



## Statsskattedirektoratets bødeforelægsprocedure i straffesager efter skattekontrolloven

FOB nr. 80.201

*Over for statsskattedirektoratet rejst tvivl om, hvorvidt et »bødeforelæg« i en skattesag opfyldte skattekontrollovens krav til »bødeforelæg«. Henstillet til statsskattedirektoratet, at direktoratet - såfremt det fortsat fandt at burde fremme sagen, eventuelt efter fornyet kontakt med vedkommende skatteyder - meddelte ham et bødeforelæg, der fuldt ud opfyldte kravene i skattekontrolloven.*

*Endvidere henstillet til skattedepartementet, at bødeforelæggelsesproceduren efter skattekontrolloven ændres under hensyntagen til de synspunkter, jeg anførte i sagen.*

*(J. nr. 1980-687-222).*

A klagede til mig over en bødeafgørelse i henhold til skattekontrolloven. Den pågældende sag vedrørte - og illustrerede nogle generelle problemer omkring - §§ 13 og 20 i skattekontrolloven, jfr. nu lovbekendtgørelse nr. 548 af 7. december 1979. De 2 nævnte bestemmelser - der hidrører fra den ændring af skattekontrolloven, der skete ved lov nr. 539 af 17. december 1971 - har følgende indhold:

§ 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.«

§ 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.«

Den konkrete sag vedrørte nogle rentebeløb, som i årene 1970-77 var tilskrevet en sparekassebog, som A arvede ved sin moders død i 1969; disse rentebeløb optog A ikke på sine selvangivelser for de nævnte år.

Det fremgik af sagen, at A den 19. september 1979 (i amtsskatteinspektorat nr. 2, København) underskrev et efterbetalingstilbud (på blanket Fi 08-109). Den 14. januar 1980 underskrev han (i statsskattedirektoratet) en erklæring (på blanket Fi 08-108), hvorved han »erkender ... at have overtrådt § 13, stk. 1, i skattekontrolloven ... ved at have indgivet urigtig selvangivelse for indkomstår 1970-1977 ...« - og hvorved han tilbød at betale et bødebeløb på i alt 39.600 kr.

Statsskattedirektoratet sendte i fortsættelse heraf opkrævnings skrivelser til A på efterbetalings- og bødebeløb, dels den 15. februar 1980, dels den 1. april 1980 med en mindre rettelse efter den nedenfor nævnte klage til skattedepartementet. I disse skrivelser anførtes bl. a. , »ligningsrådet har ... accepteret Deres tilbud om at erlægge en bøde på 39.600 kr. - for overtrædelse af § 13 i skattekontrolloven ...«.

Den ovennævnte »bødetilbudsblanket« (Fi 08-108), som A underskrev, indeholdt ingen oplysning, hvorved det over for ham var klargjort, at dette at erkende sig skyldig i overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, var det samme som at erkende sig skyldig i *skattesvig* ved afgivelse af urigtige selvangivelser med *forsæt* til at unddrage det offentlige skat, jfr. skattekontrollovens § 20, stk. 2, jfr. § 13, stk. 1; tværtimod var gerningsindholdet i »bødetilbudsblanketten« beskrevet som alene værende dette, at han havde »indgivet urigtig selvangivelse«. - Det fremgik således ikke af det foreliggende skriftlige materiale, at A havde afgivet den skylderkendelse, som er forudsætningen for bødevedtagelse efter lovens § 20.

Hverken »bødetilskudsblanketten« eller opkrævnings skrivelserne af 15. februar og 1. april 1980 indeholdt nogen tilkendegivelse til A om, at der var tale om en bødevedtagelse, der var alternativ til en imødekommelse af hans retskrav på at få sagen prøvet ved domstolene, jfr. skattekontrollovens § 20, stk. 1.

I skrivelser af 24. februar, 9. marts og 5. april 1980 rettede A henvendelse til skattedepartementet om sagen, idet han klagede over afgørelsen, herunder bødestørrelsen. Over for skattedepartementet gjorde han gældende, at det beroede på en forglemmelse, når de pågældende rentebeløb ikke var optaget på selvangivelserne for 1970-77.

Ved skrivelse af 10. juni 1980 tog skattedepartementet stilling til A's klage. Skattedepartementet tiltrådte skattedirektoratets afgørelse om ikke at nedsætte bøden.

I sin skrivelse til mig af 12. juni 1980 klagede A over den trufne afgørelse. Han anførte på ny, at hans undladelse af at opgive de pågældende rentebeløb på selvangivelserne for årene 1970-77 beroede på en forglemmelse (der havde sammenhæng med, at sparekassebogen var forblevet stående i moderens navn). Han fandt, at bøden var for høj, og udtalte: »Man føler sig afmægtig over for embedsmændene og faktisk under pres«.

Statsskattedirektoratet afgav følgende udtalelse af 15. juli 1980 til mig i anledning af klagen:

»Skatteyderen har den 15. juli 1977 henvendt sig på skattekontoret i Ringkøbing og anmeldt 2 ikke tidligere selvangivne konti i Sparekassen SDS, Ringkøbing, den ene tilhørende hans søster, den anden tilhørende ham. Begge konti skulle hidrøre fra arv efter moderen, der var død i 1969. Ved en af det

lokale skattevæsen i Ringkøbing foretaget undersøgelse er det konstateret, at begge konti har været medtaget på arveanmeldelsen efter moderen.

Sagen er gennem amtsskatteinspektoratet i Herning blevet oversendt til amtsskatteinspektorat nr. 2, København, der har haft forhandling med skatteyderen og modtaget et tilbud på efterbetaling af skat af de ikke selvangivne renter i årene 1970-1977, hvorefter sagen er videresendt til statsskattedirektoratet til behandling af ansvarsspørgsmålet.

I statsskattedirektoratet har der den 14. januar 1980 været afholdt møde med den pågældende, der ikke ses at have givet oplysning om, hvorfor den pågældende konto ikke havde været selvangivet, men som oplyste, at anledningen til henvendelsen til skattemyndighederne i Ringkøbing havde været besøg hos søsteren og i forbindelse dermed en henvendelse til sparekassen om hævnning af penge til søsteren.

Den normale bøde for manglende selvangivelse af renteindtægter over 10.000 kr., det drejer sig her om 58.455 kr., er 3 gange den for lidt erlagte skat, - såfremt skatteyderen af egen drift fremlægger forholdet, nedsættes bøden til 1/3, ligesom bøden vil kunne forhøjes under hensyn til tidligere overtrædelse af skattekontrolloven.

Skatteyderen accepterede ved mødet det herfra stillede forslag om betaling af en bøde på i alt 39.600 kr., beregnet som 1¼ gang skatten af de udeholdte renteindtægter.

Efterbetalingsbeløbet, i alt 34.265 kr., accepteret over for amtsskatteinspektorat nr. 2, København, den 19. september 1979, og bødebeløbet, i alt 39.600 kr., accepteret over for statsskattedirektoratet den 14. januar 1980, er herfra sendt til opkrævning ved skrivelser af 15. februar 1980 og 1. april 1980, sidstnævnte skrivelse indeholdende i denne forbindelse betydningsløse korrekationer.

Skatteyderen har dernæst ved skrivelser af 14. februar og 9. marts 1980 til ministeriet for skatter og afgifter og til ministeren for skatter og afgifter klaget over størrelsen af skattebøden, hvorefter skattedepartementet den 10. juni 1980 i overensstemmelse med indstilling herfra har afslået at nedsætte bøden.

Man finder fra statsskattedirektoratets side, at sagen er undergået en normal behandling i overensstemmelse med de gældende regler, dog at det ikke ses, at muligheden for en domstolsafgørelse har været bragt ind i sagen, og at man ikke herfra vil have noget at indvende imod, at skatteyderen tilbagekalder sin accept af bødetilbuddet, og at ansvarsspørgsmålet i stedet indbringes til afgørelse for domstolene.«

Ministeriet for skatter og afgifter, skattedepartementet, henholdt sig i sin udtalelse af 25. juli 1980 til mig til statsskattedirektoratets ovennævnte udtalelser.

Jeg udtalte herefter følgende i en skrivelse til skattedepartementet og statsskattedirektoratet:

»A. *generelle bemærkninger.*

Sagen giver mig anledning til nogle generelle bemærkninger vedrørende behandlingen af administrative straffesager på grundlag af skattekontrollovens §§ 13 og 20.

1) De nævnte bestemmelser er gengivet ovenfor s. 201.

Den nævnte bestemmelse i § 20 blev - ligesom § 13 - optaget i skattekontrolloven ved den lovændring, der skete ved lov nr. 539 af 17. december 1971; bestemmelsen afløste den tidligere summarisk affattede bestemmelse i lovens § 13, stk. 3, 1. pkt. («Såfremt der ved forholdet efter ligningsrådets skøn ikke kan antages at være forskyldt højere straf end bøde, ikendes denne af finansministeren, medmindre enten denne eller den skyldige selv ønsker sagen afgjort ved rettergang«).

Som anført i bemærkningne til bestemmelsen (§ 20) i forslaget til loven af 1971, jfr. Folketingstidende 1971-72, tillæg A, sp. 131, er bestemmelsen udtryk for en tilslutning til de synspunkter, der (bl. a.) lå til grund for lov nr. 213 af 4. juni 1965, hvorved en række bestemmelser i speciallovgivningen om administrativ bødefastsættelse blev ændret således, at de i deres princip - bortset fra spørgsmålet om en bødestørrelsesbegrænsning - blev bragt i overensstemmelse med retsplejelovens almindelige regler (§ 931) om vedtagelse af politiets bødeforelæg i politisager.

Om de synspunkter, der lå til grund for de nævnte nye bestemmelser om administrative bødeforelæg, henviser jeg til følgende udtalelse i bemærkninger til forslag til den nævnte lov af 1965 (Folketingstidende 1964-65, tillæg A, sp. 1905):

»..

Endvidere indeholder nogle love bestemmelser, hvorefter administrative myndigheder (ministerier, direktorater m. v.) kan pålægge bødestraf.

Efter justitsministeriets opfattelse kan der være knyttet visse principielle betænkeligheder til lovbestemmelser, hvorefter straf, herunder bøder, pålægges uden iagttagelse af retsplejelovens regler med de deri fastsatte processuelle garantier, og efter forslaget ophæves visse af disse bestemmelser.

På nogle områder kan afgørende hensyn tale for at opretholde en ordening, hvorefter vedkommende administrative myndighed kan pålægge bøde. I disse tilfælde bør bestemmelserne imidlertid søges udformet efter de i retsplejelovens § 931 fastsatte retningslinier vedrørende politiets bødeforelæg. Dette betyder, at bøder kun kan pålægges administrativt, såfremt den pågældende a) efter at have modtaget en skriftlig tilkendegivelse med beskrivelse af lovovertrædelsen og angivelse af den overtrådte lovbestemmelse b) erkender sig skyldig i overtrædelsen og c) erklærer

sig indforstået med, at sagen afgøres administrativt med betaling af en angivet bøde.

...«

Skattekontrollovens § 20, stk. 2, og retsplejelovens § 931, stk. 2 (samt en række tilsvarende bestemmelser om administrative bødeforelæg, jfr. bl. a. den ovennævnte lov af 1965), indeholder et krav om, at myndighederne i de pågældende sager anvender skriftlige tilkendegivelser (bødeforelæg), som opfylder retsplejelovens krav til anklageskrift i politisager; disse krav indeholdes i retsplejelovens § 930, stk. 1, der har følgende indhold:

»Anklageskrift, hvori ... den formentlige forseelse betegnes med sådan angivelse af tid, sted og andre nærmere omstændigheder, som måtte udkræves til forholdets tilstrækkelige og tydelige betegnelse, og med anførelse af de bestemmelser i lov, anordning eller vedtægt, som antages at være overtrådt, og i henhold til hvilke straf antages ifalden.«

Endvidere indeholder skattekontrollovens § 20, stk. 1 (sammenlign retsplejelovens § 931, stk. 1), et krav om, at der i forbindelse med (i) den ovenfor omtalte tilkendegivelse (bødeforelæg, der opfylder kravene til et anklageskrift) skal oplyses om, at skylderkendelse og bødevedtagelse er et alternativ til en retslig behandling af sagen, dvs. oplyses om, at skatteyderen har krav på at få sagen retsligt behandlet, for så vidt som sådan retslig behandling - medmindre skattemyndigheden (eller senere anklagemyndigheden) frafalder sagen - vil finde sted, dels hvis han nægter sig skyldig, dels hvis han - vel erkender sig skyldig, men - nægter at erklære sig rede til at betale det forelagte bødebeløb.

2) Så vidt jeg forstår, bl. a. på grundlag af det blanketmateriale, jeg har modtaget fra statsskattedirektoratet, og som anvendes i forbindelse med bødevedtagelser på grundlag af bestemmelserne i skattekontrollovens § 20, jfr. § 13, sker de administrative bødepålæg (bødevedtagelser) i skattestraffesager på to principielt forskellige måder:

a) Under tiden anvendes, hvad der kan betegnes som et egentligt bødeforelæg (blanket Fi 08-169). Denne blanketskrivelse indeholder - i overensstemmelse med kravet i skattekontrollovens § 20, stk. 1, - en tilkendegivelse om, at bødeforelæggets vedtagelse er et alternativ til en retslig forfølgning; det gøres således klart for modtageren, at han har valgmulighed imellem bødevedtagelsen og en retslig behandling. Den omhandlede tilkendegivelse er formuleret således:

»...

Hvis De erkender Dem skyldig i overtrædelsen og er rede til at betale en bøde til staten, kommunen og amtskommunen på i alt kr.

...

kan sagen dog afgøres uden retslig forfølgning, ved at De inden 14 dage efter modtagelsen af denne skrivelse sender vedlagte genpart af skrivelser, forsynet med Deres underskrift om bødeforelæggets vedtagelse, til Statsskattedirektoratet, Meldahlsgade 5, 1613 København V.

Hvis indsendelse af genparten i underskrevet stand ikke sker inden den anførte frist, vil sagen blive indbragt for domstolene.«

Derimod ses det omtalte bødeforelæg ikke - som det kræves efter skattekontrollovens § 20, stk. 2, - at opfylde kravene til anklageskrift i politisager. Modsat de anklageskrifter, som politiet anvender i tilsvarende sager, indeholder bødeforelægget - om end der præciseres, om der er spørgsmål om overtrædelse af § 13, stk. 1, eller om overtrædelse af § 13, stk. 2, - ikke nogen udtrykkelig tilkendegivelse om, hvorvidt statsskattedirektoratet anser den pågældende for skyldig i *skattesvig* (urigtig selvangivelse med *forsæt* til at unddrage det offentlige skat), jfr. § 13, stk. 1, eller alene i *groft uagtsomt* forhold, jfr. § 13, stk. 2.

b) I andre sager anvendes - i stedet for bødeforelæg - tilbudserklæringer fra skatteyderne (jfr. navnlig blanket Fi 08-108), fulgt op af opkrævnings skrivelser (tilbudsaccept, blanket Fi 08-104) fra statsskattedirektoratet.

Denne fremgangsmåde, der er anvendt i den foreliggende sag, ses hverken at sikre en iagttagelse af kravet i skattekontrollovens § 20, stk. 2, om en tilkendegivelse med et indhold svarende til anklageskrifter i politisager eller en iagttagelse af kravet i lovens § 20, stk. 1, om en tilkendegivelse til skatteyderen, hvoraf det fremgår, at han har valg mellem den administrative afgørelsesmåde (bødevedtagelse) og en retslig behandling af sagen, jfr. nærmere ovenfor i afsnit 1. - Med hensyn til det første spørgsmål henleder jeg opmærksomheden på, at der i opkrævnings skrivelser alene tales om »overtrædelser af § 13« uden nogen sondring mellem overtrædelse af § 13, stk. 1, og § 13, stk. 2. Selve tilbudserklæringen (blanket Fi 08-108) forudsætter vel en angivelse af, om der er tale om overtrædelse af § 13, stk. 1, eller § 13, stk. 2, men det præciseres ikke (skriftligt) i forhold til skatteyderen, at han ved at erkende sig skyldig i overtrædelse af § 13, stk. 1, erkender sig skyldig i skattesvig - modsat groft uagtsomt forhold efter § 13, stk. 2.

Jeg finder at burde henstille, at bødeforelæggelsesproceduren efter skattekontrolloven ændres under hensyntagen til de synspunkter, jeg har an-

ført ovenfor, og dermed således at kravene i skattekontrollovens § 20 fuldt ud iagttages.

Jeg udbeder mig underretning om, hvad der sker i anledning af denne henstilling.

Jeg vil gøre folketingets retsudvalg bekendt med den nævnte henstilling.

#### *B. Den konkrete sag.*

Med hensyn til den konkrete sag skal jeg bemærke, at jeg - under hensyn til den mulighed for retslig prøvelse, som foreligger, og som stats-skattedirektoratet da også har anerkendt i sin udtalelse af 15. juli 1980 til mig, jfr. ovenfor s. 202, - ikke finder at burde gå nærmere ind på den trufne bødeforførelse (bødevedtagelse), det være sig med hensyn til spørgsmålet, om der har været grundlag for anvendelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1 (om skattesvig), og i bekræftende fald, om der har været grundlag for en bøde af den størrelse, der er anvendt.

Jeg finder dog at burde pege på den manglende overensstemmelse imellem tilbudserklæringen af 14. januar 1980, der lyder på, at (A) erkender sig skyldig i overtrædelse af § 13, stk. 1, og hans senere udtalelser til såvel skattedepartementet som mig om, at hans undladelse af at opgive de pågældende rentebeløb alene beroede på forglemmelse. Om det nærmere indhold af (A's) udtalelser til statsskattedirektoratet i forbindelse med afgivelsen af tilbudserklæringen (og dermed skylderkendelsen) savnes der oplysninger. Jeg henviser dog til 3. stk. i citatet ovenfor s. 202 fra statsskattedirektoratets udtalelse af 15. juli 1980, hvoraf det synes at fremgå, at statsskattedirektoratet har afgjort bødesagen uden oplysninger fra (A) om, »hvorfor den pågældende konto ikke havde været selvangivet«. Forholder det sig således, er sagen afgjort på et ufyldestgørende grundlag; og *har* (A) afgivet en forklaring til statsskattedirektoratet om årsagen til, at rentebeløbene ikke er blevet selvangivet, er det efter min mening en fejl, at der ikke er gjort notat om denne forklaring.

I overensstemmelse med det, jeg har anført ovenfor i afsnit A, 2), henstiller jeg til statsskattedirektoratet - for så vidt direktoratet, eventuelt efter fornyet kontakt med (A), fortsat finder at burde fremme sagen - at der meddeles (A) et bødeforelæg, der fuldt ud opfylder kravene i skattekontrollovens § 20, dvs. et bødeforelæg, der dels præciserer, hvilke forhold (skattesvig eller groft uagtsomt forhold) direktoratet mener, (A) har gjort sig skyldig i, jfr. § 20, stk. 2, dels oplyser ham om betydningen af skylderkendelsen og bødevedtagelse (at sagen kan afgøres uden retslig behandling), jfr. § 20, stk. 1.

| Jeg udbeder mig oplysning om, hvad der videre sker i sagen.«

I skrivelse af 2. februar 1981 oplyste skattedepartementet, at den konkrete sag havde været genstand for en ny forhandling med A, der nu havde fået et bødeforelæg med det af mig foreslåede indhold. Da A ikke ønskede at vedtage en bøde for overtrædelse af kontrollovens § 13, stk. 1, var det meddelt ham, at ansvarsspørgsmålet vedrørende de urigtige selvangivelser ville blive forelagt domstolene til afgørelse.

I skrivelser af 2. februar og 18. maj 1981 oplyste skattedepartementet, at de generelle spørgsmål vedrørende proceduren for administrative bøder efter skattekontrolloven, som jeg havde rejst, var under behandling i statsskattedirektoratet.

### **Supplerende oplysninger om sagen**

Med skrivelse af 12. november 1981 sendte skattedepartementet mig et eksemplar af en ny formular til brug ved vedtagelse af bøder over for skattemyndighederne for overtrædelse af skattekontrollovens § 13. Den nye formular, der var godkendt af ligningsrådet, forventedes taget i brug i begyndelsen af 1982.

Jeg meddelte herefter skattedepartementet, at jeg havde taget det oplyste til efterretning.

Med skrivelse af 10. maj 1982 sendte statsskattedirektoratet mig et eksemplar af direktoratets cirkulærskrivelse af 14. april 1982 til samtlige amtsskatteinspektører og Københavns og Frederiksberg kommuner vedrørende behandlingen af sager om overtrædelse af skattekontrolloven.