter stedfunden bevisførelse ansås forholdet ikke for omfattet af § 74, stk. 2.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5812-912) Direktør, dgl. leder og eneanparts-haver	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	542.746,- (heraf 373.968,- senere betalt	81.000,-	Bøde: 40.000 kr. i overensstemmelse med § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Under hensyn til en tidligere forholdsvis beskeden dom i 79 og til den tid, der var gået, før nærværende sag blev rejst, (ca. 3 år fra første overtrædelse), fandt retten ikke fuldt tilstrækkeligt grundlag for at henføre forholdet under § 74, stk. 2.	UR
	(5812-1354) Indehaver af enkeltmandsfirma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	254.470,- (heraf 115.499,- senere betalt)	105.000,-	Bøde: 75.000 kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3. Udtalt, at den omstændighed, at tiltalte 4 år forud for nærværende sag havde vedtaget en forholdsvis beskeden bøde for lignende forhold, ikke kunne bevirke, at denne sag blev beregnet efter den sædvanlige procentsats i gentagelsestilfælde.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5812-754) Indehaver af enkelt-mandsfirma	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	122.032,- (hvoraf 116.600,- senere betalt)	11.000,-	Bøde 8.000 kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3, og tildels stk. 2. Udtalt, at den omstændighed, at tiltalte mere end 2 år forud for nærværende sag havde vedtaget en forholdsvis beskeden bøde, kun i begrænset omfang fandtes at burde medføre skærpelse af normalstraffen for førstegangstilfælde.	UR
ikke oplyst	(5812-609) Direktør, dgl. leder og eneanparts-haver i Aps.	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	134.782,- (hvoraf 17.000,- var betalt 1 år forud for tiltalerejsningen	58.000,-	Bøde: 40.000 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Ved strafudmålingen henset til det lange tidsrum, der var gået (6 år), siden tiltalte sidst havde vedtaget en mindre bøde for et lignende forhold.	UK
ikke oplyst	(5813-809) 1) Direktør og dgl. leder af I/S 2) Direktør og dgl. leder i samme I/S.	ad 1. og 2. 74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2.	ad 1 og 2. 1.416.000,- (heraf 1.023.132,- betalt)	ad 1. 110.000,- ad 2. 110.000,-	ad 1. Bøde: 80.000 kr. ad 2. Bøde: 80.000 kr. Bøderne fastsat under hensyn til, at der var forløbet 6 år, siden de tiltalte sidst var idømt bødestraffe for lignende overtrædelser.	VLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5812-1054) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	1.114.105,- (hvoraf 176.092,- betalt indtil konkursen)	190.000,-	Bøde: 100.000 kr. Ved bødeudmålingen lagt vægt på, at skatterestancerne strakte sig over en 3-årig periode. Hensyn også taget til, at tiltalte ikke tidligere havde overtrådt skattelovgivningen, til baggrunden for skatterestancens opståen og til, at tiltaltes økonomi nu var så dårlig, at han ikke kunne forventes at kunne betale en bøde af den påståede, normalt beregnede bøde.	UR
ikke oplyst	(5812-735) Indehaver af enkelt-mandsfirma	(ikke oplyst) Formentlig § 74, stk. 1, nr. 1.	(ikke oplyst)	7.500,-	Bøde: 5.000 kr. under hensyn til, at tiltaltes hustru havde indgivet erklæring til kommunen om, at et beløb på overskydende skat kunne modregnes i de skyldige A-skatterestancer og til, at A-skatterestancerne nu var fuldt indbetalt.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5813-00344) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2.	441.499,- (fuldt indbetalt kort efter tiltale-rejsning)	29.000,-	Bøde: 18.000 kr. under hensyn til, at tiltalte på tidspunktet for til-tiltalebegæringen havde indbetalt den væsentlige del af restancen og til, at han havde indbetalt hele det skyldige beløb kort efter tiltalebegæ-ringen. Bemærket, at et tidlige-re vedtaget bødeforelæg, der lå 2 år forud for nærværende dom, alene kunne medføre en tillægs-straf efter straffelo-vens § 89.	UR
	(5813-294) Indehaver af enkeltmands-firma	1) 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. 2) 74, stk. 1, nr. 1.	ad 1. 64.874,- (betalt inden tiltale-rejsning ad 2. 23.750,-	28.000,-	Samlet bøde: 20.000,-, idet den samlede for-skyldte bøde under hen-syn til sagens særlige omstændigheder - herun-der tiltaltes afdragsord-ning med skatteväsenet om tilbagebetaling af den skyldige A-skatte-restance vedr. forhold 1, og at der under for-hold 2 var tale om et væsentligt mindre beløb - fandtes at kunne ned-sættes til, hvad en be-regning efter sædvanlige retningslinier ville fø-re til.	ØLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-4651) 1) Direktør og dgl. leder af Aps. 2) Eneanpartshaver og bogholder i samme Aps.	ad 1 og 2. 74, stk. 1, nr. 1.	ad 1 og 2. 29.063,-	ad 1. 3.500,- ad 2. 3.500,-	Bøde: hver 2.500 kr. under hensyn til, at de tiltalte, hvis overtrædelser vedrørte 1981, i december 1981 havde taget initiativ til at få orden i selskabets regnskab, og til, at de skyldige beløb var blevet berigtiget den 18. januar 1982.	UR
ikke oplyst	(5813-63) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	135.182,- (heraf 88.648,- betalt inden tiltalerejsning).	25.000,-	Bøde: 18.000 kr. passende fastsat efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2. Ved bødens fastsættelse henset til tidligere bøders relativt beskedne størrelser samt til de af tiltalte fremdragne omstændigheder, herunder hans særlige personlige og økonomiske problemer.	ØLD
ikke oplyst	(5811-3910) Direktør og dgl. leder	74, stk. 1, nr. 1, 2 og 3, jfr. stk. 2.	(ikke oplyst)	22.500,-	Bøde 18.000 kr. under hensyn til, at tiltalte, da han undlod at tilbageholde A-skat vedrørende sin egen løn i 1981 regnede med, at der ikke ville blive tale om beskatning i dette år.	VLD

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-3684) Indehaver af enkeltmandsfirma	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	1. 39.360,-, senere fuldt betalt 2. 164.898,-, hvoraf en væsentlig del betalt	ad 1. 10.000,- ad 2. 7.000,-	Bøde ialt 9.000 kr. under hensyn til til de særlige omstændigheder ved restancernes opståen.	UR
ikke oplyst	(5811-3898) selvejende institution v/bestyrelsesformanden	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	398.589,- som fuldt indbetalt 2 år forud for tiltalerejsningen	17.000,-	Bøde: 6.000 kr. efter de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Ved bødens fastsættelse lagt betydelig vægt på baggrunden for institutionens økonomiske vanskeligheder, herunder især de ved bistandslovens ikrafttræden opståede problemer for institutionen, der drives på idealistisk grundlag og udelukkende for tilskud fra det offentlige.	ØLD
ikke	(5811-6631) Direktør og dgl. leder, herunder økonomisk leder, af Aps.	74, stk. 1, nr. 1.	94.523,-	19.000,-	Bøde 12.000,- kr. Ved strafudmålingen henset til, at der ved slutligningen ikke var konstateret nogen restance ved den undladte indeholdelse, og til, at selskabets revisor selv havde beregnet dette og disponeret i henhold dertil.	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kildeskattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
+	(5811-4919) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	70.672,- (heraf 63.898,- betalt inden tiltalerejsning	8.000,-	Bøde: 7.500,- kr. Bøden nedsat under hensyn til det tidsrum (ca. 2 år), der var forløbet fra 1. overtrædelse, indtil bødeforelæg var blevet forelagt tiltalte.	UR
ikke oplyst	(5813-457) Indehaver af enkeltmandsvirksomhed	74, stk. 1, nr. 2, jfr. stk. 2.	31.299,-	17.000,-	Bøde: 5.000,- kr. i overensstemmelse med de i anklageskriftet anførte bestemmelser. Bøden fastsat under hensyn til, at restancen havde været sikret ved pant i fast ejendom og til, at bødeberegningen vedr. restancerne for betalingsstandsningen ikke fandtes at burde udstrækkes ud over dette tidspunkt.	VLD
ikke oplyst	(5811-1284) Direktør og dgl. leder af Aps.	1) 74, stk. 1, nr. 2 og 3. 2) 74, stk. 1, nr. 4. 3) 74, stk. 1, nr. 1 og § 75, nr. 1.	ad 1. 44.132,- (heraf 8.698,- betalt inden tiltalerejsning. ad 3. 17.237,-	9.500,-	Bøde: 9.000,- kr. i medfør af retsplejelovens § 934 efter de bestemmelser, der er nævnt i anklageskriftet. (udeblivelsesdom).	UR

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-2212) Indeholdelses-pligtig arbejdsgiver	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	41.913,- (heraf 11.800,- inden tiltale-rejsning.	12.000,-	Bøde: 11.000 kr. efter § 74, stk. 1, nr. 2 og 3.(Ingen begrundelse for bødenedsættelsen)	VLD
ikke oplyst	(5811-3270) Indehaver af enkeltmands-firma	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	82.936,- som fuldt betalt inden tiltale-rejsning.	4.000,-	Indenretlig bødevedtagel-se: 2.500,- kr.	UR
ikke oplyst	(5811-6971) Direktør i Aps.	74, stk. 1, nr. 1	ikke oplyst	2.500,-	Indenretlig bødevedtagel-se: 600,- kr.	UR
ikke oplyst	(5812-666) Indehaver af enkeltmands-firma.	74, stk. 1, nr. 2 og 3, jfr. stk. 2.	465.300,-	200.000,-	Indenretlig bødevedtagel-se: 180.000 kr.	UR
ikke oplyst	(5852-22) Aktieselskab	77, jfr. 74, stk. 1, nr. 1.	?	3.500,-	Advarsel. under henvisning til sagens bagatelagtige karakter samt til princip-perne i straffelovens § 84, stk. 1, nr. 3 og stk. 2.	UR
ikke oplyst	(5811-03303) 1. landmand 2. barn af landmanden 3. barn af landmanden	ad 1. 74, stk. 1, nr. 1. ad 2 og 3. § 75, nr. 1.	ikke oplyst	ad 1. 2.000,- ad 2. 1.200,- ad 3. 900,-	Advarsel i medfør af rets-plejelovens § 937.	

Bøde-forelæg	Tiltalte	Tiltale efter kilde-skattelovens §§	Restance	Påstand	Dom - Bemærkninger	Inst.
ikke oplyst	(5811-2099) Direktør, økonomisk dgl. leder og hoved-aktionær i A/S.	74, stk. 1, nr. 2 og 3.	2.827.054,- som senere betalt	105.000,-	Bøde 20.000,- kr. Efter bevisførelsen lagt til grund, at tiltaltes stilling i overtrædelsesperioden i det væsentlige havde været af repræsentativ art. På denne baggrund og under hensyn til det iøvrigt oplyste fandtes der ikke grundlag for at statuere, at tiltalte havde haft en så væsentlig og afgørende indflydelse i selskabet, at han med hensyn til bødeberegningen burde sidestilles med indehaveren af et personligt firma.	VLD

Overtrædelser af afgiftslovgivningen

Domstolsafgørelser i 1983, der afviger fra anklagemyndighedens påstand

1. Direkte indbragte sager

Tiltalte	unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Folke-pensionist	39.150 kr.	7.000 kr. Grov uagtsomhed ulovlig benyttelse af uden-landsk registreret køretøj her i landet. Registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 2.000 kr. Bøden nedsat på grund af tiltaltes alder og en vis usikkerhed omkring toldbehand-lingen ved indførslen af tiltaltes flyt-tegods.	Byretten
Ansvarlig indehaver	6.217 kr.	6.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Frifindelse Anklagemyndigheden frafalt efter omstændig-hederne tiltalen for momslovsovertrædelsen. Tiltalte blev dømt fængsel i 2 år og 6 må-neder efter straffeloven for tyveri m.m.	Byretten
Ansvarlig indehaver	7.828 kr.	6.000 kr. Forsæt 5.225 kr. Grov uagtsomhed 2.603 kr. Urigtig angivelse. Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a, og § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 5.000 kr. En del af forholdet blev anset som for-ældet. Tillige tiltalt for overtrædelse af straffeloven (bedrageri). Frifundet for dette forhold.	Byretten
Ansvarlige indehavere	36.814 kr.	2 x 10.000 kr. (2 indehavere) Forsæt 10.765 kr. Urigtig angivelse. Grov u 26.049 kr. Manglende angivelse. Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a, og § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 3.000 kr. til den ene indehaver En del af unddragelsen alene anset som groft uagtsomt, idet unddragelsen kunne konstateres ud fra årsregnskabet. Endvi-dere frifundet for forholdet vedrørende manglende angivelse for så vidt angår 1 kvartal. Tiltale mod den anden indeha-ver frafaldet - ikke deltaget i virksom-hedens drift udover at føre kasseregnskab.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	2.353 kr.	1.110 kr. Grov uagtsomhed. Uregistreret virksomhed. Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Frifindelse Anklagemyndigheden frafaldt efter omstændighederne tiltale for overtrædelse af momsloven. Tiltalte blev idømt betinget fængsel i 4 måneder for overtrædelse af straffeloven (bedrageri).	Byretten
Forpagter og ansvarlig daglig leder	7.548 kr. 10.990 kr. (spiritusafgift)	20.000 kr. Forsøt Afdenaturering af spiritus Spiritusafgiftsloven § 31, stk.3, jfr. stk.1, nr. 2 og 6.	Tillægsbøde på 12.000 kr. Tillige en betinget, ikke fastsat straf for overtrædelse af straffeloven.	Byretten
Invalide-pensionist	4.639 kr. (spiritusafgift)	12.000 kr. Forsøt Destillation af spiritus Spiritusafgiftsloven § 31, stk.3, jfr. stk.1, nr.2.	Advarsel Tiltalte nægtede, at destillationsanlægget tilhørte ham. Modtager invalidepension på grund af sit alkoholmisbrug.	Byretten
Ansvarlig indehaver	8.236 kr.	8.000 kr. Forsøt Urigtig angivelse (spilleautomater) Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a.	Frifindelse Byretten fulgte påstanden. Landsretten fandt, at spilleautomatindtægterne var nedskrevet betydeligt, men fandt det ikke bevist, at tiltalte havde fået andel i de udeholdte beløb. Man fandt det heller ikke bevist, at tiltalte havde haft viden om forholdet. Tillige overtrædelse af skattekontrolloven.	Landsretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Husmoder	39.532 kr. (reg.afg.)	2 x 9.500 kr. Forsøt Overflytning af politinummer-plader til en ikke-registreret bil (2 tiltalte - a og b) Registreringsafgiftsloven § 27, stk.3, jfr. stk.1, nr.4.	a. Tillægsbøde på 19.000 kr. efter straffelovens § 58, stk.2. b. Frifindelse - ikke kendskab til ulovlighederne.	Byretten
Ansvarlig indehaver	2.521 kr.	2.500 kr. Forsøt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Tillægsbøde på 15.000 kr. Der er taget hensyn til, at tiltalte ikke tidligere er straffet og til hans personlige forhold. I øvrigt betinget fængsel i 4 måneder for overtrædelse af straffeloven (tyveri).	Byretten
Ansvarlig indehaver	26.065 kr.	19.000 kr. Forsøt 13.362 kr. Grov u 12.703 kr. Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a, og § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 10.000 kr. Momsunddragelsen i sin helhed anset for at være sket af grov uagtsomhed. Yderligere bødenedsættelse som følge af en vis usikkerhed i beregningen af momstilsvaret. Tillige overtrædelse af skattekontrolloven.	Byretten
Ansvarlig indehaver	54.491 kr.	25.000 kr. Grov uagtsomhed Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 15.000 kr. Bøden fastsat under hensyn til tiltaltes personlige forhold. Er arbejdsløs og lever af bistandshjælp. Tillige overtrædelse af lovbekendtgørelse om restaurations- og hotelvirksomhed.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	3.345 kr.	3.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt.b.	Frifindelse Ikke ført tilstrækkeligt bevis for, at tiltalte har drevet registreringspligtig virksomhed, og at tiltalte havde fået betaling for det udførte arbejde (reparation af bil). Tillige overtrædelse af straffeloven.	Byretten
2 ansvarlige indehavere (tiltalte 1 og 2) 1 ansvarlig indehaver (tiltalte 2)	21.574 kr. (tiltalte 1 og 2) 12.914 kr. (tiltalte 2)	2 x 10.000 kr. (begge tiltalte) Bødeforslag 10.000 kr. for tiltalte 1 Forsæt Urigtig angivelse Uregistreret virksomhed (tiltalte 1) Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a (forhold 1), og § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b (forhold 2).	Tiltalte 1: Frihedsstraf og tillægsbøde 10.000 kr. efter straffelovens § 58, stk.2. Også overtrædelse af straffelovens § 171. Tiltalte 2: Frifindelse Tiltalte 2 var helt uden kendskab til, hvad tiltalte 1 havde foretaget med hensyn til regnskab og bilag.	Byretten
Studerende	34.498 kr. (reg.afg.)	8.000 kr. Forsæt Registreringsafgiftsloven § 27, stk.3, jfr. stk.1, nr.4.	Bøde 3.000 kr. Taget hensyn til tiltaltes indtægtsforhold og til, at tiltalte ubestridt har toldberigtiget bilen ved indførslen til Danmark. Tillige overtrædelse af færdselsloven.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	15.612 kr.	7.500 kr. Forsæt Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt.a.	Tillægsbøde 80.000 kr. i forbindelse med hæfte i 20 dage (overtrædelse af skattekontrolloven) Momslovsovertrædelsen alene anset for grov uagtsom.	Byretten
Direktør og ingeniør i A/S	- (reg.afg.)	Ordensbøde og tvangsbøder, jfr. retsplejelovens § 997, stk.3. Ulovlig indretning af 10 varemotorkøretøjer Registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 1.000 kr. Straffet for så vidt angår ulovlig indretning af 1 motorkøretøj. Frifundet for de øvrige forhold på grund af bevisets stilling.	Byretten

2. Ikke vedtagne bødeforelæg.

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	34.157 kr.	25.000 kr. Forsæt 16.157 kr. Grov u 18.000 kr. Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b, og § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 20.000 kr. Bøden fastsat skønsmæssigt under hensyn til, at det urigtigt angivne afgiftstilsvar er opgjort ved skønsmæssig ansættelse.	Byretten
Ansvarlig indehaver	34.312 kr.	17.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bøde 11.000 kr. Formentlig nedsættelse på grund af dårlig økonomi og personlige problemer i forbindelse med sygdom hos nærstående.	Byretten
Ansvarlig indehaver	19.002 kr.	19.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Bøde 5.000 kr. Betænkeligt at tilsidesætte tiltaltes forklaring om, at han i den omhandlede periode har været ansat som lønmodtager i et ApS. Har dog ved at anføre "incl. moms" i fakturaer haft forsæt til at unddrage statskassen moms. Derfor § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b, jfr. § 17, stk.9.	Byretten
Mekaniker	33.750 kr. (reg.afg.)	3.000 kr. Grov u Overflytning af motor, gearkasse m.v. fra et reg. motorkøretøj til et ikke-afgiftsberigtiget køretøj. Registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr. 2 og 4.	Frifindelse Den udviste adfærd kan i det højeste karakteriseres som simpel uagtsomhed.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Direktør i ApS	115.116 kr.	50.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Frifindelse Tiltalte har aldrig oppebåret den af toldvæsenet beregnede hovedentreprenøravance og ville ikke have modtaget betaling fra kunderne (ejendomsselskaber), da disse var ude af stand til at betale.	Byretten
Ansvarlig indehaver	60.791 kr.	30.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bøde 15.000 kr. Det er lagt til grund, at baggrunden for de manglende angivelser har været, at revisor på grund af edb-fejl ikke kunne udarbejde sædvanlige momsopgørelser. Bøden stadfæstet af Vestre Landsret.	Landsretten
Ansvarlig indehaver	91.138 kr.	45.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 2.000 kr. Kun dom for at have afgivet angivelser for sent; uanset om der er tale om en tredjegangsforseelse, og uanset det nu unddragne beløbs størrelse, findes det betænkeligt at statuere grov uagtsomhed. De 2 tidligere overtrædelser blev også anset for simpel uagtsomme.	Byretten
Ansvarlig indehaver	32.747 kr.	8.000 kr. Grov u + revisorfejl Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Frifindelse Havde engageret en revisor til at varetage sit regnskab, herunder regnskab i forhold til toldvæsenet, og havde ikke haft nogen grund til at betvivle revisors opgørelser. I det hele kun udvist simpel uagtsomhed.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	16.312 kr.	15.000 kr. Forsæt 14.465 kr. Grov u 1.847 kr. Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a og b, og § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 8.000 kr. Forholdet vedrørende overtrædelse af momslovens § 19, stk.1, er kun anset for groft uagtsomt. Endvidere er der vedrørende unddragelsen sket frifindelse i et vist omfang på grund af bevisets stilling.	Byretten
Medindehaver	9.746 kr.	2.250 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Frifindelse Har ikke været medejer af virksomheden, som udelukkende har været drevet af en anden. Der blev endvidere henset til pågældendes alder (næsten 70) og manglende erfaring med forretningsvirksomhed. På det foreliggende grundlag simpel uagtsomhed.	Byretten
1. Forpagter 2. Daglig leder og regnskabsfører	8.381 kr.	1.ægtefælle 1.800 kr. 2.ægtefælle 2.500 kr. Forsæt 789 kr. Grov u 7.592 kr. Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a, og § 35, stk.1, pkt.a.	Frifindelse Det kan ikke antages, at de tiltalte har udvist grov uagtsomhed, endsige haft forsæt.	Byretten
Ansvarlig indehaver	13.455 kr.	11.000 kr. Forsæt 10.167 kr. Grov u 3.288 kr. Det forsætlige forhold vedrører ureg. virksomhed. Det groft uagtsomme forhold vedrører en "0" angivelse. Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b, og § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 6.000 kr. Virksomheden er nu registreret, men uden aktiviteter på grund af tiltaltes sygdom. Har ingen midler.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Aktionær og administrerende direktør i A/S	161.922 kr.	50.000 kr. Grov u Efter omstændighederne reduceret bøde til 1/3 Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Frifindelse Frifindelse ved Vestre Landsret. Tiltalte, der ikke selv har en bestemmende indflydelse i selskabet, er anmeldt som direktør, men uanset dette findes han ikke personligt at have udvist grov uagtsomhed, henset til at han ikke har haft nærmere kendskab til bogholderiets daglige funktion.	Landsretten
Ansvarlig indehaver	41.158 kr.	20.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 8.000 kr. En del af unddragelsen skyldes, at tiltaltes revisor har foretaget modregning af indgående moms af forpagtningsafgift på egen hånd, og uden at der i regnskabsbilagene var holdepunkter herfor. Frifundet for dette forhold.	Byretten
Eneanpartshaver, direktør og daglig leder i ApS	120.496 kr.	60.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momslovens § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 30.000 kr. Da tiltalte vendte tilbage til virksomheden, havde der været rod i regnskabet, hvorefter han overlod rekonstruktionen heraf til revisor. Derfor betænkeligt at tilregne den manglende angivelse for et af kvartalerne som groft uagtsom. De seneste undladelser anses derimod for groft uagtsomme.	Byretten
Ansvarlig indehaver	10.000 kr.	10.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Bøde 1.500 kr. Havde opført et hus i sin fritid. Huset blev opført med salg for øje og til opfyldelse af en på grunden hvilende byggepligt. Var ikke klar over, at opførelsen af huset var momspligtig. Ikke noget egentligt byggeregnskab, men alle omkostninger fremgik af skatteregnskabet. Det	Byretten

(fortsættes)

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
			er ikke godtgjort, at den pågældende har handlet med forsæt til momsunddragelse - alene skyldig i en grov uagtsom overtrædelse. Har i øvrigt ikke tilsløret nogen omstændighed ved forholdet. Derfor bøde 1.500 kr.	
Chauffør	1.983 kr.	1.900 kr. Forsæt Privat-manglende afregning af moms Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Advarsel Havde fået bistand af sin bankrådgiver til at formidle slutseddel vedrørende handel om hestetrailer og havde ikke læst slutsedlen tilstrækkelig grundigt igennem forinden underskrift. Ikke kendt med momssystemet.	Byretten
Ansvarlig indehaver	39.434 kr.	19.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bøde 12.000 kr. Fastsat i medfør af straffelovens § 80, jfr. § 51, stk.3, (sygdom, betalingsevne m.m.).	Byretten
Ansvarlig indehaver	125.514 kr.	60.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bøde 30.000 kr. Det har været forbundet med store vanskeligheder for tiltalte at få oplysningerne fra revisor.	Byretten
Ansvarlig indehaver	2.548 kr.	1.200 kr. Grov u Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bøde 1.000 kr. Indenretlig vedtagelse. Nedsættelsen fra 1.200 kr. til 1.000 kr. ikke nærmere begrundet.	Byretten
1. Daglig leder 2. Ansvarlig indehaver	23.284 kr.	5.500 kr. Bøde 11.000 kr. er delt mellem ægtefællerne Grov u Urigtig givelse Momsloven § 35, stk.1, [illegible] a og b.	Bøde 4.250 kr. til hver Der er taget hensyn til, at et momsbeløb på 5.960 kr. efter det oplyste var fradragsberettiget, men ikke taget med i det regnskab, er lagt til grund for sagen.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Indehaver af lystbåd	13.163 kr.	6.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Frifindelse Det findes betænkeligt at statuere grov uagtsomhed under hensyn til, at tiltalte ifølge sin egen forklaring havde til hensigt at foretage regulering af momsbeløbet efter landsskatterettens afgørelse af spørgsmålet om adgangen til at fratrække underskud ved udlejning af en båd i den skattepligtige indkomst.	Byretten
Ansvarlig indehaver	23.079 kr.	20.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Bøde 12.000 kr. Det findes bevist, at der ikke er foretaget anmeldelse inden virksomhedens påbegyndelse, men først den 13.september 1982, og at der er udstedt fakturaer som beskrevet i anklageskriftet. Det findes dog betænkeligt at fastslå, at tiltalte inden og i den første tid efter begyndelsen af virksomheden har haft forsæt til at undlade anmeldelse og derved unddrage toldvæsenet noget skyldigt beløb, eller at dette skete ved en grov uagtsomhed, men pågældende findes ret snart at burde have været klar over, at der ikke var sket anmeldelse og efter forløbet af et par måneder at måtte have været klar over, at dette ikke var sket.	Byretten
Ansvarlig indehaver	77.179 kr.	35.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bødevedtagelse 30.000 kr. Usikkerhed omkring, hvorvidt nogle momsangivelser er modtaget af toldvæsenet/ toldfogden.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	10.713 kr.	4.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 2.500 kr. Den pågældende har også begået bogføringsfejl til skade for sig selv, og det findes i øvrigt at fremgå, at førelsen af momsregnskabet har voldt ham tekniske vanskeligheder.	Byretten
Ansvarlig indehaver	54.024 kr.	13.000 kr. Grov u + revisorfejl Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Frifindelse Har meddelt sin regnskabsfører alle oplysninger om omsætningen, herunder også om indtægter ved spilleautomater. Har ikke haft forsæt til momsunddragelse, ej heller ved regnskabsuorden bidraget hertil. Har i mangel af regnskabsmæssig erfaring antaget bistand. Unddragelsen ikke grov uagtsom.	Byretten
Ansvarlig indehaver	10-797 kr.	5.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Frifindelse Hævder i 1977 at være blevet enig med toldvæsenet om, at moms af eget arbejde skulle sættes til en takst af 50 kr. i timen, og at der ikke blev nævnt noget om, at satsen skulle reguleres med tiden. Retten finder, at der burde være foretaget en vis regulering, men man finder ikke, at den pågældende ved ikke at have foretaget denne regulering har gjort sig skyldig i en sådan uagtsomhed, at han kan straffes herfor.	Byretten
Ansvarlig indehaver	7.507 kr.	7.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, [illegible] . b.	Bøde 4.000 kr. Er fundet skyldig i forsætlig momsunddragelse, men bøden nedsat under hensyn til den pågældendes helbredssituation - kræft og [illegible]ent mavesår og følgelig sygemeldt med jævne mellemrum.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	25.000 kr.	25.000 kr. Forsæt Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a.	Frifindelse Retten finder ikke tilstrækkeligt bevis for urigtig angivelse med forsæt til momsunddragelse.	Byretten
Direktør i A/S og ansvarlig indehaver	79.133 kr.	35.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 5.000 kr. Pågældende er i 1981 (en del af rapport-perioden) idømt 1 års fængsel, derfor iagttagelse af reglerne i straffelovens § 89.	Byretten
Ansvarlig indehaver	27.120 kr.	12.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Eget forbrug ikke beskattet og beregnet moms af husleje Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Frifindelse Finder ikke, at de beskrevne begåede fejl kan tilregnes den pågældende som groft uagtsomme.	Byretten
Ansvarlig indehaver	67.162 kr.	30.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 25.000 kr. Der tages hensyn til, at der har været visse tab på debitorer, uagtet der ikke er præsteret nogen dokumentation herfor.	Byretten
Ansvarlig indehaver	2.640 kr.	1.300 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 700 kr. Særlige omstændigheder omkring opgørelse af privatforbruget.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Eneanparts-haver og daglig leder i ApS	100.403 kr.	50.000 kr. Grov u Manglende angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. b.	Bøde 25.000 kr. Den pågældende har i Vestre Landsret bl.a. forklaret, at det var meningen blot at trække tiden lidt, og at der med den senere angivelse ville være blevet indsendt et beløb, men toldvæse-net foretog eftersyn forinden. Landsret-ten har lagt til grund, at formålet med at undlade at indgive angivelsen alene har været at opnå henstand med afgifts-betaling.	Landsretten
Ansvarlig indehaver	21.192 kr.	20.000 kr. Forsæt 19.444 kr. Grov u 1.748 kr. Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. a, og § 35, stk.1, pkt. a.	Bøde 19.000 kr. Anklagemyndigheden har ikke medtaget det groft uagtsomme forhold i anklageskrif-tet.	Byretten
Forpagter og daglig ansvarlig leder	56.421 kr.	25.000 kr. Grov u Urigtig angivelse Momsloven § 35, stk.1, pkt. a og b.	Bøde 20.000 kr. Momsunddragelsen er af en sådan art, at den må tilskrives manglende påpasselig-hed hos tiltalte med hensyn til virk-somhedernes regnskabsforhold. Må dog i nogen grad tillige tilskrives utilstræk-kelig revisorassistance.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Ansvarlig indehaver	17.343 kr.	17.000 kr. Forsæt Uregistreret virksomhed Momsloven § 35, stk.3, jfr. stk.1, pkt. b.	Bøde 2.000 kr. Det findes ikke fuldt klarlagt, til hvilken toldmyndighed registreringsanmeldelsen er afgivet, eller hvornår den er fremkommet. Det kan ikke udelukkes, at anmeldelsen er indsendt, inden kontrolbesøg foretoges. Under hensyn hertil og til, at tiltalte havde et omtrentligt til afgiften svarende beløb indestående på bankbog og til tiltaltes samlevers forklaring blev der ikke statueret forsætlig unddragelse.	Byretten

Overtrædelser af toldlovgivningen

Domstolsafgørelser i 1983,
der afviger fra anklagemyndighedens påstand

1. Direkte indbragte sager.

a. Smugleri m.v. af højtbeskattede varer.

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Matros	11.018 kr.	22.000 kr. Toldlovens § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Byretten: Bøde 17.000 kr. Landsretten: Bøde 15.000 kr. Der blev ved bødefastsættelsen taget hensyn til, at tiltalte tildels handlede på andres vegne uden økonomisk vinding.	Landsretten
Opsynsmand	7.300 kr.	14.500 kr. Toldlovens § 117, stk.3.	Bøde 10.000 kr. Retten fandt ved bødefastsættelsen at kunne tage hensyn til, at tiltalen tildels byggede på oplysninger fra tiltalte selv.	Byretten
Ansvarlig indehaver	2.436 kr.	2.400 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Frifindelse Tiltalte havde hverken handlet forsætligt eller uagtsomt.	Byretten
Ansvarlig indehaver	8.475 kr.	9.400 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 5.400 kr. Ikke forsætlig, men grov uagtsom overtrædelse af toldloven.	Byretten
Rengøringsassistent	3.473 kr.	6.500 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Bøde 1.300 kr. Told- og afgiftsbeløbet nedsat til 643 kr. - tiltalte trak tilståelse delvist tilbage.	Byretten

b. Smugleri m.v. af biler, lystfartøjer og fly.

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Fiskeskipper	14.469 kr.	37.000 kr. Toldloven § 17, stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Frifindelse Det blev ikke fundet bevist, at tiltalte har haft bopæl her i landet.	Byretten
Chauffør	2.189 kr.	2.600 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 1.500 kr. Nedsættelsen ikke begrundet.	Byretten
Auto-forhandler	4.237 kr.	4.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Frifindelse Retten fandt ikke, at der var tale om forsæt, eller at den udviste uagtsomhed, som sagen var oplyst, kunne betegnes som grov.	Byretten
Cirkus-direktør	2.081 kr.	2.200 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 1.000 kr. Bøden fastsat efter omstændighederne, da tiltalte, efter at hun var gjort bekendt med forholdets ulovlighed, omgående returnerede bilen til Norge.	Byretten
Salgschef	7.212 kr.	8.800 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 4.500 kr. Tiltalte blev alene fundet at have handlet groft uagtsomt, hvorfor bøden blev fastsat efter omstændighederne.	Byretten
Ansvarlig indehaver	6.852 kr.	7.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, s 1, nr.4.	Byretten: Dømt efter anklageskrift. Landsretten: Frifindelse Det blev fundet overvejende betænkeligt at statuere, at tiltalte havde haft bopæl her i ıdet.	Landsretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Arbejdsmand	405 kr.	1.400 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 1.000 kr. Bøden fastsat efter omstændighederne - arbejdsløs.	Byretten
Ingeniør	8.475 kr.	12.400 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og § 120, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 8.000 kr. Ikke forsætlig, men alene groft uagtsom overtrædelse af toldloven.	Byretten
Instruktør	2.018 kr.	2.200 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 1.500 kr. Fastsat efter omstændighederne og under hensyntagen til det beløb, tiltalte oppebar ved salg af bilen.	Byretten
Portier	19.117 kr.	9.350 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.3, jfr. stk.1, nr.2 og 4, jfr. § 24.	Frifindelse Retten fandt det efter bevisførelsen overvejende betænkeligt at tilsidesætte den af tiltalte under domsforhandlingerne givne forklaring, hvorefter tiltalte hverken var eller skulle blive ejer af den omhandlede bil.	Byretten
Købmand	10.820 kr.	35.500 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Bøde 20.000 kr. Ikke forsætlig, men groft uagtsom overtrædelse af toldloven. Dommeren fandt endvidere, at bødekravet var for stort i forhold til det sædvanlige i disse sager.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Kaptajn	7.585 kr.	8.700 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1, og registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4.	Byretten: Bøde 1.200 kr. Landsretten: Bøde 4.700 kr. Ikke forsætlig, men groft uagtsom overtrædelse af toldloven.	Landsretten

2. Ikke vedtagne bødeforelæg.

a. Smugleri m.v. af højtbeskattede varer m.v.

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Fiskeskipper og besætningsmedlemmer (8) (i sagskompleks omfattende ca. 100 sager)	fra 1.057 kr. til 8.087 kr.	2.100 kr. - 16.000 kr. Toldlovens § 117, stk. 2, jfr. stk. 1, pkt.1.	Frifindelse eller ændring af bøden (8) Retten har ved afgørelsen af sager mod besætningsmedlemmer på et fiskerfartøj bl.a. lagt vægt på, at tiltalen var rejst på grundlag af skipperens oplysninger om indkøb i udlandet og fordelingen mellem besætningsmedlemmerne, og at det ikke - uanset de pågældendes tidligere over for toldvæsenet afgivne skriftlige erklæringer herom - mod tiltaltes benægtelse fandtes godtgjort, at forseelsen havde fundet sted. I andre tilfælde fandt retten det ikke bevist, at varerne var ilandbragt her i landet. I et enkelt tilfælde er der under sagen foretaget fradrag for forbrug om bord, og bøden samt told- og afgiftsbeløbet er nedsat tilsvarende.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
5 studerende	2.905 kr.	5 x 5.500 kr. Toldlovens § 117, stk.2, jfr. stk. 1, pkt. 1.	Frifindelse af 3 personer (2 pers. dømt) Ved dommen er 2 personer fundet skyldige og hver idømt bøde på 5.500 kr. samt tilpligtet at betale told og afgifter med 2.905 kr. (in solidum), medens 3 personer er frifundet for indsmugling af varerne, idet de har handlet i tillid til, at ejeren ville berigtige forholdet.	Byretten
Pensionist	11.366 kr.	11.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Bøde 1.600 kr. (told og afgifter 1.000 kr.) Retten fandt, at tiltaltes forklaring burde lægges til grund for afgørelsen, hvorefter de fleste af varerne er indført lovligt i forbindelse med mange rejser eller tidligere er afgiftsberigtiget.	Byretten
Arbejder	4.893 kr.	4.500 kr. Toldloven § 117, stk.1, nr.1.	Frifindelse Retten kunne efter tiltaltes forklaring i retten ikke udelukke, at der på grund af sprogproblemer er opstået misforståelser i forbindelse med toldbehandlingen. Det fandtes herefter ikke bevist, at tiltalte forsætligt eller groft uagtsomt har undladt at angive stereoanlægget for toldvæsenet, og tiltalte blev frifundet.	Byretten
Virksomhedsindehaver	4.202 kr.	8.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Indenretlig vedtagelse: Bøde 6.000 kr., told og afgifter 4.202 kr. Tiltalte vedtog efter forslag fra dommeren og med anklagemyndighedens samtykke en bøde på 6.000 kr.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Studerende	3.635 kr.	7.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Indenretlig vedtagelse: Bøde 3.500 kr., told og afgifter 3.635 kr. Tiltalte indgik på at betale bøden på 3.500 kr., der er fastsat som følge af, at tiltalte er studerende.	Byretten
Pensionist	1.817 kr.	3.600 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Indenretlig vedtagelse: Bøde 1.800 kr., told og afgifter 1.817 kr. Tiltalte indgik på at betale bøden på 1.800 kr. efter toldlovens § 117, stk.1, nr.1. Det blev forklaret, at tiltalte i hast var hjemkaldt fra Mallorca, og at andre personer havde pakket tiltaltes kuffert.	Byretten
-	1.345 kr.	2.600 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Frifindelse Indsmugling af 4.200 svenske enkronestykker. Mønterne var indkøbt hos mønthandlere. Tiltalte frifundet, idet retten på baggrund af, at mønterne er gangbar mønt og ikke på det foreliggende grundlag kan anses som afgiftspligtige varer, ikke fandt tiltalte skyldig i den rejste tiltale.	Byretten
Afdelingsleder	1.100 kr.	2.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Bøde 1.100 kr., told og afgifter 1.100 kr. Retten fandt det ikke bevist, at tiltalte havde forsæt til unddragelse af told og afgifter. Straffen fastsat for grov uagtsom overtrædelse af toldlovens § 117, stk.1, nr.1.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Pensionist	643 kr.	1.250 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Bøde 400 kr., told og afgifter 643 kr. Retten fandt det ikke godtgjort, at tiltalte har haft forsæt til overtrædelse af toldloven. Tiltalte medbragte cigaretterne fra Sverige indpakket i gavepapir. Det blev forklaret, at tiltalte ikke vidste, hvad pakken indeholdt.	Byretten
Fabrikant	310 kr.	600 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Landsretsdom: Frifindelse Byretsdom: Bøde 525 kr., told og afgifter 271 kr. Tiltalte forklarede, at der ikke medbragtes flere varer, end den tiltalte og en medrejsende kunne indføre told- og afgiftsfrit. Landsretten fandt det betænkeligt mod tiltaltes forklaring at anse tiltalte skyldig efter tiltalen.	Landsretten
Chauffør	288 kr.	575 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Landsretsdom: Frifindelse Byretsdom: Bøde 575 kr., told og afgifter 288 kr. Frifundet ved landsretten, idet retten efter tiltaltes forklaring ikke fandt det godtgjort, at tiltalte havde haft adgang til at angive varerne for toldvæsenet.	Landsretten
Vognmand	7.671 kr.	15.000 kr. Toldloven § 117, stk.3, og borgerlig straffelov § 21.	Bøde 5.000 kr., told og afgifter 2.649 kr. Retten fandt tiltalte skyldig i køb af 28 fl. spiritus, men fandt det mod tiltaltes benægtelse betænkeligt at anse det for godtgjort, at tiltalte har gjort sig skyldig i et strafbart forsøg, hvorfor tiltalte blev frifundet for forsøg på at sælge 52 fl. spiritus.	Byretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Vognmand	10.295 kr.	20.500 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Bøde 600 kr., moms 10.295 kr. Reparation af et motorkøretøj i Vesttyskland, ikke angivet for toldvæsenet i Rødbyhavn. Anklageskriftet ændret til bøde på 10.000 kr. samt til overtrædelse af toldlovens § 117, stk.1, nr.1. Tiltalte havde gjort gældende, at han havde til hensigt at betale momsen gennem sit almindelige momsregnskab (hyrevognsforretning). Retten fandt, at den af tiltalte forskyldte straf efter omstændighederne kunne bestemmes til en bøde på 600 kr.	Byretten

b. Ulovlig indførsel og benyttelse af motorkøretøjer, lystfartøjer og fly.

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Maskinmester		6.600 kr. Toldlovens § 123, stk.1, pkt.3, (forsøt - bøde 5.500 kr.) registreringsafgiftsloven § 27, stk.1, nr.4 (grov uagtsomhed - bøde 1.100 kr.).	Bøde 2.000 kr. Ulovlig indførsel og benyttelse af motorkøretøj på udenlandske nummerplader. Køretøjet indført uden angivelse for toldvæsenet i forbindelse med den pågældendes tilbageflytning her til landet. Køretøjet kunne være indgået told- og afgiftsfrit som flyttegods (toldlovens § 20), men told- og afgiftsfriheden bortfaldt ved salg af køretøjet. Salget skete ligeledes uden angivelse for toldvæsenet. Retten fandt, at forholdet alene kunne tilregnes tiltalte som groft uagtsomt, og under hensyn bl.a. til, at tiltalte tidligere lovligt havde kunnet anvende køretøjet under ophold i Danmark, fandt retten, at straffen passende kunne fastsættes til en bøde på i alt 2.000 kr.	Byretten
Assurandør	3.172 kr.	3.000 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Landsretsdom: Frifindelse Byretsdom: Bøde 3.000 kr., told og afgifter 3.172 kr. Ulovlig indførsel og benyttelse af motorkøretøj på udenlandske nummerplader. Frifundet ved landsretten, idet retten fandt det overvejende betænkeligt at lægge til grund, at tiltalte i den omhandlede periode alene eller tillige havde haft bopæl i Danmark.	Landsretten

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Naturlæge	2.783 kr.	2.700 kr. Toldloven § 117, stk.2, jfr. stk.1, nr.1.	Frifindelse Ulovlig indførsel og benyttelse af motorkøretøj på udenlandske nummerplader. Køretøjet indført uden angivelse for toldvæsenet og benyttet til kørsel her i landet, uanset den pågældende er bosiddende her i landet. Det er forklaret for hjemtinget, at tiltalte var indrejst for at aftjene civil værnepligt, og at tiltalte fortsat havde bopæl i Tyskland. Retten fandt ikke tilstrækkeligt grundlag for den rejste tiltale.	Byretten
Ingeniør	56.996 kr.	25.000 kr. Toldloven § 123, stk.1, pkt.3, og § 10 i bekendtgørelse nr. 556 af 21.december 1972.	Frifindelse Indførsel og benyttelse af lystfartøj til sejlads i danske farvande uden angivelse for toldvæsenet, uanset den pågældende efter bopæl i udlandet var tilbageflyttet her til landet. Forholdet anset for begået ved grov uagtsomhed. Retten fandt det ikke godtgjort, at tiltalte havde handlet groft uagtsomt.	Byretten

c. Manglende godsregistrering.

Tiltalte	Unddragelse	Påstand	Dom - bemærkninger	Instans
Selskab	-	500 kr. Toldlovens § 123, stk. 2.	Advarsel Selskabet havde ikke været opmærksom på, at det ikke i forbindelse med indførslen af en sen g garn modtog en advisblanket til brug for betaling af told og afgift.	Byretten