

# P JAN PEDERSEN

FSRs  
Forlag

## Forord

Bogen indeholder en fremstilling af reglerne om strafansvar ved overtrædelse af skatte- og momslovgivningen.

Dette retsområde har i de senere år haft en stigende aktualitet. Den forbedrede kontrol af skatte- og afgiftsangivelser har udløst et forøget antal straffesager samtidig med, at domstolene har skærpet ansvaret og i det hele taget udvidet ansvarsområdet. Der er næppe tvivl om, at en skærpet kriminalpolitisk fordømmelse af skatte- og afgiftskriminalitet har været bestemmende herfor. Udviklingen kan beskrives således, at retsområdet oprindeligt var præget af klart strafbare forhold, som alene frembød efterforskningsmæssige problemer. Disse problemer er efter seneste praksis suppleret med en række skatte- og skattestrafferetlige problemer ved afgrænsningen af det strafbare område. Den traditionelle entydighed præger derfor ikke længere den retlige beskrivelse af ansvarets grænser.

Udviklingen er især foregået ved skattesvig, hvorfor bogen indeholder en udførlig gennemgang af de såkaldte »fiktionsager«. Fremstillingen heraf suppleres med en indføring i de rent skatteretlige problemstillinger ved bedømmelsen af skatteydernes skatteudnyttelser, hvorved skatteyderne søger at tiltage sig skattefordele, som ikke klart fremgår af lovgivningen. Denne bedømmelse er præjudiciel ved afgørelsen af, om der foreligger skattesvig.

I tilslutning til behandling af ansvaret for skatteyderen og den afgiftspligtige behandles den professionelle rådgivers civil- og strafferetlige ansvar ved urigtig rådgivning om skatte- og afgiftsforhold m.v.

Bogen har et dobbelt sigte. Den tilstræber at kunne anvendes som lærebog ved undervisningen i skatte- og afgiftsstrafferet på handels- og højskoler, universiteter m.v. Samtidig er det håbet, at den vil kunne anvendes som håndbog for revisorer, advokater og øvrige som beskæftiger sig med retsområdet i praksis.

Manuskriptet er renskrivet af Bente Schandorff Hansen, som jeg takker for et godt samarbejde.

*Aarhus, december 1988  
Jan Pedersen*

*Skatte- og momsstrafferet*

• TMR Forlag 1989

Fotografisk, mekanisk eller anden form for  
reproduktion eller mangfoldiggørelse af denne

bog eller dele heraf er ikke tilladt

ifølge gældende dansk lov om ophavsret

Omslag ved John Ovesen

Bogen er sat med Times og trykt hos

Laursen Jønder

Printed in Denmark 1989

ISBN 87-88109-85-2

## Indholdsfortegnelse

### **Kapitel I: Skatte- og momsstrafferetten og den almindelige strafferet.**

1. Indledning .....	13
2. Straffelovens almindelige del .....	15
2.1. Strafansvarets grundbetingelser .....	15
2.1.1. »In dubio pro reo« .....	16
2.1.2. Strafferettens legalitetskrav .....	17
2.1.3. Strafferettens tilregnelseskrav .....	19
2.1.4. Tilregnelser og motiv .....	23
2.1.5. Vildfarelser .....	25
2.2. Forsøg og medvirken .....	29
2.2.1. Om forsøg .....	29
2.2.2. Om medvirken .....	31
2.3. Sanktioner .....	35
3. Administrative bøder og forsvarerbeskikkelse .....	38
4. Skatte- og afgiftskriminalitet som forbrydelsesform .....	41
5. Skatte- og afgiftskriminalitet og økonomisk kriminalitet .....	43

### **Kapitel II: Indkomst- og formueskattestrafferet .....**

1. Oversigt .....	45
2. Skattesvig .....	46
2.1. Objektive gerningsbetingelser .....	46
2.1.1. Kravet om afgivelse af oplysninger .....	46
2.1.2. Kravet om skatteunddragelse .....	47
2.1.2.1. Konstateringen af unddragelsen .....	51
2.1.3. Kravet om urigtige eller vildledende oplysninger ..	53
2.1.3.1. Navnlig om vildledende oplysninger –	
»Fiktionsteorien« .....	54
2.1.3.2. Praksis til belysning af fiktionsteorien .....	56
2.1.4. Kravet om at oplysningerne skal angå skattepligt,	
skatteansættelse eller skatteberegning .....	61
2.2. Subjektive betingelser .....	65
2.2.1. Forsætsbedømmelsen .....	66
2.2.2. Bedømmelse af den grove uagtsomhed .....	69
2.3. Sanktioner – Administrativ praksis .....	71

3. StrL § 289 – Skattesvig af særlig grov karakter .....	72
4. SKL § 14, stk. 1 – Afgivelse af urigtige eller vildledende kontroloplysninger .....	76
5. SKL § 15 – Passiv skattesvig .....	78
5.1. Passiv skattesvig ved tilflytning .....	79
5.2. Passiv skattesvig ved fraflytning .....	81
5.3. Passiv skattesvig uden ændring af skattepligtsforholdene .....	84
6. SKL § 16 – Skattesvig ved taksation .....	84
6.1. Taksation ved undladt selvangivelse .....	86
6.2. Taksation ved ikke-behørig selvangivelse .....	87
7. SKL § 14, stk. 2 – Til sidesættelse af kontroloplysningspligter, bogførings- og regnskabspligter m.v. ....	88
8. Ansvar for skattesvig i selskaber og hos virksomhedsejere ...	90
8.1. Ansvarsplacering .....	91
8.2. Selskabets ansvar for andres skattesvig – SKL § 18 analogt .....	95
8.3. Objektivt ansvar i personligt ejede virksomheder .....	95
9. Forældelse .....	96
9.1. Forældelsesfristens påbegyndelse .....	96
9.2. Forældelsesfristens afbrydelse .....	96
9.3. Tillægsskat .....	98
<b>Kapitel III: Skattetænkning – skatteunddragelse – skattesvig .....</b>	<b>99</b>
1. Den skatte- og skattestrafferetlige bedømmelse af skatteudnyttelser .....	99
1.1. Nogle hovedformer for skatteudnyttelse .....	101
2. Afgrænsningen mellem skattetænkning og skatteunddragelse .....	104
2.1. Proforma og omgåelse .....	105
2.2. Interessefællesskab .....	108
2.2.1. Selskabsskatteoven § 12 – »Arms længde« princippet .....	110
2.2.2. Kravet om de markedsbestemte vilkår .....	111
2.3. Civilret og skatteret .....	112
3. Skatterettens realitetsgrundsætning .....	115
4. Afgrænsningen mellem skatteunddragelse og skattesvig .....	115
4.1. Skattestrafferettens fiktionsteori .....	116

<b>Kapitel IV: Kildeskattestrafferet .....</b>	<b>118</b>
1. Kildeskattelovens pligter .....	118
1.1. A- og B-indkomster – Udbytter og Royalty .....	118
1.2. Indeholdelses- og indbetalingstidspunkt .....	122
1.3. Registrerings- og indberetningspligter m.v. ....	123
1.4. Pligtssubjekt og ansvarssubjekt .....	124
2. Strafansvaret for den indeholdelsespligtige – KSL § 74 .....	125
2.1. KSL § 74, stk. 1, nr. 1 .....	126
2.1.1. Gerningsindhold .....	126
2.1.2. Sanktioner .....	127
2.2. KSL § 74, stk. 1, nr. 2 .....	127
2.2.1. Gerningsindhold .....	127
2.2.2. Sanktioner .....	129
2.3. KSL § 74, stk. 1, nr. 3 .....	131
2.3.1. Gerningsindhold .....	131
2.3.2. Sanktioner .....	131
2.4. KSL § 74, stk. 1, nr. 4 .....	131
2.4.1. Gerningsindhold .....	131
2.4.2. Sanktioner .....	132
2.5. KSL § 74, stk. 2. Forsæt til unddragelse eller andre skærpende omstændigheder .....	132
2.5.1. Gerningsindhold .....	132
2.5.2. Sanktioner .....	134
2.6. Ansvarssubjektet .....	134
3. Strafansvaret for indkomstmottageren – KSL § 75, nr. 1 og 2 ..	136
3.1. Gerningsindhold .....	136
3.2. Sanktioner .....	138
4. Strafansvaret for urigtige eller vildledende oplysninger ved dødsboopgørelser – KSL § 75, nr. 3 og 4 .....	139
4.1. Gerningsindhold .....	139
4.2. Sanktioner .....	139
5. Strafansvaret i h.t. Kildeskattelovens administrative foreskrifter – KSL § 76 .....	140
5.1. Gerningsindhold .....	140
5.2. Sanktioner .....	140
6. Selskabsansvar – KSL § 77 .....	141
6.1. Ansvars- og tiltalssubjekter .....	144
7. Forældelse .....	146
8. Hæftelse for indeholdte skatter m.v. ....	153

3.1. Indkomstmottagerens og den indeholdelsespligtiges hæftelse ved manglende indeholdelse – KSL § 68 og § 69	150
3.1.1. Indkomstmottagerens hæftelse	150
3.1.2. Den indeholdelsespligtiges hæftelse	150
3.1.3. Eftergivelse	152
3.2. Erstatningsansvar	153
3.2.1. Nærmere om erstatningsansvaret for indeholdelser i ansattes løn	155
3.2.2. Nærmere om nulstilling af ledelsens indeholdelser	157
<b>Kapitel V: Momsstrafferet</b>	159
1. Momslovgivningens pligter	159
2. Ikke-strafbare overtrædelser	160
2.1. Forsinket afgiftsangivelse – Momsl. § 21, stk. 1	160
2.2. Manglende afgiftsangivelse	160
2.3. Forkortet afgiftsperiode	160
2.4. For sen betaling af afgiftstilsvaret	161
3. Momslovens straffebestemmelser	162
3.1. Objektive gerningsindhold	163
3.1.1. Generelle delikter – Momsl. § 35, stk. 1, litra a	163
3.1.2. Specielle delikter – Momsl. § 35, stk. 1, litra b, c og d	164
3.1.3. Strafansvaret for overtrædelse af administrative foreskrifter – Momsl. § 35, stk. 2	165
3.2. Subjektive betingelser	166
3.2.1. Forsæt og grov uagtsomhed	166
3.2.2. Forsæt til unddragelse af afgift – Momsl. § 35, stk. 3	169
3.3. Ansvarsplacering	170
3.4. Selskabsansvar – Momsl. § 35, stk. 4	172
3.5. Sanktioner	172
3.6. Forældelse	173
3.7. Hæftelse	175
<b>Kapitel VI: Rådgiveransvaret</b>	177
1. Ansvarsformer	177
1.2. Rådgiveransvaret på skatte- og momsområdet	178
2. Erstatningsansvaret	180

2.1. De almindelige erstatningsregler og professionsansvaret	180
2.2. Ansvaret for mangelfuld skatterådgivning	183
2.2.1. Ansvaret for undladt skattetænkning	183
2.2.2. Ansvaret for positiv urigtig skatterådgivning	186
2.3. Ansvaret ved flere skadevoldere	192
2.4. Ansvaret for medarbejdere og ansvaret i firmaer	194
3. Strafansvaret	195
3.1. Hovedformer for strafansvar	195
3.1.1. Ansvaret for regnskabsførelse, påtegninger m.v.	196
3.1.2. Ansvaret for rådgivning mv.	198
3.2. Rådgiveransvaret for overtrædelse af Kildeskatteloven og momsloven	203
3.3. Sanktioner	203
3.4. Rådgiveren eller andre medvirkendes medhæftelse for undtagne skatter	205
<b>Forkortelser</b>	209
<b>Litteratur m.v.</b>	209
<b>Domsregister</b>	212
<b>Sagsregister</b>	216

