

# Kort om proces og sanktioner ved forkerte angivelser

Skattestyrelsen har ikke alene øget skattekontrollen, men også sit fokus på de strafferetlige følger for både skatte- og afgiftsydere, deres revisorer eller andre rådgivere, når der angives forkert skat, moms mv.

► Af partner, advokat (H) Torben Bagge og partner, advokat (H), HD (R) Henrik Rahbek, begge TVC Advokatfirma og eksterne lektorer i skatteret

Vi har tidligere efter opfordring fra Foreningen Danske Revisorer i Fagligt Indstik marts 2022 givet indsigt i nogle af de overvejelser, en kommunikation med Skatteforvaltningen bør give anledning til, når der er udsigt til en tvist om eksempelvis en given skatte- eller afgiftsansættelse.

Som afsæt for vores omtale af disse overvejelser henviste vi til en pressemeddelelse fra Skatteministeriet dateret den 6. december 2021, hvoraf det fremgår, at der i 2022 blev udmøntet 200 millioner kroner til at ansætte 250 ekstra kontrolmedarbejdere som en del af den tidligere regerings reform af skattekontrollen, hvor der frem mod 2024 ansættes i alt 1.000 nye kontrolmedarbejdere.

Der er således ikke tvivl om, at der hos Skatteministeriet er et klart og målrettet

fokus på at øge skattekontrollen med henblik på at sikre korrekte angivelser af skat, moms mv.

Vi kan imidlertid allerede nu konstatere, at der ved denne øgede skattekontrol ikke alene er fokus på at sikre korrekte angivelser, men ligeledes fokus på de strafferetlige følger med betydning for både skatte- og afgiftsydere samt deres rådgivere, herunder revisorer, bogholdere m.fl., når der angives forkert skat, moms mv.

Der har således været fokus på at oprette og etablere straffesagsenheder i bl.a. København, Odense, Aarhus og Viborg, der alle har til opgave at vurdere, om der er grundlag for at sanktionere skatte- og afgiftsydere samt deres revisorer, bogholdere m.fl., som måtte have bistået med angivelserne.

Med denne artikel er det formålet – med særligt fokus på de administrative skattestraffesager – at give indsigt i processen og sanktionerne forbundet med sådanne.

## Kontrolsagen bliver til en skattestraffesag

En tvist med Skatteforvaltningen indledes ofte med en materialeindkaldelse eller et møde, hvorefter der udveksles oplysninger mellem skatte- og afgiftsyder, dennes revisor og Skattestyrelsen. Det kunne eksempelvis vedrøre en tvist om beskatning efter ligningslovens § 16 A og § 16 E eller beskatning af værdi af fri bil efter ligningslovens § 16, stk. 4 og § 16 A, stk. 5. Er Skattestyrelsen af den opfattelse, at der er grundlag for at foretage ændringer i tidligere ansættelser, vil Skattestyrelsen varsle ændringerne ved fremsendelse af et forslag til afgørelse, som det er muligt at fremsende bemærkninger til.



“

*Fastholdes ændringerne, vil Skattestyrelsen fremsende en afgørelse*

Fastholdes ændringerne, vil Skattestyrelsen fremsende en afgørelse, som efterfølgende vil kunne påklages eller indbringes for domstolene.

Har den kontrolmedarbejder, som har haft den løbende dialog under kontrolsagen og fremsendt afgørelse mv. grundlag for at formode, at den pågældende skatte- eller afgiftsyder har overtrådt told-, skatte- eller afgiftslovgivningen, skal kontrolmedarbejderen sende sagen til vurdering hos Skattestyrelsens straffesagsenheder, jf. Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit A.C.3.4.1.

Oversendelsen af sagen til Skattestyrelsens straffesagsenheder vil typisk afvente udløbet af fristen for at påklage eller indbringe afgørelsen fra kontrolsagen for domstolene, idet der således efter dette tidspunkt – set med Skatteforvaltningens øjne – indirekte er taget stilling til, om skatte- eller afgiftsyder er enig i ændringerne, hvilket formodes at gøre sagen mere simpel hos Skattestyrelsens straffesagsenheder.

Det vil således formentlig – forsimplet – kunne hævdes, at der indirekte foreligger en art tilståelse i angivelse af forkerte ansættelser, såfremt ændringerne ikke anfægtes af skatte- eller afgiftsyder ved en klage- eller domstolssag. Dette selvom der i sagens natur er mange andre forhold, som har betydning, herunder eksempelvis procesøkonomi. Det kan således senere medføre strafferetlige udfordringer, hvis skatte- eller afgiftsyder ikke forfølger sin ret, selvom det kan være forbundet med omkostninger at gøre dette.

Det ses i øvrigt også, at Skattestyrelsen positivt gør opmærksom på, at kontrol-

sagen oversendes til en strafferetlig vurdering hos straffesagsenhederne netop på tidspunktet for udløbet af fristen for at klage. Således ses det ikke sjældent, at der af en afgørelse fra Skatteforvaltningen i de omtalte tilfælde kan fremgå følgende:

### **”Du har muligvis overtrådt nogle straffebestemmelser**

*Du har måske overtrådt nogle af bestemmelserne om straf i skatte- og afgiftslovene. Da vi ikke kan afgøre det i vores enhed, sender vi sagen til Skattestyrelsens straffesagsenhed, når din frist for at klage er overskredet.*

*Du kan ikke klage over, at vi sender din sag til vurdering i Skattestyrelsens straffesagsenhed, men du kan klage over selve afgørelsen af sagen.”* (vores understregning)

Dette vil ofte være helt almindeligt i de tilfælde, hvor Skattestyrelsen måtte rejse en sag ved en ekstraordinær genoptagelse med henvisning til skatteforvaltningslovens § 27, stk. 1, nr. 5 eller § 32, stk. 1, nr. 3, hvorefter det er en betingelse, at skatte- eller afgiftsyder eller nogen på dennes vegne har handlet forsætligt eller groft uagtsomt.

### **Straffesagsenheden**

Som anført har der været fokus på at oprette og etablere straffesagsenheder i bl.a. København, Odense, Aarhus og Viborg. Når sagerne overgives til én af straffesagsenhederne, foretages der i straffesagsenheden en individuel konkret vurdering af den enkelte sag med henblik på indledningsvist at vurdere, hvorvidt sagen vil kunne afsluttes administrativt med en henstilling, advarsel eller bøde.

Alternativt vil sagen blive overgivet til po-

litiet ved udarbejdelsen af en tiltalebegæring og efterfølgende – evt. med bistand fra Skattestyrelsen – undergå en politimæssig efterforskning med henblik på at få sagen endelig afgjort ved domstolene.

Det kan helt overordnet – og ikke udtømmende – opstilles således, at straffesagsenhederne selvstændigt behandler skattestraffesager, hvor der foreligger forsæt til unddragelse af skat, arbejdsmarkedsbidrag, lønsumsafgift og/eller moms, hvis det samlede forsætligt unddragne beløb ikke overstiger 250.000 kr., eller undragelsen – uanset beløbet er større – alene skyldes grov uagtsomhed.

Er der under skattekontrolsagen foretaget ændringer af en eller flere skatteansættelser, således den eller de er blevet forhøjet med samlet 550.000 kr., vil undragelsen ved en skattemæssig trækprocent 50 % udgøre 275.000 kr. I et sådant tilfælde vil straffesagsenheden indledningsvist vurdere, om der er tale om grov uagtsomhed udvist af skatteyder og dennes rådgiver, f.eks. revisor, hvorefter straffesagsenheden selv vil kunne håndtere sagen.

Vurderes det, at der er tale om forsæt, overgives en sådan sag – som allerede anført – til politiet.

Vurderingen vil i øvrigt som udgangspunkt finde sted med afsæt i det for Skattestyrelsen tilgængelige materiale, dvs. materiale fra kontrolsagen og en eventuelt efterfølgende klage- eller domstolssag, herunder indsigelserne fra skatte- og afgiftsyder.

### **Sigtet i en administrativ skattestraffesag**

Vurderes det af Skattestraffesagsenheden,

“

*Vurderes det, at der er tale om forsæt, overgives en sådan sag til politiet*



at skatte- eller afgiftsyder og/eller dennes revisor muligvis har overtrådt nogle af bestemmelserne om straf i skatte- og afgiftslovene ved en som minimum grov uagtsom adfærd, vil der blive fremsendt en sigtelse til den eller disse ansvarssubjekter.

Sigtelsen giver efter retsplejelovens § 752, stk. 1 nogle særlige rettigheder. Det betyder eksempelvis, at den sigtede ikke har pligt til at udtale sig. Den sigtede har også ret til at få en forsvarer, som får adgang til forsvarsgenparterne i sagen, der ikke blot udleveres til den sigtede selv.

Den sigtede vil typisk også blive inviteret til et møde med Skattestyrelsen med henblik på at give en forklaring forud for, at straffesagsenheden endelig vil træffe beslutning om, hvorvidt der er grundlag for at sanktionere samt i givet fald, om der skal gives en henstilling, advarsel eller bøde.

Det bemærkes i den forbindelse for god ordens skyld, at straffesagsenhederne i samme forbindelse i sagens natur kan revidere sin vurdering af, hvorvidt sagen skal overgives til politiet.

Der vil altid skulle foretages en individuel konkret vurdering af, hvad der – for den sigtede – er mest hensigtsmæssigt at gøre i den enkelte skattestraffesag. Det er derfor heller ikke meningsfuldt at søge at opstille nogle generelle retningslinjer for det gode forsvar, idet tilrettelæggelsen af et sådant altid bør ske med den sigtedes forsvarer, som enten kan være beskikket eller valgt forsvarer.

### Indblik i størrelsen på sanktionerne

I forsøg på at give et helt overordnet indblik i sanktionerne og størrelsen heraf kan det fremhæves, at såfremt unddragelsen er fortaget af en privatperson eller en selvstændigt erhvervsdrivende ved overtrædelse af lovgivningen om indberetning og selvangivelse af henholdsvis skat, moms, lønsumsafgift, så beregnes bøden som udgangspunkt – når der bortses fra en bundgrænse på 60.000 kr. – til én gang den samlede unddragelse, hvis straffesagsenheden finder, at der er udvist grov uagtsomhed.

Finder straffesagsenheden derimod, at unddragelsen er udtryk for en forsættelig disponering, og unddragelsen ikke overstiger 250.000 kr., udgør bøden som

udgangspunkt – igen når der bortses fra en bundgrænse på 60.000 kr. – to gange den samlede unddragelse.

Eksempel ved uagtsomhed og forsæt:

- En person har ved en groft uagtsom handling unddraget 225.000 kr. i skat, så bliver bøden beregnet til  $(60.000 \text{ kr.} \times \frac{1}{2}) + (165.000 \text{ kr.} \times 1) = 195.000 \text{ kr.}$
- En person har forsætteligt unddraget 225.000 kr. i skat, så bliver bøden beregnet til  $(60.000 \text{ kr.} \times 1) + (165.000 \text{ kr.} \times 2) = 390.000 \text{ kr.}$

For rådgivere, herunder revisorer, udmåles bøderne som udgangspunkt i intervallet mellem 5.000 kr. og 50.000 kr., men kan efter omstændighederne fastsættes højere, jf. Den juridiske vejledning 2022-2, afsnit A.C.3.8.1.

“

*For rådgivere, herunder revisorer, udmåles bøderne som udgangspunkt i intervallet mellem 5.000 kr. og 50.000 kr.*

Videre bemærkes, at skatte- og afgiftslovene i øvrigt giver mulighed for at sanktionere med fængsel i indtil 1 år og 6 måneder ved forsættelige unddragelser, jf. eksempelvis skattekontrollovens § 82. Er der tale om unddragelser af særlig grov karakter, udvides strafferammen efter straffelovens § 289 indtil hele 8 år.

Endelig bemærkes for god ordens skyld, at det ovenfor anførte – som allerede fremhævet – alene er et forsøg på at give et helt overordnet indblik i de mulige sanktioner i tilknytning til skattestraffesager, idet sanktionerne blandt andet vil afhænge af ansvarssubjektet, hvilken type forseelse der foreligger og karakteren af denne i øvrigt. Der bør således altid foretages en helt konkret vurdering i samråd med en forsvarer, hvorved der kan tages højde for alle de forhold, som måtte foreligge.

### Afsluttende bemærkninger

Ifølge Skatteministeriets beretning nr.

16/2020 fra den 11. juni 2021 er antallet af skattestraffesager steget fra 3.600 i 2016 til 12.300 sager i 2020, og det fornemmes tydeligt som praktiserende skatteadvokat, hvordan fokus på at forfølge disse skattestraffesager er intensiveret i forbindelse med den planlagte forøgelse af skattekontrollen.

Der er således i dag ikke langt fra – som skatteyder – at have en almindelig skattekontrolsag vedrørende eksempelvis en indkomståndring som følge af en hovedaktionærbeskatning eller beskatning af værdi af fri bil til efterfølgende at få en skattestraffesag. Dette med de ovenfor beskrevne potentielle strafferetlige konsekvenser. Det er selvfølgelig særligt relevant for den enkelte skatte- eller afgiftsyder, men vi oplever i stigende grad, at straffesagsenhederne også ser sig forpligtet til at undersøge, om der samtidig er grundlag for at sigte og eventuelt sanktionere skatte- og afgiftsyders rådgiver, herunder særligt dennes revisor.

Som allerede fremhævet, er det ikke meningsfuldt at søge at opstille nogle generelle retningslinjer for det gode forsvar i sådanne tilfælde, idet tilrettelæggelsen altid bør ske meget konkret med afsæt i den enkeltes forhold, hvorfor der opfordres til at søge konkret rådgivning, såfremt situationen måtte opstå.

Det skal derimod fremhæves, at skatte- eller afgiftsyder bør gøre sig meget nøje overvejelser om at påklage eller indbringe en ansættelsesændring for domstolene, hvis denne ikke er enig med Skattestyrelsen.

En anfægtelse af ændringen vil ofte føre til, at skattestraffesagen stilles i bero indtil det tidspunkt, hvor der er en afgørelse i den civile tvist om den materielle skatte- eller afgiftsansættelse, idet resultatet af klage- eller domstolssagen naturligvis vil have betydning for et eventuelt strafansvar. Afgørende i denne sammenhæng er naturligvis kvaliteten af de indsigelser, som skatte- eller afgiftsyder gør gældende i klage- eller domstolssagen.