

Betænkning

om
straffebestemmelser i skatte-,
afgifts- og tilskudslovgivningen

*Afgivet af den af justitsministeriet
den 1. august 1973 nedsatte arbejdsgruppe*



BETÆNKNING NR.932

1981

ISBN 87-503-3727-0
Stoudgaard Jensen/København
Ju 00-147-bet.

INDHOLDSFORTEGNELSE

	side
<u>KAPITEL 1.</u> <u>INDLEDNING</u>	9
<u>KAPITEL 2.</u> <u>BAGGRUNDEN FOR ARBEJDSGRUPPENS NEDSÆTTELSE</u>	11
<u>KAPITEL 3.</u> <u>GÆLDENDE RET</u>	14
3. Indledning	14
3.1. Skatte-, told- og afgiftslovgivningen	15
3.2. <u>Skattelovgivningen m.v.</u>	16
3.2.1. Skattekontrolloven og straffelovens § 289.	16
3.2.1.1. Lovens indhold	16
3.2.1.2. Administrativ praksis	19
3.2.1.3. Domstolspraksis	22
3.2.2. Kildeskatteloven	27
3.2.2.1. Lovens indhold	27
3.2.2.2. Lovens straffebestemmelser	28
3.2.2.3. Administrativ praksis	30
3.2.2.4. Domstolspraksis	31
3.2.3. Sømandsskatteloven	35
3.2.4. Love om arbejdsgiverbidrag m.v.	36
3.2.4.1. Lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension	37
3.2.4.2. Lov om Lønmodtagernes Garantifond	39
3.2.4.3. Lov om Arbejdsgivernes Elevrefusion	39
3.3. <u>Toldloven</u>	41
3.3.1. Toldlovens straffebestemmelser	41
3.3.2. Administrativ praksis	45
3.3.3. Domstolspraksis	46
3.4. <u>Afgiftslovgivningen</u>	53
3.5. <u>Forbrugsafgiftslovgivningen</u>	53
3.5.1. <u>Modelstraffebestemmelser</u>	56
3.5.1.1. Lov om almindelig omsætningsafgift (merværdi- afgift)	58

3.5.1.2.	Administrativ praksis	62
3.5.1.3.	Domstolspraksis	63
3.5.1. 4.	4. Lov om afgift af benzin	67
3.5.1.5.	3. Lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m. v.	67
3.5.1.6.	3. Lov om afgift af spiritus m.m	69
3.5.1.7.	3. Lov om afgift af vin og frugtvin m.m	71
3.5.1.8.	3. Lov om afgift af chokolade og sukkervarer m.m.	71
3.5.1.9.	3. Lov om afgift af sukker m.m	72
105.1.1.10.	105. Lov om afgift af ansvarsforsikringer for motor- køretøjer m.v.	72
3.5.1.11.	3. Lov om afgift af lystfartøjsforsikringer.	73
3.5.1.12.	3. Lov om afgift af elektricitet	73
3.5.1.13.	3. Lov om afgift af charterflyvning	73
3.5.1.14.	3. Lov om afgift af visse olieprodukter.	74
3.5.1.15.	3. Lov om afgift af visse detailsalgspakninger	74
3.5.1.16.	3. Lov om afgift af gas	75
3.5.2.	<u>Forbrugsafgiftslovgivningen - afvigende straffebestemmelser.</u>	75
3.5.2.1.	3. Indledning	75
3.5.2.2.	3. Lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v.	76
3.5.2.3.	3. Lov om afgift af parfumer, toiletmidler m.v.	77
3.5.2.4.	3. Lov om afgift af konsum-is	78
3.5.2.5.	3. Lov om forbrugsbegrænsende foranstaltninger	78
3.5.2.6.	3. Lov om forskellige forbrugsafgifter	78
3.5.2.7.	3. Lov om tobaksafgifter	79
3.5.2.8.	3. Lov om afgift af øl	79
3.5.2.9.	3. Lov om kontrol med omsætningen af spiritus og vin	80
3.6.	<u>Den øvrige fiskale afgiftslovgivning</u>	81
3.6.1.	3. Indledning	81
3.6.2.	3. Lov om afgift af arv og gave	81
3.6.3.	3. Lov om stempelafgift	82
3.6.4.	3. Lov om en særlig stempelafgift ved overdra- gelse af offentlige værdipapirer	83
3.6.5.	3. Lov om stempelafgift af topografiske kort	84
3.6.6.	3. Lov om beskatning af pensionsordninger m.v.	85
3.6.7.	3. Lov om kapitaltilførselsafgift	86
3.6.8.	3. Lov om totalisatorspil	87

	side
3.6.9.	Lov om tipning 89
106.10.	Lov om afgift ved gevinster ved lotterispil
	m.v. 90
3.7.	<u>Anden afgiftslovgivning</u> 90
3.8.	<u>Tilskudslovgivningen</u> 92
3.8.1.	Indledning 92
3.8.2.	Den sociale tilskudslovgivning 93
3.8.2.1.	Lov om social bistand 94
3.8.2.2.	Lov om folkepension 97
3.8.2.3.	Lov om invalidepension m.v. 98
3.8.2.4.	Lov om pension og hjælp til enker 98
3.8.2.5.	Lov om boligydelse til pensionister 98
3.8.2.6.	Lov om offentlig sygesikring 98
3.8.2.7.	Lov om boligsikring 99
3.8.2.8.	Lov om arbejdsformidling og arbejdsløsheds- forsikring 99
3.8.2.9.	Lov om dagpenge ved sygdom og fødsel 100
108.2.10.	Lov om Statens Uddannelsesstøtte 100
3.8.2.11.	Lov om børnetilskud og andre familieydelser 101
3.8.2.12.	Lov om folkehøjskoler, landbrugsskoler, hus- holdningsskoler og efterskoler 102
3.8.2.13.	Lov om erhvervsfaglige grunduddannelser 102
3.8.2.14.	Lov om erhvervsmæssig uddannelse af special- arbejdere m.fl. og omskoling 102
3.8.2.15.	Lov om erstatning fra staten til ofre for forbrydelser 102
3.8.2.16.	Lov om erstatning til besættelsestidens ofre ... 103
3.8.2.17.	Lov om forsørgelse af militære invalider og sådannes efterladte i de sønderjydske lands- dele 103
3-8.2.18.	Lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension 103
3.8.2.19.	Lov om Lønmodtagernes Garantifond 104
3.8.2.2c	<u>Domstolspraksis vedrørende socialbedragerier</u>
	m.v. 105
3.8.3.	<u>Den øvrige tilskudslovgivning. Love med</u> <u>straffebestemmelser</u> 112
3.8.3.1.	Lov om statstilskud til produktudvikling 112
3.8.3.2.	Lov om statstilskud til energibesparende foranstaltninger i forbindelse med indu- strielle processer m.v. 113

	side
3.8.3.3.	Lov om egnsudvikling 114
3.8.3.4.	Lov om Danmarks erhvervsfond 114
3.8.3.5.	Lov om statstilskud til energibesparende foranstaltninger vedrørende bygninger 115
3.8.3.6.	Lov om statstilskud til forbedring og opretning af beboelsesejendomme 116
3.8.3.7.	Lov om statstilskud til energibesparende foranstaltninger i beboelsesejendomme 116
3.8.3.8.	Lov om statstilskud til udnyttelse af vedvarende energikilder m.v. 116
3.8.3.9.	Lov om tilskud til strukturforanstaltninger inden for konsumfiskeindustrien 117
108.3.10.	Lov om Arbejdsgivernes Elevrefusion 118
3.8.4.	<u>Den øvrige tilskudslovgivning. Love uden straffebestemmelser</u> 118
3.9.	<u>EF-lovgivningen</u> 120
3.9.1.	EF-lovgivningen inden for landbrugs- og fiskeriområdet 120
3.9.2.	Tilskud og afgifter inden for EF-lovgivningen . . 122
3.9.3.	Praksis 124
<u>KAPITEL 4.</u>	<u>SVENSK RET</u> 126
<u>KAPITEL 5.</u>	<u>ARBEJDSGRUPPENS OVERVEJELSER</u> 131
5.1.	Skatte- og afgiftsunddragelser som berigelsesforbrydelser 131
5.2.	Ligestilling af ensartet økonomisk kriminalitet over for det offentlige, uanset på hvilket forvaltningsområde den begås 138
5.3.	Harmonisering af straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslovgivningen 142
5.3.1.	Indledning 142
5.3.2.	Samlet skatte- og afgiftsstraffelov 142
5.3.2.1.	Samlet løsning 142
5.3.2.2.	Delløsning 146
5.3.2.3.	Delløsning 147
5.3.3.	Harmonisering uden samlet lov 148
5.4.	Administrative bøder 151
5.5.	Begrænsning af uagtsomhedsansvaret 152
5.6.	Tilskudslovgivningen 160

	side
5.7.	Skærpet straf for afgiftsbesvigelser. 165
5.7.1.	Indledning. 165
5.7.2.	Forholdet mellem særlov og straffelov. 165
5.7.3.	Bestemmelse om grove afgiftsbesvigelser i straffeloven. 181
5.7.4.	Særlig om EF-lovgivningen. 189
5.8.	Kreditbesvigelser. 191
5.8.1.	Indledning. 191
5.8.2.	Opgørelsen af afgiftstilsvaret og afgiftens betaling. 193
5.8.3.	Afgiftsrestancer. 194
5.8.4.	Kreditbesvigelser. 199
5.8.5.	Civilretlige retsmidler. 205
5.8.5.1.	Gældende regler. 205
5.8.5.2.	Skærpelse af kontrollen. 207
5.8.5.3.	Sikkerhedsstillelse. 208
5.8.6.	Arbejdsgruppens overvejelser. 209
<u>KAPITEL 6.</u>	<u>LOVUDKAST OG ANBEFALINGER. 218</u>
6.1.	Lovudkast. 218
6.2.	Anbefalinger. 220
<u>KAPITEL 7.</u>	<u>RESUME. 222</u>

Bilag til betænkningen.

Bilag 1.	Statsskattedirektoratets cirkulære nr. 253 af 7. december 1977 om administrative bødefastsættelser ved overtrædelse af skattekontrollovens § 13. 233
Bilag 2.	Skrivelse nr. 90 af 20. april 1977 fra ministeriet for skatter og afgifter til direktoratet for toldvæsenet om administrationen af forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser. 235
Bilag 3.	Sikringsstyrelsens cirkulæreskrivelse nr. 3 af 3. januar 1978 om retningslinier for indgivelse af politianmeldelse i tilfælde af bedrageri vedrørende dagpenge. 236
Bilag 4.	Den svenske skattebrottslag (1971:69). 237

KAPITEL 1

INDLEDNING

Den 1. august 1973 nedsatte justitsministeriet en arbejdsgruppe med den opgave at undersøge mulighederne for at formulere et sæt af regler, der kan anvendes som fælles straffehjemmel for overtrædelse af skatte- og tilskudslove m.v. Det forudsattes i kommissoriet, at arbejdsgruppen samtidig overvejer, om et sådant regelsæt bør indsættes i borgerlig straffelov, eventuelt som et nyt kapitel, eller om det bør udformes som en særlig straffelov.

Om baggrunden for arbejdsgruppens nedsættelse henvises til kapitel 2.

Til medlemmer af arbejdsgruppen beskikkedes:

Fuldmægtig i justitsministeriet, nu byretsdommer Ebbe Christensen (formand).

Ekspeditionssekretær K. Hertel Rasmussen som repræsentant for skattedepartementet.

Ekspeditionssekretær, nu kontorchef Povl Jespersen som repræsentant for tolddepartementet.

Sekretær, nu kontorchef Peter Krarup som repræsentant for landbrugsministeriet. Peter Krarup udtrådte af arbejdsgruppen i 1974 og blev afløst af fuldmægtig B. Schou Pedersen, nu statskonsulent, der udtrådte i 1977. Fra 1977 har ekspeditionssekretær J. Kiørboe været beskikket som repræsentant for landbrugsministeriet.

Som sekretær for arbejdsgruppen beskikkedes sekretær, nu kontorchef Nils Black, justitsministeriet. Ved justitsministeriets skrivelse af 1. juni 1979 blev fuldmægtig Marianne Madsen, justitsministeriet, beskikket som medsekretær for arbejdsgruppen.

Arbejdsgruppen har indsamlet oplysninger om gældende ret, se kapitel 3, og enkelte oplysninger om svensk ret, kapitel 4. Oplysningerne om love og retspraksis er søgt ajourført til 1. oktober 1980.

Arbejdsgruppens overvejelser findes i kapitel 5. Som det nær-

mere er begrundet i dette kapitel, er resultatet af overvejelserne, at det ikke vil være hensigtsmæssigt at samle de straffebestemmelser, der findes i de enkelte skatte-, afgifts- og tilskudslove, i et fælles regelsæt. Derimod foreslår arbejdsgruppen, at der i borgerlig straffelov indsættes regler om visse særlig grove overtrædelser af afgiftslovgivningen. Endvidere fremkommer arbejdsgruppen med nogle anbefalinger, der tilsigter en harmonisering af straffebestemmelserne i de enkelte skatte- og afgiftslove. Arbejdsgruppens lovudkast og anbefalinger er samlet i kapitel 6. Et resumé af betænkningen findes i kapitel 7.

Arbejdsgruppen har holdt 16 møder.

København, den 4. maj 1981.

Ebbe Christensen
(formand)

J. Kiørboe

Povl Jespersen

K. Hertel Rasmussen

Nils Black

Marianne Madsen

KAPITEL 2BAGGRUNDEN FOR ARBEJDSGRUPPENS NEDSÆTTELSE

I januar 1967 nedsatte finansministeren en arbejdsgruppe med den opgave at gennemgå straffebestemmelserne i skattekontrollovens afsnit III samt forskellige andre spørgsmål i forbindelse med skatteunddragelser. I sin indstilling af 5. maj 1971 foreslog arbejdsgruppen en række ændringer af skattekontrolloven, af loven om indkomstbeskatning af aktieselskaber, af statsskatteloven og af borgerlig straffelov.

Arbejdsgruppens forslag omfattede bl.a. forslag til ændring af skattekontrollovens straffebestemmelser. Straffebestemmelsen i skattekontrolloven om forsætlig skatteunddragelse, som fik betegnelsen "skattesvig", blev foreslået omformuleret, medens den gældende strafferamme på fængsel indtil 2 år for sådanne forhold blev foreslået bibeholdt. Arbejdsgruppen fandt imidlertid, at der var behov for en hjemmel til at udmåle straf af fængsel indtil 4 år for særlig grove tilfælde af skattesvig og foreslog en bestemmelse herom indsat i borgerlig straffelov.

I indstillingen udtalte arbejdsgruppen endvidere, "at forslaget om, at der i straffeloven indsættes en bestemmelse om straf for grov skattesvig synes at kunne give anledning til et spørgsmål om, hvorvidt der også bør formuleres en bestemmelse i straffeloven, der omfatter grove overtrædelser af lovgivningen om indirekte skatter. Der kunne efter arbejdsgruppens opfattelse endvidere være anledning til at overveje, om der i lighed med den svenske skattebrottslag af 2. april 1971 bør gennemføres en skatte- og afgiftsstraffelov, der samler alle de straffebestemmelser, der nu er placeret i et stort antal skatte- og afgiftslove.

Man har imidlertid ment, at behandlingen af disse 2 spørgsmål, som iøvrigt vil være tidskrævende, ligger uden for arbejdsgruppens opgave."

Spørgsmålet om at medtage afgiftsunddragelser af særlig grov

karakter blev herefter overvejet af justitsministeriet i et notat, som blev sendt til høring i sommeren 1971. De modtagne udtalelser var for en dels vedkommende positive over for tanken om en straffebestemmelse, der omfattede såvel direkte som indirekte skatter. Derimod mente man ikke, at det ville være forsvarligt at fremsætte lovforslag om en sådan bestemmelse, førend spørgsmålet havde været genstand for en nærmere undersøgelse.

De lovforslag, som blev fremsat i oktober 1971, omfattede ændringer af skattekontrolloven, af toldloven og af straffeloven. Lovforslaget om ændring af straffeloven (jfr. nu straffelovens § 289) omfattede i overensstemmelse med arbejdsgruppens indstilling en bestemmelse, som hjemlede straf af fængsel indtil 4 år for skattesvig af særlig grov karakter. Denne strafferamme blev efter lovforslaget endvidere gjort anvendelig på tilfælde af indsmugling af særlig grov karakter. I modsætning til skattesvig af særlig grov karakter var der ved den foreslåede straffebestemmelse ikke tale om en skærpelse af strafferammen for de groveste tilfælde af indsmugling, men alene om en overførsel til straffeloven af den allerede gældende skærpede strafferamme i toldlovens § 123, stk. 2, som var blevet indføjet i toldloven i 1970. I overensstemmelse hermed blev toldlovens § 123 foreslået ændret i det samtidig fremsatte forslag om ændring af toldloven.

Lovforslagene blev vedtaget af folketinget i december 1971 og trådte i kraft den 1. januar 1972 som henholdsvis lov nr. 539 af 17. december 1971 om ændring af skattekontrolloven m.fl. love, lov nr. 537 af 17. december 1971 om ændring af toldloven og lov nr. 550 af 17. december 1971 om ændring af borgerlig straffelov (Skattesvig og indsmugling).

Under 1. behandlingen af forslaget om ændring af borgerlig straffelov (Skattesvig og indsmugling) den 3. november 1971 omtalte justitsministeren bl.a. spørgsmålet om en straffebestemmelse, der omfattede grove tilfælde af unddragelse af såvel direkte som indirekte skatter (Folketingstidende 1971/72, sp. 456). Ministeren oplyste, at ikke mindst omfanget af afgiftslove var baggrunden for, at unddragelser inden for denne lovgivning ikke var medtaget under lovforslaget. Ministeren tilføjede, at "vi er stadig væk af den opfattelse, at det bør være lige så strafbart at gøre sig skyldig i unddragelse af afgiftsbetaling, når dette sker under særlig grove former" (sp. 466).

I forbindelse med retsudvalgets behandling af forslaget om ændring af straffeloven drøftedes spørgsmålet om at medtage afgiftsunddragelser af særlig grov karakter under den foreslåede strafferamme. Af udvalgets betænkning fremgår (Folketingstidende 1971/72, tillæg B, sp. 435-436), at udvalgsflertallet "under hensyn til de administrative og lovgivningstekniske betænkeligheder, justitsministeren har anført, ikke (har) fundet det rimeligt at inddrage de specielle regler fra afgiftslovgivningen under denne straffelovsbestemmelse". Et mindretal i udvalget stillede et ændringsforslag, hvorefter den foreslåede bestemmelse i straffeloven også skulle omfatte "afgiftsunddragelser af særlig grov karakter".

Under 2. behandlingen af lovforslaget den 14. december 1971 (Folketingstidende 1971/72, sp. 1416 ff) blev ændringsforslaget forkastet. Justitsministeren gav imidlertid under forhandlingerne tilsagn om at søge finansministerens tilslutning til at nedsætte en arbejdsgruppe bestående af embedsmænd fra de to ministerier til at foretage en nøjere undersøgelse af spørgsmålet. Ministeren tilføjede, at spørgsmålet om uberettiget udbetaling af tilskud fra det offentlige eventuelt kunne medinddrages under arbejdsgruppens overvejelser.

Som det fremgår af det kommissorium, der er gengivet i kapitel 1, blev arbejdsgruppens opgave væsentlig mere omfattende end blot at overveje, om der kunne indsættes en bestemmelse i straffeloven om de groveste overtrædelser af afgiftslovgivningen, idet arbejdsgruppen efter kommissoriet har til opgave at overveje en samlet straffehjemmel for alle overtrædelser af skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen.

KAPITEL 3GÆLDENDE RET3. Indledning.

Både skatte- og afgiftslovgivningen og de love, der danner grundlag for udbetaling af tilskud og andre ydelser fra det offentlige, regulerer en økonomisk relation mellem det offentlige og den enkelte.

De centrale overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen består i afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger i forbindelse med fastsættelsen af skatte- og afgiftstilsvaret. På tilsvarende måde udgør urigtige eller vildledende oplysninger et centralt led i de strafbare overtrædelser inden for tilskudslovgivningen.

Medens overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen som alt overvejende hovedregel straffes efter straffebestemmelser, der er optaget i den enkelte lov, er overtrædelser af tilskudslovgivningen, som består i uberettiget modtagelse af tilskud og andre ydelser, kun i et vist omfang selvstændigt kriminaliseret. Sådanne forhold behandles derfor normalt som berigelseskriminalitet efter straffelovens almindelige regler, i første række som bedrageri efter straffelovens § 279.

For at vurdere, om disse lovmæssige forskelle giver grund til at antage, at der er behov for at indføre en straffehjemmel, der er fælles for samtlige love, følger nedenfor en oversigt over straffebestemmelserne i de enkelte skatte-, afgifts- og tilskudslove.

I forbindelse med beskrivelsen af den enkelte lov vil endvidere blive redegjort for praksis i straffesager på det pågældende område.

Skatte-, told- og afgiftslovgivningen omtales under 3.1.-3.7., medens tilskudslovgivningen behandles under 3.8.

Redegørelsen er søgt ajourført til 1. oktober 1980. Ændrin-

ger i lovgivningen og eventuel ny praksis efter denne dato er således ikke medtaget.

3.1. Skatte-, told- og afgiftslovgivningen.

Sager om overtrædelse af skatte-, told- og afgiftslovgivningen behandles som politisager efter retsplejelovens almindelige regler.

Efter retsplejelovens § 721 er politisager sager, hvor loven, bortset fra gentagelsestilfælde, ikke hjemler anden straf end bøde eller hæfte. Herudover omfatter området for politisager sådanne overtrædelser, der ved særlig retsforordning er gjort til politisager. Skatte- og afgiftslovgivningen hjemler i almindelighed straf af bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, og der er derfor i den enkelte lov optaget en udtrykkelig bestemmelse om, at sager om overtrædelse af loven behandles som politisager. Samtidig er retsplejelovens særlige retsmidler, beslaglæggelse, ransagning, anholdelse og varetægtsfængsling, gjort anvendelige i samme omfang som i statsadvokatsager.

På enkelte punkter afviger de processuelle regler om behandlingen af skatte- og afgiftslovovertrædelser fra retsplejelovens almindelige bestemmelser.

Efter retsplejelovens § 931 kan politisager afgøres udenretligt ved bødeforelæg, hvis lovovertrædelsen skønnes ikke at ville medføre højere straf end bøde på 2.000 kr. En forudsætning er, at sigtede 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. Bøden forelægges af politiet.

Adgangen til at afgøre lovovertrædelser udenretligt gælder også på skatte- og afgiftsområdet, og denne afgørelsesform er i praksis langt den almindeligste. Hjemmelen for denne afgørelsesform er imidlertid ikke retsplejelovens generelle bestemmelse, men er udformet som en selvstændig bestemmelse i den enkelte særlov. Bøden forelægges ikke af politiet, men af den pågældende administrative myndighed, og i modsætning til politiets bødeforelæg er adgangen til de udenretlige afgørelser på disse særlovsområder praktisk taget aldrig beløbsbegrænset.

Den hyppigst forekommende hjemmel for udenretlige bødeafgø-

reiser på skatte- og afgiftsområdet er udformet som bødevedtagelse efter de retningslinier, der gælder efter retsplejeloven for politiets "bødeforelæg. I en række ældre love forekommer imidlertid hjemmel for administrative bødeafgørelser i form af bødepålæg (i praksis ofte benævnt "bødeikendelser")• Bødepålægget adskiller sig fra bødevedtagelsen ved, at den sigtede selv inden for en frist, der er angivet i tilkendegivelsen, må fremsætte begæring om sagens indbringelse for retten, hvis han ikke ønsker sagen afgjort administrativt. Fremsætter han ikke begæring herom, er bødepålægget endeligt.

De administrative bøder på skatte- og afgiftsområdet udmåles i vidt omfang som takstbøder, d.v.s. at bødens størrelse fastsættes på grundlag af faste kriterier. Takstbøder anvendes ved afgørelse af typiske overtrædelser af lovene. Foreligger der i den enkelte sag særlige forhold, herunder skærpene eller formildende omstændigheder, kan bøden forhøjes eller nedsættes alt efter sagens karakter.

3.2. Skattelovgivningen m.v.

3.2.1. Skattekontrolloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 548 af 7. december 1979, og straffelovens § 289.

3.2.1.1. Lovenes indhold.

Skattekontrolloven indeholder i afsnit I 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 skattekontrollen. Disse bestemmelser blev revideret ved lov nr. 539 af 17. december 1971. Samtidig blev der som omtalt ovenfor i kapitel 2 gennemført en skærpelse af straffen for skatteunddragelser og for andre overtrædelser af skattelovgivningen. Den forsætlige skatteunddragelse fik betegnelsen skattesvig, der realiseres ved at afgive urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelsen af, om en person er undergivet skattepligt,

eller til brug ved afgørelse af skatteansættelse eller skatteberegning. Strafferammen omfatter bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år svarende til den tidligere bestemmelse, idet dog den tidligere betingelse for at idømme frihedsstraf, at der var tale om "særlig grove tilfælde", blev udeladt.

Samtidig med skærpelsen af skattekontrollovens straffebestemmelser gennemførtes en ændring af borgerlig straffelov, idet der som § 289 indsattes en ny bestemmelse med en strafferamme på 4 år for skattesvig (og indsmugling) af særlig grov karakter. Hensigten med at overføre de særlig grove former for skatteunddragelser og indsmuglingsforhold til straffeloven var at tydeliggøre, at skattesvig og indsmugling i deres groveste former bør sidestilles med andre alvorlige berigelsesforbrydelser. For at understrege dette blev maksimumstraffen for skattesvig, der henføres under straffelovens § 289, samtidig forhøjet fra fængsel indtil 2 år til fængsel indtil 4 år.

Skattekontrollovens straffebestemmelser (§§ 13-20) 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, 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. 1, 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.

§ 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 ordener med hensyn til førelsen af sådant regnskab eller ved den i § 3, stk. 4, foreskrevne opbevaring af dette regnskab med tilhørende bilag.

§ 18. Har nogen på en virksomheds vegne til brug ved afgørelse af, om virksomheden er undergivet skattepligt eller til brug ved afgørelse af skatteansættelse eller skatteberegning for virksomheden overtrådt § 13, kan der pålægges virksomhedens ejer bødeansvar, selv om overtrædelsen ikke kan tilregnes ham som forsætlig eller uagtsom. Er virksomheden et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der under tilsvarende betingelser pålægges selskabet som sådant bødeansvar. Der fastsættes ikke forvandlingsstraf.

§ 19. Sager angående overtrædelse af §§ 13-17 behandles som politisager. De retsmidler, som er nævnt i kapitel 68, 69, 71 og 72 (nu kapitlerne 69, 70, 72 og 73) i lov om rettens pleje, anvendes i samme omfang som i sager, som det efter de almindelige regler i lov om rettens pleje tilkommer statsadvokaten at forfølge.

§ 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."

Straffelovens § 289 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."

3.2.1.2. Administrativ praksis.

Som ovenfor nævnt indeholder skattekontrolloven i § 2o hjemmel til, at overtrædelser af lovens bestemmelser kan afgøres ved administrativ bødevedtagelse, såfremt ligningsrådet skønner, at overtrædelsen ikke vil medføre frihedsstraf.

I mange år er den såkaldte normalbøde for forsætlig skatteunddragelse, jfr. skattekontrollovens § 13, stk. 1, fastsat således, at den udgør 3 gange den for lidt betalte skat eller den skat, der er forsøgt unddraget det offentlige (statsskat, kommuneskat og amtskommuneskat). Foreligger alene grov uagtsomhed, udgør normalbøden $1\frac{1}{2}$ gang de for lidt erlagte skatter. For så vidt angår let kontrollable lønindtægter etc. gælder særlige, lavere takster.

Administrativ afgørelse af strafansvaret i sager om forsætlig skatteunddragelse var indtil slutningen af 1977 normalt udelukket, når bøden til statskassen ville overstige 25.000 kr. For så vidt

angik den groft uagtsomme skatteunddragelse var ikke fastsat et tilsvarende kriterium.

Normalbøden ved forsætlige overtrædelser på 3 gange de for lidt erlagte skatter blev tiltrådt i nedennævnte højesteretsdom.

Højesterets dom af 13. april 1976 (UfR 1976/485 H) ;
 T havde undladt at selvangive et beløb på 11.130 kr.; den herved unddragne skat androg 6.587 kr. Forholdet ansås for forsætligt. T idømtes en bøde på 19.000 kr., svarende til omkring 3 gange det unddragne skattebeløb, subsidiært hæfte i 20 dage. (Dissens for en bøde svarende til 2½ gang det unddragne skattebeløb).

I dommen udtalte højesterets flertal bl.a.:

"Når henses til den alvorlige karakter af forsættlig skatteunddragelse (skattesvig), tiltrædes det, at en bøde på omkring tre gange det unddragne skattebeløb normalt kan anses for passende ...".

Efter forelæggelse for ligningsrådet og med godkendelse fra ministeriet for skatter og afgifter har statsskattedirektoratet ved cirkulære nr. 253 af 7. december 1977 fastsat nærmere retningslinier for administrativ bødefastsættelse for overtrædelse af skattekontrollovens § 13. Cirkulæret er optaget som bilag 1.

Disse retningslinier kan sammenfattes således:

Ved bødefastsættelsen skelnes mellem indkomstdifferencer og forskydningsdifferencer.

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

Ved forsætlige indkomstdifferencer fastsættes bøden som hidtil normalt til 3 gange de unddragne skatter og ved grov uagtsomhed til 1½ gang de unddragne skatter.

Ved forsætlige indkomstdifferencer, der er mindre end 10.000 kr., fastsættes bøden efter bestemte, lavere satser, der stiger i takt med differencens størrelse. Ved grov uagtsomhed udgør bøden halvdelen af disse satser.

Er den samlede ansvarspådragende indkomstdifference mindre end 2.000 kr., eller udgør bøden til staten ikke mindst 1.000 kr.,

kan sagen afsluttes med en meddelelse til skatteyderen om, at overtrædelsen er konstateret, og at der efter omstændighederne ikke vil blive foretaget yderligere, men at der i tilfælde af gentagen overtrædelse vil blive gjort ansvar gældende.

Forskydningsdifferencer foreligger, når en skattepligtig indtægt ikke endeligt er udeholdt fra selvangivelsen," men er "flyttet" til beskatning i et andet indkomstår end det, hvori beskatningen skulle have fundet sted, typisk ikke medregnede debitorer og for højt angivne kreditorer.

Ved forsætlige forskydningsdifferencer fastsættes bøden normalt til 1½ gang de for lidt erlagte skatter, og til f gang, når der foreligger grov uagtsomhed.

Kan skatteyderen anses for "selvmelder"¹¹, nedsættes bøden til en trediedel. Dette gælder både ved indkomstdifferencer og ved forskydningsdifferencer. Disse sager kan 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 gælder, at er overtrædelsen forsætlig og overstiger den unddragne statsskat 15.000 kr., kan sagen normalt ikke afsluttes administrativt, men må indbringes for domstolene med påstand om frihedsstraf.

Ved forsætlige unddragelser fastsættes bøden som nævnt til 3 gange de unddragne skatter, når differencen er 10.000 kr. eller mere. Overstiger den unddragne statsskat 15.000 kr., kan sagen ikke afgøres administrativt. Cirkulæret hjemler således adgang til administrativ bødevedtagelse i sager, hvor bøden til statskassen udgør indtil ca. 45.000 kr. Efter de tidligere gældende regler for administrativ bødevedtagelse var adgangen til at afgøre sagen administrativt som nævnt udelukket, hvis bøden til statskassen ville overstige 25.000 kr. De regler, der blev indført ved statsskattedirektoratets cirkulære af 7. december 1977, er således udtryk for en videre anvendelse af bødestraf i stedet for frihedsstraf. På samme måde betyder de nedsatte satser for mindre differencer en lempeligere strafferetlig reaktion ved mindre overtrædelser.

Ved cirkulære af 25. juni 1980 har statsskattedirektoratet med godkendelse af ligningsrådet og ministeriet for skatter og afgifter fastsat supplerende retningslinier om anvendelsen af admi-

nistrative "bøder. Reglerne er udtryk for dels en præcisering af betingelserne i cirkulæret fra 1977, dels på visse punkter en lempeelse af den hidtidige administrative bødepraksis.

I det omfang forholdene ved unddragelsen taler for, at der ikke foreligger et åbenbart forsætligt forhold, vil der efter cirkulæret være en formodning for, at der alene foreligger grov uagtsomhed, når en indkomstdifference ikke overstiger 10.000 kr. Hidtil har det beroet på en mere individuel skønsmæssig bedømmelse, om der skulle statueres forsæt eller grov uagtsomhed.

Er skatteyderen fyldt 70 år ved sagens afslutning, vil sagen uanset skatteunddragelsens størrelse kunne afsluttes med administrativ vedtagelse af en bøde på 2 gange den unddragne skat. Foreligger alene grov uagtsomhed, kan sagen afgøres med en bøde på én gang den unddragne skat.

Endelig er det fastsat, at bøden kan nedsættes til halvdelen af "normalbøden" eller under særligt formildende omstændigheder helt bortfalde, såfremt forseelsen ved sagens afslutning er ældre end 5 år.

3.2.1.3. Domstolspraksis.

I flertallet af de sager, der er pådømt af domstolene for overtrædelse af skattekontrolloven alene, er anvendt hæftestraf varierende fra hæfte i 7 dage til 6 måneder. Flertallet af sager er afgjort med 20 eller 30 dages hæfte. I mere grove tilfælde er der idømt straf af fængsel varierende fra fængsel i 10 dage til fængsel i 8 måneder.

Indtil ændringen af skattekontrolloven i 1971 skulle domstolene som tillægsstraf idømme en bøde på indtil 5 gange den unddragne skat, når der idømtes frihedsstraf for forsætlig skatteunddragelse efter lovens § 13, stk. 1. Denne ordning med en obligatorisk bøde blev af domstolene praktiseret således, at bøden udmålt til ca. 1 gang de unddragne skatter.

Ved revisionen af kontrollovens straffebestemmelser blev ordningen med den obligatoriske tillægsbøde afskaffet. Denne ændring indebar dog ikke nogen afstandtagen fra det synspunkt, at en økonomisk sanktion - eventuelt i form af en tillægsbøde til en frihedsstraf - typisk vil være den mest hensigtsmæssige reaktion overfor skattekriminalitet, men afgørelsen af, om tillægsstraf af bøde skal anvendes, må nu træffes af domstolene på grundlag af bestemmelsen

i straffelovens § 50, stk. 2, hvorefter "bøde kan idømmes som tillægsstraf til anden strafart, når tiltalte ved lovovertrædelsen har opnået eller tilsigtet at opnå økonomisk vinding for sig selv eller andre". Det kan i den forbindelse nævnes, at justitsministeriet i cirkulæreskrivelse af 4. februar 1972 til politiet og anklagemyndigheden meddelte, at anklagemyndigheden i skattesvigssager bør nedlægge påstand om tillægsbøde i medfør af straffelovens § 50, stk. 2, medmindre ganske særlige forhold taler herimod.

I statsskattedirektoratets publikationer "Domme i skattesager rejst i henhold til skattekontrolloven" er refereret en række afgørelser om overtrædelser af skattekontrollovens § 13. Af disse sager kan nævnes:

Domfældelse for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1:

Vejle rets dom af 23. marts 1977.

T, der var malersvend, fik af sin fagforening i 1972 udbetalt 3.479 kr. i tabt arbejdsfortjeneste under kursusophold, hvilket beløb han undlod at optage på sin selvangivelse, hvorved han unddrog sig betaling af skat med 1.494 kr. Fagforeningen sendte ikke meddelelse til skattevæsenet om udbetalingen. T blev for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, idømt en bøde på 3.500 kr.

Københavns byrets dom af 30. oktober 1980 (16. afd. sag nr. 4422/1980).

T, der var tjenestemand, havde i sine selvangivelser for årene 1975-1977 undladt at selvangive en konto i en opsparingsforening. Renteindtægten udgjorde ca. 5.000 kr. og de unddragne skatter godt 3.500 kr. T blev for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, idømt en bøde på 6.200 kr.

Østre landsrets ankedom af 22. september 1977.

T havde for indkomstårene 1970-72 selvangivet sine indtægter for lavt med 32.611 kr. samt sine udgifter for årene 1970 og 1972 for meget med 14.134 kr., hvorved han unddrog sig betaling af skatter med ialt 23.605 kr. T blev for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, idømt straf af hæfte i 14 dage samt en tillægsbøde

på 20.000 kr.

Viborg by- og herredsrets dom af 28. oktober 1977.

T havde for indkomstårene 1973 og 1974 undladt at selv-angive henholdsvis 17.964 kr. og 27.564 kr., hvorved han unddrog sig betaling af skatter med ialt 26.455 kr. T blev for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, idømt straf af hæfte i 14 dage samt en tillægsbøde på 25.000 kr.

Vestre landsrets anke-dom af 21. oktober 1977.

T havde i sine selvangivelser for indkomstårene 1973-75 undladt at medtage indtægter fra spilleautomater. Skatterne af den opgjorte indkomstdifference udgjorde 60.698 kr. T blev for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, og for overtrædelse af merværdiafgiftsloven idømt straf af fængsel i 3 måneder og en tillægsbøde på 60.000 kr.

Domfældelse for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 2:

Ribe rets dom af 9. december 1977.

T blev fundet skyldig i overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 2, ved for indkomståret 1974 på grov uagtsom måde at have angivet sin indkomst 5.843 kr. for lav, hvorved han unddrog sig betaling af et samlet skattebeløb på 2.400 kr. T blev idømt en bøde på 3.600 kr.

Århus by- og herredsrets dom af 28. februar 1977.

T blev fundet skyldig i overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 2, ved i selvangivelsen for indkomståret 1974 at have undladt at medregne lejeindtægter til et beløb af 9.900 kr., hvorved han unddrog sig skatter på 5.712 kr. T blev idømt en bøde på 5.700 kr.

Nykøbing Mors rets dom af 28. oktober 1980 (P.S. 126/1980).

T blev fundet skyldig i overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 2, ved i selvangivelserne for 1974 og 1975 dels at have undladt at selvangive nogle licensindtægter, dels at have angivet andre licensindtægter for lavt. De unddragne skatter udgjorde ca. 7.000 kr. T blev

idømt en bøde, som under hensyn til forskellige formildende omstændigheder fastsattes til 5.200 kr.

Østre landsrets ankedom af 4. oktober 1976.

Ægtefællerne T 1 og T 2 blev fundet skyldige i for indkomståret 1971 at udeholde indtægter på selvangivelsen på henholdsvis 13.808 kr. og 17.247 kr. Retten fandt det godtgjort, at begge de tiltalte groft uagtsomt havde undladt at angive de nævnte beløb og derved formindsket deres skattetilsvær med henholdsvis 8.963,10 kr. og 10.388,80 kr. T 1 blev for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 2, idømt en bøde på 8.000 kr., T 2 for overtrædelse af samme bestemmelse en bøde på 10.000 kr.

Straffelovens § 289:

Frederikshavns kriminalrets dom af 26. juli 1976.

T havde i sine selvangivelser for 1971-1975 udeholdt indtægter på ialt 316.413 kr., der stammede fra udlejning af spilleautomater. De unddragne skatter androg 203.754 kr. T havde endvidere i 1970 forsøgt at undlade at bogføre en tilsvarende indtægt på 63.403 kr.

T blev for overtrædelse af straffelovens § 289, jfr. skattekontrollovens § 13, stk. 1, og forsøg herpå idømt fængsel i 1 år samt en tillægsbøde på 275.000 kr.

Køge rets dom af 13. januar 1977.

T, der var arkitekt, blev fundet skyldig i overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, ved i indkomståret 1970 at have undladt at selvangive en fortjeneste for udført arbejde, i skattesvig af særlig grov karakter efter straffelovens § 289 ved for indkomståret 1971 at have undladt at selvangive fortjeneste ved salg af ejendomme og for indkomståret 1972 at have selvangivet et tab ved salg af ejendomme uagtet at han ved salgene havde opnået en fortjeneste. De for lidt erlagte skatter blev opgjort til ialt 419.619,18 kr.

T blev idømt fængsel i 1 år og 3 måneder og en tillægsbøde på 750.000 kr.

Østre landsrets ankedom af 5. december 1973 (IX. a.s. 306/1973).

T, der i december 1966 afgav urigtige oplysninger om, at han var flyttet til Sverige, og derved unddrog sig betaling af skatter på ialt 424.628,80 kr., blev idømt fængsel i 60 dage for overtrædelse af straffelovens § 289 samt en tillægsbøde på 60.000 kr. Ved straffastsættelsen blev taget hensyn til T's personlige forhold.

Vestre landsrets ankedom af 6. november 1973.

T blev fundet skyldig i skattesvig af særlig grov karakter ved i sine selvangivelser for perioden 1965-1972 at have undladt at medtage indtægter og modgående at have medtaget renteudgifter og tab, hvorved han unddrog sig betaling af skattebeløb på 295.237,28 kr. T blev endvidere fundet skyldig i forsøg på skattesvig af særlig grov karakter ved for skatteåret 1973 at have forsøgt at selvangive sine indkomster 157.406 kr. for lavt. T blev for disse forhold samt for overtrædelse af straffelovens § 282 (åger) straffet med fængsel i 1 år og 9 måneder samt idømt en tillægsbøde på 250.000 kr.

Københavns byrets dom af 18. august 1980 (14. afd. sag nr. 3085/1979).

T 1, der var direktør og bestyrelsesformand i et aktieselskab, og som sammen med hustruen ejede 99% af aktierne, og T 2, der var bestyrelsesmedlem i selskabet, havde for indkomstårene 1974/75 og 1975/76 udeladt indtægter for varesalg med 1.435.000 kr., hvorved selskabet unddrog sig betaling af 530.950 kr. i selskabsskat.

T 1 havde endvidere undladt i sin personlige selvangivelse for 1975 at medtage de 1.435.000 kr., som var udloddet til ham og hans hustru, og 13.000 kr. i renteindtægter, hvorved han unddrog sig betaling af skat med 913.688 kr. T 2 havde medvirket til T 1's skatteunddragelse.

Begge de tiltalte havde desuden i deres selvangivelser for 1976 udeholdt indtægter hver på 855.000 kr. og for 1977 forsøgt at udeholde hver 689.000 kr., hvorved T 1 unddrog sig betaling af skat med 546.279 kr. og forsøgte at unddrage sig betaling af skat med 443.027

kr., og T 2 unddrog sig betaling af skat med 547.556 kr. og forsøgte at unddrage sig betaling af skat med 445.094 kr.

De tiltalte blev begge dømt for overtrædelse af skattekontrollovens § 13, stk. 1, jfr. straffelovens § 289, jfr. til dels straffelovens § 21 og § 23. T 1 blev idømt fængsel i 2 år og en bøde på 2,4 mill. kr. T 2 blev idømt fængsel i 2 år og en bøde på 1 mill. kr.

Dommen er anket.

Den hidtil strengeste dom for skattesvig af særlig grov karakter er så vidt vides:

Vestre landsrets ankedom af 17. december 1975.

T, der var hotelejer, havde i perioden 1970-74 i selvangivelserne udeholdt indtægter og opgjort sin formue for lavt, hvorved han havde unddraget statskassen 1.365.342 kr. i skat. T havde endvidere i perioden 1. januar 1970 - 30. juni 1975 i forbindelse med udlejning af spilleautomater angivet afgiftstilsvaret efter merværdiafgiftsloven for lavt, hvorved han havde unddraget statskassen 756.322 kr. i afgift.

T blev for overtrædelse af straffelovens § 289, jfr. skattekontrollovens § 13, stk. 1, og merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. § 35, stk. 1, litra a, idømt fængsel i 2 år og 3 måneder samt en tillægsbøde på 2 mill. kr.

3.2.2. Kildeskatteloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 446 af 16. marts 1980.

3.2.2.1. 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. Dette betyder dels, at skatterne beregnes på grundlag af indkomst- og formueforholdene i betalingsperioden, dels at skatterne, hvor det er prak-

tisk muligt, opkræves ved tilbageholdelse i forbindelse med selve indtægtserhvervelsen.

Skatten af A-indkomst, især lønmodtagerindtægter, tilbageholdes af arbejdsgiveren og afregnes med skattemyndighederne. Skatten af B-indkomst indbetales af skatteyderen selv. Indeholdte ikke indbetalte skattebeløb kan inddrives ved udlæg.

Indeholdt A-skat fra én kalendermåned skal normalt indbetales den 1. i den følgende måned med sidste rettidige indbetalingsdag den 10. i forfaldsmåneden. Samtidig skal den indeholdelsespligtige afgive redegørelse for indeholdelsen.

Har en indeholdelsespligtig udvist uorden eller forsømmelse ved indeholdelsen eller afgivelsen af redegørelsen, kan skattemyndighederne pålægge ham at indbetale og medsende redegørelse med kortere frist (permanent incasso).

Kontrollen med de indeholdelsespligtige varetages dels af statsskattedirektoratet, dels af de kommunale skattemyndigheder (arbejdsgiverkontrollen). Som led i denne kontrol kan skattemyndighederne f.eks. foretage eftersyn af regnskabsmateriale hos de indeholdelsespligtige og herunder kræve forelagt dokumenter af betydning for skattekontrollen.

Administrationen af kildeskattesystemet forudsætter således i væsentlig grad medvirken fra arbejdsgivernes (de indeholdelsespligtiges) side. En grundlæggende betingelse for systemets praktiske gennemførelse er, at arbejdsgiveren har anmeldt sig til det centrale register over indeholdelsespligtige (CIR) og senere under arbejdsforholdets forløb foretager den nødvendige indeholdelse af skatten og redegør for indeholdelserne over for skattemyndighederne.

3.2.2.2. Lovens straffebestemmelser.

Kildeskattelovens vigtigste straffebestemmelser findes i §§ 74 og 75. Groft taget kan det strafbares område opdeles i to situationer:

§ 74, stk. 1, arbejdsgiverens unkladelse af at indeholde eller indbetale indeholdte skattebeløb eller redegøre for de foretagne indeholdelser, og

§ 75, stk. 1, skatteyderens modtagelse af A-indkomst vidende om, at indkomstskat ikke er indeholdt, og skatteyderens afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til skattemyndighederne om forskellige forhold, herunder oplysninger til brug ved vurde-

ringen af, om A-skat skal indeholdes.

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 eller udbytteskat,
- 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 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, § 15, § 15 A, § 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 forhånds-

besked 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.

§ 78. Sager angående overtrædelserne behandles som politisager. De i lov om rettens pleje kapitel 68, 69, 71 og 72 (nu kapitlerne 69, 70, 72 og 73) omhandlede retsmidler finder anvendelse i samme omfang som i sager, som det efter de almindelige regler tilkommer statsadvokaten at forfølge.

§ 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 stedfundnen vedtagelse inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning."

3.2.2.3. Administrativ praksis.

Den hyppigst forekommende overtrædelse af kildeskatteloven er undladelse af at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid (§ 74, stk. 1, nr. 2). I 3 domme fra august 1972 (UfR1972/881, 882 og 884 H), jfr. under 3.2.2.4., tiltrådte højesteret, at bøder for sådanne overtrædelser fastsættes til et afrundet beløb beregnet efter en procentsats pr. måned af den til enhver tid værende restan-

ce, og at den procentuelle beregning - i hvert fald når tiltale begæres rejst inden rimelig tid - løber, indtil tiltalebegæringen fremsættes. Udgangspunktet for bødefastsættelsen er 2% af den månedlige restance svarende til ca. det dobbelte af rentegevinsten, og denne sats anvendes i sager, hvor restancen ikke, eller i hvert fald kun delvis, er betalt, inden statsskattedirektoratets tiltalebegæring foreligger eller bødeforelæg fremsendes. I tilfælde, hvor hele restancen er betalt, inden tiltalebegæringen foreligger eller bødeforelægget fremsendes, reduceres bødesatsen til $1\frac{1}{2}\%$, og ved betaling af den væsentligste del af restancen (ca. 90%) reduceres bøden, beregnet efter 2%-satsen. Det bemærkes, at der ved siden af en eventuel bøde for manglende betaling af indeholdt kildeskat beregnes morarenter af restancen.

Lignende procentsatser ved bødefastsættelsen anvendes ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 4, (afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger omforetagne indeholdelser m.v.) og § 73, stk. 1, (lønindeholdelse i henhold til særligt pålæg). Ved overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 1, og § 75, nr. 1, (udbetaling/og modtagelse af A-indkomst, hvor der ikke er indeholdt A-skat) fastsættes bøderne til 25% af den ikke indeholdte A-skat, svarende til bødesatsen på årsbasis for forsinkede indbetalinger.

Overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 3, (pligten til at indsende redegørelse for indeholdelser) foreligger ofte i tilslutning til forsinkelse med indbetaling og medfører, også når overtrædelse foreligger selvstændigt, en bøde på 100 kr. pr. manglende redegørelse. Bøden fastsættes til 200 kr. pr. redegørelse, hvis den må udfærdiges af skattevæsenet. Omfatter forholdet et større antal redegørelser, nedsættes bøden skønsmæssigt, ligesom bøden forhøjes, hvis tilsvaret er af betydelig størrelse.

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

3.2.2.4. Domstolspraksis.

Anklagemyndighedens årsberetning for 1973, afgivet af rigsadvokaten, indeholder side 84 ff en redegørelse for "kildeskattestrafferet", som i forkortet form er gengivet i "Juristen" 1974, side 269 ff. Redegørelsen, der er udarbejdet af rigsadvokat Per Lindegaard og vicesstatsadvokat, advokat Birgitte Vestberg, inde-

holder en oversigt over de mest almindeligt forekommende overtrædelser af kildeskatteloven. En udførlig gennemgang af retspraksis findes endvidere i Per Hessel: "Kildeskattelovens straffebestemmelser", 1979.

Til belysning af strafudmålingen i sager om overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, kan nævnes:

Højesterets dom af 29. juni 1972 (UfR 1972/776 H).

En arbejdsgiver, der i månederne marts-december 1970 havde undladt rettidigt at indbetale indeholdt A-skat til kildeskattedirektoratet, ialt 1.644.000 kr., ansås for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2, med bøde 90.000 kr., subsidiært hæfte i 60 dage. Bødens størrelse beregnedes med den dobbelte rente - 2% månedlig - af de for sent indbetalte beløb (den dagældende morarente var 1% pr. påbegyndt måned). (Dissens for bøde 50.000 kr.).

Højesterets dom af 21. august 1972 (UfR 1972/881 H).

En arbejdsgiver T havde i februar 1970 - april 1971 og juni - oktober 1971 undladt rettidigt at indbetale indeholdt A-skat, ialt 117.686 kr. til kildeskattedirektoratet. Restancerne var ikke senere betalt. Det tiltrådtes, at bøderne for restancer af denne art ansattes til et afrundet beløb, beregnet efter en procentsats pr. måned af den til enhver tid værende restance, og at den procentuelle beregning - i hvert fald når tiltale begæres rejst inden rimelig tid - løber, indtil tiltalebegæring fremsættes. Det tiltrådtes endvidere, at bøden, når intet af restancen er betalt, inden tiltale er begæret, i almindelighed beregnes på grundlag af en sats af 2% pr. måned. T ansås herefter med en bøde på 25.000 kr. subsidiært hæfte i 30 dage. (Dissens for at fastsætte bøden udfra en sats af 1% månedligt af restancerne og for at anse T med en bøde på 15.000 kr. subsidiært hæfte i 25 dage).

Højesterets dom af 21. august 1972 (UfR 1972/882 H).

En arbejdsgiver T havde i april 1970 - august 1971 undladt rettidigt at indbetale indeholdt A-skat, ialt 454.611 kr. til kildeskattedirektoratet. Restancerne

var senere betalt. Det tiltrådtes, at bøder for forseelser af denne art ansættes til et afrundet beløb, beregnet efter en procentsats pr. måned af den til enhver tid værende restance, og at den procentuelle beregning - i hvert fald når tiltale begæres rejst inden rimelig tid - løber, indtil tiltalebegæring fremsættes. Det tiltrådtes endvidere, at udgangspunktet for beregningen af bøden i den foreliggende sag var en sats af 2% pr. måned - svarende til 48.414 kr. Under hensyn til, at den væsentligste del af restancen var betalt, inden tiltale begæredes, ansås T med en bøde på 40.000 kr., subsidiært hæfte i 40 dage. (Dissens for at fastsætte bøden ud fra en sats af 1% månedligt af restancerne og for at anse T med en bøde på 25.000 kr., subsidiært hæfte i 40 dage).

Højesterets dom af 21. august 1972 (UfR 1972/884 H).

En arbejdsgiver T havde i januar - september 1970 undladt rettidigt at indbetale indeholdt A-skat, ialt 567.388 kr. til kildeskattedirektoratet samt undladt rettidigt at indsende redegørelser for 3 kvartaler. Restancerne var senere betalt. Det tiltrådtes, at bøder for forseelser af denne art ansættes til et afrundet beløb, beregnet efter en procentsats pr. måned af den til enhver tid værende restance, og at den procentuelle beregning - i hvert fald når tiltale begæres rejst inden rimelig tid - løber, indtil tiltalebegæring fremsættes. Det tiltrådtes endvidere, at bøden, når restancen er betalt, inden tiltale er begæret, i almindelighed beregnes på grundlag af en sats af $1\frac{1}{2}$ % pr. måned. T ansås herefter med en bøde på 40.000 kr., subsidiært hæfte i 40 dage. (Dissens for at fastsætte bøden ud fra en sats af 1% månedligt af restancerne og for at anse T med en bøde på 25.000 kr., subsidiært hæfte i 40 dage).

Normalstrafferammen for de overtrædelser, der er omfattet af kildeskattelovens § 74, stk. 1, er bøde, men er forholdet begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat eller foreligger der i øvrigt skærpene omstændigheder, kan straffen efter stk. 2 stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Det ledende synspunkt for, om en overtrædelse kan henføres

under § 74, stk. 2, er, om der er handlet med forsæt til at unddrage det offentlige skat. Dette kan efter motiverne (Folketings-tidende 1966/67, tillæg A, sp. 271-272) bl.a. foreligge, hvis den indeholdelsespligtige fra først af har haft til hensigt ikke at afregne de indeholdte lønandele eller har indset, at dette ville blive resultatet, eller at der var en væsentlig risiko herfor. Undladelse af at tilmelde sig det centrale register over indeholdelsespligtige (CIR) vil ofte medføre, at forholdet henføres under § 74, stk. 2, fordi der i disse tilfælde vil være risiko for, at skattevæsenet ikke får kendskab til fordringen.

Henførelse under den skærpente strafferamme i stk. 2 kan også ske, hvis der findes at foreligge "skærpente omstændigheder". Dette kan efter forarbejderne f.eks. være tilfældet i gentagelses-tilfælde.

Selv om en overtrædelse af kildeskatteloven henføres under § 74, stk. 2, er dette imidlertid ikke i sig selv ensbetydende med, at frihedsstraf skal idømmes. § 74, stk. 2, er alene en bestemmelse, der hjemler strafskærpelse, når de betingelser foreligger, der er nævnt i bestemmelsen. Det beløbsmæssige omfang af overtrædelsen er efter retspraksis ikke i sig selv afgørende for, om § 74, stk. 2, anses for overtrådt. På kildeskatteområdet gælder således ikke som inden for skattekontrolloven og inden for de fleste afgiftslove en vejledende beløbsgrænse for, hvornår en overtrædelse bør medføre frihedsstraf. I tilfælde, hvor en overtrædelse medfører bødestraf efter stk. 2, beregnes bøden som udgangspunkt til den dobbelte bøde efter stk. 1, jfr. f.eks.:

Vestre landsrets ankedom af 4. september 1973 (UFR 1973/994 V).

En arbejdsgiver T, der tidligere var idømt bøde for ikke rettidigt at have indbetalt indeholdt A-skat for perioden januar 1970 - marts 1971, havde i fortsættelse heraf for perioden april 1971 - oktober 1972 undladt rettidigt at indbetale indeholdt A-skat, ialt 28.506 kr., hvoraf 12.160 kr. var betalt, inden tiltale blev begæret. T havde endvidere ikke rettidigt indsendt redegørelser for perioden oktober 1971 - august 1972. Der fandtes ikke tilstrækkelig anledning til at idømme T, hvis forhold henførtes under kildeskattelovens § 74, stk. 2, hæftestraf. Bøden, der i et gentagelsestilfælde som det fore-

liggende i almindelighed fandtes at burde fastsættes til det dobbelte af den sædvanlige bøde for tilsvarende førstegangstilfælde, bestemtes under hensyn til, at ca. 3 måneder af den af tiltalen omfattede periode lå forud for den tidligere dom, til 10.000 kr., subsidiært hæfte i 15 dage.

Som eksempel på en afgørelse om overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 2, hvor frihedsstraf er idømt, kan nævnes:

Vestre landsrets ankedom af 20. september 1977 (UfR 1977/1027v).

T, der 2 gange i 1972 og 1973 var straffet med bøder for overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2 og 3, blev for fortsat at have undladt at indbetale indeholdt A-skat, ialt 39.065 kr., og for ikke at have indsendt redegørelse eller ført påbudt regnskab idømt hæfte i 20 dage.

3.2.3. Sømandsskatteloven, jfr. lovbekendtgørelse nr. 29 af 24. januar 1979, som ændret senest ved lov nr. 278 af 16. juni 1980.

Sømandsskatteloven er i det væsentlige opbygget efter samme principper som kildeskatteloven. Dette gælder også bestemmelserne om strafansvar:

"§ 23. Med bøde straffes den reder eller skibsfører, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed

1. undlader at opfylde pligt til at beregne og tilbageholde sømandsskat,
2. undlader at indbetale tilbageholdt sømandsskat til rette tid eller foretage foreløbig afregning efter § 11, stk. 2,
3. undlader rettidigt at indsende de i § 11 omhandlede opgørelser eller foretage indberetning om stedfundne på- og afmønstringer,
4. afgiver urigtige eller vildledende oplysninger i de i § 11 nævnte opgørelser eller ved indberetning om stedfundne på- og afmønstringer.

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 i to år.

Stk. 3. Er sømanden ansat hos en anden arbejdsgiver end rederiet, finder bestemmelserne i stk. 1 og 2 tilsvarende anvendelse på denne.

Stk. 4. Hvis lovovertrædelsen er begået af et aktieselskab, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar.

§ 23 a. På samme måde som anført i § 23, stk. 1 og 2, straffes den sømand, der

1. lader sig udbetale indtægt om bord vidende om, at der ikke i indtægten er indeholdt sømandsskat som påbudt,
2. forsætligt eller ved grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved beregningen af sømandsskatten eller ved afgørelser efter § 13. Det samme gælder, hvor en sømand, der har opnået fradrag i indtægten om bord i medfør af § 5, stk. 3, undlader at oplyse, at de nævnte udgifter er nedsat med mindst 200 kr. eller helt bortfaldet.

§ 23 b. §§ 76, 78 og 79 i kildeskatteloven finder tilsvarende anvendelse. I tilfælde, hvor ministeren for skatter og afgifter tilkendegiver den pågældende, at sagen kan afgøres med vedtagelse af en bøde, sker indstilling herom fra det i § 26 omhandlede sømandsskattenævn."

Lovens straffebestemmelser anvendes kun sjældent. De få sager, der er forekommet, har hovedsagelig drejet sig om rederiers ikke rettidige indbetaling af tilbageholdt sømandsskat til sømandsskattekontoret, d.v.s. overtrædelser af lovens § 23, stk. 1, nr. 2 og 3, der svarer til kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2 og 3.

Hidtil er kun anvendt bødestraf. Ved fastsættelsen af bøder anvendes samme princip som nævnt ovenfor vedrørende bøder i henhold til kildeskattelovens § 74, stk. 1. Nogle sager er afgjort med administrativ bødevedtagelse og nogle er afgjort ved dom. Den hidtil højeste bøde til et enkelt rederi er 44.300 kr.

3.2.4. Love om arbejdsgiverbidrag m.v.

Ved siden af skattelovene findes flere love, der pålægger lønmodtagere og/eller arbejdsgivere at yde bidrag til forskellige ord-

ninger, hvis formål er at sikre den enkelte lønmodtagers økonomiske interesser i visse situationer og ikke som skatte- og afgiftslovgivningen at tilgodese det offentliges fiskale interesser.

3.2.4.1. Lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, jfr. lovbekendtgørelse nr. 203 af 3. juni 1978, som ændret senest ved lov nr. 216 af 30. maj 1980.

Efter lovens § 5 ydes tillægspension til lønmodtagere, der er fyldt 67 år. Tillægspensionens størrelse afhænger af lønmodtagerens alder ved indtrædelsen i ordningen, tidspunktet for indtrædelsen i ordningen og de indbetalte bidrags størrelse. Bidraget til pensionen udredes normalt af arbejdsgiveren med 2/3 og af lønmodtageren med 1/3. Efter lovens § 17 skal arbejdsgiveren tilbageholde medlemmets del af bidraget ved lønudbetaling og indbetale det samlede bidrag til Arbejdsmarkedets Tillægspension.

Efter § 30, stk. 1, skal enhver, der beskæftiger en eller flere lønmodtagere, der er omfattet af loven, foretage indberetning herom, jfr. arbejdsministeriets bekendtgørelser nr. 47 af 7. marts 1964 og nr. 600 af 26. november 1973.

Loven indeholder i § 33 følgende straffebestemmelse:

"§ 33. Med bøde straffes

- a. den arbejdsgiver, der undlader i rette tid at foretage indberetning som nævnt i § 30, stk. 1, eller undlader rettidigt at indbetale det samlede bidrag for et hos ham beskæftiget medlem af Arbejdsmarkedets Tillægspension,
- b. den, der undlader at efterkomme en begæring fra Arbejdsmarkedets Tillægspension eller ankenævnet om oplysninger i medfør af § 30, stk. 2, eller som giver Tillægspensionen eller ankenævnet urigtige eller vildledende oplysninger om forhold af betydning for afgørelser i henhold til loven.

Stk. 2. Er forholdet begået med forsæt til at undrage Tillægspensionen bidrag eller foreligger der i øvrigt særlig skærpende omstændigheder, kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år."

Efter § 33, stk. 3, behandles sager om overtrædelse af § 33, stk. 1 og 2, som politisager. I §§ 34 og 35 findes følgende bestemmelser:

"§ ~\$k. I forskrifter, der udfærdiges af arbejdsministeren med hjemmel i loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

§ 35. Er en af de i §§ 33 og 34 nævnte overtrædelser begået af et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

Overtrædelser af loven falder i praksis i 2 hovedgrupper: Dels tilfælde, hvor arbejdsgiveren undlader såvel at foretage indberetning som at indbetale bidrag til ATP, og dels tilfælde, hvor overtrædelsen alene består i manglende indbetaling af bidrag.

Undladelse af at foretage indberetning indebærer, at ATP ikke har mulighed for at beregne de skyldige bidrag. Sagerne sendes derfor til politiet med henblik på afhøring af den pågældende arbejdsgiver til fastlæggelse af bidragsrestancens størrelse. Sagerne indbringes i almindelighed for retten, fordi der i disse tilfælde normalt i medfør af retsplejelovens § 997, stk. 3, nedlægges påstand om fastsættelse af tvangsbøder til opfyldelse af indberetningspligten.

Består overtrædelsen alene i manglende indbetaling af bidrag, vil ATP normalt have tilstrækkelige oplysninger til at beregne bidragsrestancen. I disse tilfælde vil overtrædelsen ikke medføre strafferetlig reaktion, men alene inddrivelse af restancen samt renter. Kun i grovere tilfælde anmodes politiet om at rejse tiltale. Førstegangsovertrædelser afgøres normalt udenretligt ved bødeforelæg, hvis størrelse varierer mellem 600 kr. og 800 kr. I gentagelsestilfælde ligger bøderne på ikke under 800 kr.

Fra retspraksis kan nævnes følgende afgørelse:

Højesterets dom af 8. januar 1970 (UfR 1970/160).

En arbejdsgiver, der siden oktober 1964 havde undladt at indsende de i lov om arbejdsmarkedets tillægspension § 3o foreskrevne indberetninger og at indbetale bidrag, og som i 1968 var anset med bøde 300 kr. for tiden indtil udgangen af 1967, ansås nu for de følgende tre kvartaler med bøde 1.000 kr., subsidiært hæfte i 20 dage. Idet indberetningspligten måtte anses som en forpligtelse mod det offentlige, jfr. retsplejelovens § 997, stk. 3, tilpligtedes han endvidere under tvang af en ugentlig bøde af 100 kr. at foretage indberetningen.

3.2.4.2. Lov om Lønmodtagernes Garantifond, jfr. lovbekendtgørelse nr. 284 af lo. ,juni 1980.

Efter lovens § 1 skal Lønmodtagernes Garantifond sikre lønmodtageres krav på løn m.v. i en række nærmere opregnede tilfælde, hvor arbejdsgiveren eller hans bo er ude af stand til at betale beløbet. Arbejdsgivere, der er omfattet af lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, betaler et årligt bidrag til dækning af fondens udgifter, der beregnes på grundlag af bidragene til Arbejdsmarkedets Tillægspension. Lønmodtagernes Garantifond administreres af ATP.

Loven indeholder i § 13 følgende straffebestemmelse:

"§ 13. Den, der undlader at efterkomme en anmodning fra fonden om oplysninger i medfør af § 5 eller afgiver urigtige eller vildledende oplysninger, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

Stk. 2. Er overtrædelsen begået af et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

Efter lovens § 5 skal offentlige myndigheder, arbejdsgivere og faglige organisationer efter anmodning give fonden oplysninger, der har betydning for afgørelser om udbetaling fra fonden.

Bestemmelsen i § 13 omfatter utvivlsomt urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelser om udbetalinger fra fonden, se herom 3.8.2.19. Derimod er det vel efter lovens formulering tvivlsomt, om bestemmelsen også omfatter oplysninger til brug ved beregningen og opkrævningen af det bidrag, som arbejdsgiverne skal betale.

Der foreligger såvidt vides ikke domme om overtrædelse af § 13 for så vidt angår indbetaling af bidrag.

3.2.4.3. Lov nr. 242 af 8. juni 1977 om Arbejdsgivernes Elevrefusion.

Som de to førnævnte love har loven om Arbejdsgivernes Elevrefusion til formål at skabe grundlag for udbetaling af ydelser til arbejdstagere under nærmere angivne omstændigheder.

Ved loven om de erhvervsfaglige grunduddannelser bestemtes, at praktikvirksomhederne skal betale eleverne løn under praktikopholdet og under en del af skoleopholdet. For at afbøde virknin-

gerne af den ekstra forpligtelse, som herved pålægges praktikvirksomhederne, er ved loven om Arbejdsgivernes Elevrefusion gennemført en refusionsordning, hvorefter arbejdsgivere, der udbetaler elever løn, får refunderet denne lønudgift. Midlerne til ordningen tilvejebringes gennem et særligt arbejdsgiverbidrag, som påhviler arbejdsgivere, der er omfattet af lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension.

Efter § 5 skal arbejdsgivere m.fl. efter anmodning give Arbejdsmarkedets Elevrefusion oplysninger, der har betydning for afgørelser om opkrævning af bidrag og udbetaling af refusion.

I lovens § 13 findes følgende straffebestemmelse:

"§ 13. Den, der undlader at efterkomme en anmodning fra Arbejdsgivernes Elevrefusion om oplysninger i medfør af § 5 eller afgiver urigtige eller vildledende oplysninger, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

Stk. 2. Er overtrædelsen begået af et aktieselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

3.3. Toldloven, lov nr. 319 af 13. december 1972, som ændret senest ved lov nr. 57 af 13. februar 1980.

3.3.1. Toldlovens straffebestemmelser.

Toldloven indeholder i §§ 117-124 bestemmelser om strafansvar for forskellige handlinger og undladelser i strid med lovens forskrifter om toldbehandling. Gerningsindholdet er udformet dels som materielle gerningsbeskrivelser - det gælder først og fremmest smugleri og smuglerilignende forhold - dels som henvisninger til en række af lovens påbud, kontrolforskrifter og lignende.

Toldlovens straffebestemmelser lyder således (idet dog lovens §§ 118 og 119, der indeholder forskellige formodningsregler, er udeladt):

"§ 117. Med bøde straffes den, der:

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 sælger eller på anden måde overdrager, den, der køber eller på anden måde erhverver eller modtager, samt den, der transporterer eller opbevarer indsmuglede varer, uagtet han er vidende eller har formodning om, eller burde have formodning om, at varen er indsmuglet.

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

§ 120. Med bøde straffes den, der, uden at forholdet er omfattet af § 117 eller borgerlig straffelovs § 289, 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:

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 detteland 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 frit-

ges 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:

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:

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. 3, § 57, § 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 gives i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af 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 loo kr.

§ 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 udenrigs fart, 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. De retsmidler, som er nævnt i kapitel 68, 69, 71 og 72 i lov om rettens pleje (nu kapitlerne 69, 70, 72 og 73), anvendes i samme omfang som i sager, som det efter de almindelige regler i lov om rettens pleje tilkommer statsadvokaten at forfølge."

3.3.2. Administrativ praksis.

I toldlovens § 124 er der som nævnt hjemmel til, at overtrædelser kan afgøres ved administrativ bøvedtagelse.

Om en bestemt overtrædelse skal søges afgjort udenretligt ved bøvedtagelse, eller om sagen skal indbringes for retten, afgøres af toldvæsenet. Afgørende ved vurderingen af dette spørgsmål er i første række størrelsen af det unddragne told og/eller afgiftsbeløb, medmindre domstolsbehandling er påkrævet af bevismæssige eller retlige grunde, herunder hvis der f.eks. er spørgsmål om konfiskation. Ligesom inden for den væsentligste del af afgiftslovgivningen er unddragelsens omfang af væsentlig betydning ved fastsættelsen af bødens størrelse, idet bøden normalt fastsættes i relation til det unddragne beløb.

Nedenfor følger en oversigt over administrativ praksis og retspraksis inden for de enkelte områder, der har størst praktisk betydning.

Vedrørende § 117:

Indførsel m.v. af varer uden angivelse for toldvæsenet (stk. 1) medfører en bøde svarende til størrelsen af det unddragne told- og afgiftsbeløb. Er overtrædelsen foretaget med forsæt til at undgå betaling af told eller afgifter, jfr. stk. 2 og 3, forhøjes bøden til det dobbelte.

Ved erhvervsmæssigt smugleri indbringes sagen normalt for domstolene med påstand om frihedsstraf, når det unddragne told- og afgiftsbeløb udgør 8.000 kr. eller derover.

Vedrørende § 120:

Sager om enkeltstående urigtige angivelser af varer til fortoldning medfører ved førstegangsovertrædelser en indskærpelse af reglerne. Urigtig angivelse påtales dog ikke i mindre alvorlige tilfælde, f.eks. hvis varernes tarifiering er vanskelig, hvis det unddragne toldbeløb ikke overstiger 1.000 kr. og det unddragne afgiftsbeløb ikke overstiger 5.000 kr., eller hvis der er angivet urigtig toldsats, som ikke er en følge af anden eller andre urig-

tigheder.

Ved gentagne overtrædelser inden for 2 år anvendes en bøde på 500 kr.

I sager af grovere karakter, herunder også førstegangsovertrædelser, forelægges individuelle, skærpede bøder, som dog normalt ikke overstiger en trediedel af det unddragne told- og afgiftsbeløb.

Vedrørende §§ 122 og 123:

Brud på toldlukke medfører en bøde på 200-500 kr.

Ved anvendelse af personvogne i strid med betingelserne for midlertidig told- og afgiftsfrihed (§ 34, stk. 1, nr. 4, jfr. § 76, stk. 2, jfr. § 123, stk. 1, nr. 3) anvendes ligeledes takstbøder ved overtrædelser af mindre omfang. Ved overtrædelser af større omfang svarer bøden normalt til de unddragne told- og afgiftsbeløb.

Består overtrædelserne i, at en personvogn, der er indført midlertidigt toldfrit, anvendes ud over den givne frist, eller i at indføreren tager fast bopæl her i landet, er bøden lig med det told- og afgiftsbeløb, der herved er unddraget statskassen.

3.3.3. Domstolspraksis.

De overtrædelser af toldloven, som i praksis indbringes for domstolene, vedrører i første række toldlovens § 117, stk. 2, (smugleri) og toldlovens § 117, stk. 3, (køb og salg m.v. af indsmuglede varer). Den følgende oversigt over domstolsafgørelser vedrørende overtrædelse af toldloven er derfor i det væsentligste begrænset til denne type sager.

Oversigten, der er udarbejdet på grundlag af "Strafudmåling 1 smuglerisager" af A.F. Wehner (Juristforbundets domsoversigter), er opbygget på grundlag af størrelsen af de unddragne told- og afgiftsbeløb i den enkelte sag. De refererede sager viser for så vidt angår de overtrædelser, der afgøres med bøde, at bødens størrelse - som i administrativ praksis - afhænger af størrelsen af den konstaterede told- og afgiftsunddragelse, normalt svarende til 2 gange størrelsen af det unddragne beløb. I de tilfælde, hvor overtrædelserne afgøres med frihedsstraf, er unddragelsens omfang ligeledes af væsentlig betydning ved udmålingen af frihedsstraffen. Oversigten belyser desuden grænseområdet mellem bødestraf og frihedsstraf.

Københavns byrets dom af 4. februar 1975 (23. afd. B 61/1975).

T købte af et ikke identificeret besætningsmedlem 400 stk. ikke toldberigtigede cigaretter, som han bragte i land uden angivelse for toldvæsenet. T blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 2, jfr. stk. 1, idømt en bøde på 275 kr. og blev tilpligtet at udrede told og afgift med 144 kr.

Østre landsrets ankedom af 22. juni 1965.

T, der var køkkenchef på et skib i rutefart mellem Fåborg og Kiel, købte efter aftale med A 6.000 cigaretter i udlandet, hvorefter A med T's vidende indsmuglede cigaretterne i Fåborg. T blev idømt en bøde på 3.400 kr. og tilpligtet at betale told og afgifter med 1.678 kr.

Østre landsrets ankedom af 16. september 1977 (I. afd.s. nr. 185/1977).

T havde i 1976 ad 2 gange købt ialt 30.000 stk. ubanderolerede cigaretter, der angives at have været til eget brug. T blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2, jfr. stk. 1, nr. 1, idømt en bøde på 25.000 kr. og tilpligtet at udrede 12.572 kr. i told og afgift.

Københavns byrets dom af 29. september 1977 (24. afd. B 294/1977).

T, der af en anden person, hvis identitet han ikke ville afsløre, havde købt ialt 26.000 stk. ubanderolerede cigaretter, blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2 og stk. 1, nr. 1, idømt hæfte i 20 dage og tilpligtet at udrede told og afgift med 14.222 kr.

Østre landsrets ankedom af 16. oktober 1973 (UfR 1974/

Den 46-årige ustraffede T, der var forhyret som hovmester med skoleskibet "Danmark", havde af varer, som told- og afgiftsfrit var blevet indkøbt til skibet, bortgemt 14.000 stk. cigaretter, 20 flasker spiritus og et fjernsyn, som efter inkvireringen skulle ilandbringes uden angivelse for toldvæsenet. T havde endvidere til 5 besætningsmedlemmer solgt ialt 40.000 stk. cigaretter, hvor-

af 39.000 stk. med T's vidende blev bortgemt ved skibets ankomst til København med henblik på at blive bragt i land uden angivelse for toldvæsenet. T blev for overtrædelse af toldloven af 13. december 1972 § 117, stk. 2, jfr. stk. 1, pkt. 1, jfr. toldloven af 18. december 1970 § 123, stk. 2, jfr. stk. 1, pkt. 1, jfr. tildels straffelovens § 23, idømt fængsel i 40 dage og tilpligtet i told og afgifter - tildels in solidum med andre personer - til statskassen at betale 21.027 kr.

Københavns byrets dom af 9. december 1976 (24. afd. B 297/1976).

T havde sammen med andre i juli 1974 med et svensk indregistreret sportsfly indført 4 fl. spiritus og 5.200 stk. cigaretter. I august 1974 indførte tiltalte endvidere sammen med en anden i et dansk indregistreret sportsfly 8 fl. spiritus og 53.000 stk. cigaretter. T blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 1, nr. 1, og stk. 3, idømt fængsel i 50 dage og tilpligtet at udrede told og afgift med 25.694 kr.

Østre landsrets ankedom af 4. september 1972 (UFR 1972/1051).

T, der gennem 2 år på weekend-ture til Tyskland havde indkøbt radiomateriel, som han i sin bil medtog her til landet og solgte med fortjeneste til forskellige personer, hvorved han unddrog statskassen ialt ca. 34.000 kr. i afgifter, straffedes med fængsel i 60 dage.

Københavns byrets dom af 16. maj 1977 (23. afd. B 558/1976).

T havde i tiden fra april til maj 1976 ad flere gange købt og videresolgt ialt 152.000 cigaretter med en ikke nærmere oplyst fortjeneste. T blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2, og stk. 1, nr. 1, idømt fængsel i 4 måneder og tilpligtet at udrede told og afgift med 68.248 kr.

Københavns byrets dom af 16. maj 1977 (23. afd. B 157/1977).

T havde i tiden fra 18. september 1976 til den 1. oktober 1976 bistået A og B med køb, modtagelse, fordeling

og transport af mindst 155.000 stk. ubanderolerede cigaretter, som A og B modtog fra personalet fra en herværende udenlandsk ambassade.

T blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2, jfr. stk. 1, nr. 1, jfr. straffelovens § 23, stk. 1, idømt hæfte i 40 dage og tilpligtedes at udrede told og afgift med 84.785 kr.

Københavns byrets dom af 25. september 1975 (23. afd. B 454/1975).

T, der i 1972 var straffet for tyveri og forsøg herpå, købte i august 1975 af 2 nordmænd for 30.000 kr., han fik stillet til disposition af en uidentificeret person, 200.000 stk. ubanderolerede cigaretter, der leveredes på T's bopæl, hvorfra de kort efter blev afhentet. T, der for sin medvirken fik et vederlag på 2.000 kr., blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2, og stk. 1, nr. 1, idømt fængsel i 6 måneder og tilpligtedes at udrede told og afgift med 86.400 kr.

Østre landsrets ankedom af 25. februar 1980 (UfR 1980/681).

Den herboende polak T havde i tiden fra 1975 til 1978 til en bekendt leveret i alt 1.600 kartoner (320.000 stk.) ufortoldede cigaretter, der i det væsentlige var købt af forskellige uidentificerede polske turister og søfolk, der havde indsmuglet cigaretterne. T idømtes i medfør af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2, jfr. stk. 1, nr. 1, fængsel i 6 måneder. I told og afgifter tilpligtedes han at betale 166.958 kr.

Københavns byrets dom af 29. november 1976 (23. afd. B 455/1976).

T havde ad flere gange fra januar til oktober 1976 fra en herværende ambassade modtaget ialt 100.000 stk. ubanderolerede cigaretter, som han solgte til venner og bekendte, og aftaget ialt 555.000 stk. ubanderolerede cigaretter, som dels T, dels ambassadepersonalet leverede til A, med en samlet fortjeneste for T på ca. 16.000 kr. T havde endvidere i maj 1976 købt 12 fl. ikke-toldberigtiget spiritus.

T, der i 1971 var straffet med fængsel i 1 år og 6 måneder for berigelsesforbrydelser, blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 2, og stk. 1, nr. 1, straffet med fængsel i 1 år og tilpligtet at udrede told og afgift med 320.463 kr.

Østre landsrets ankedom af 26. april 1973 (UfR 1973/771).
T, der under kørsel med toldplomberede TIR-vogne i 2 tilfælde havde indsmuglet ialt 2.000.000 stk. cigaretter, blev for overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 2, jfr. stk. 1, jfr. toldloven af 18. december 1970 § 123, stk. 2, jfr. stk. 1, idømt fængsel i 1 år og 6 måneder og tilpligtet at betale told og afgifter med 717.706 kr.

Betinget dom anvendes kun sjældent i smuglerisager. I enkelte tilfælde er betinget dom dog anvendt over for hidtil ustraffede personer, der ikke har haft reelt udbytte af smugleriet, fordi det afgiftsbeløb, der er unddraget statskassen ved smugleriet, er betalt inden sagens pådømmelse:

Vestre landsrets ankedom af 16. november 1972 (UfR 1973/211).

To tiltalte, der ikke tidligere var straffet for overtrædelse af toldlovgivningen, blev for forsøg på indsmugling af 50 flasker spiritus og 28.400 cigaretter med motorbåd fra Helgoland, hvorved de unddrog statskassen et told- og afgiftsbeløb på 12.539 kr., efter toldlovens § 123, stk. 2, jfr. stk. 1, nr. 1, (nu toldlovens § 117, stk. 2) idømt hver hæfte i 30 dage betinget samt en bøde på 1.000 kr. (Dissens for ubetinget straf). Det undtagne afgiftsbeløb var betalt af de tiltalte.

Østre landsrets ankedom af 15. oktober 1975 (13. afd.s. 196/1975).

Tiltalte havde ad flere gange i tiden fra 17. september 1974 til 15. oktober 1974 af A købt ialt 28.000 ubandero-lerede cigaretter, som tiltalte dels solgte, dels brugte. For overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1, idømtes tiltalte, der ved byretten var idømt fængsel i 40 dage og tilpligtet at betale told og afgifter med 11.452 kr., ved landsretten 30 dages betinget

hæfte og en bøde på 15.000 kr. Det undtagne afgiftsbeløb var af tiltalte betalt inden ankesagens pådømmelse.

Østre landsrets ankedom af 15. oktober 1975 (13. afd.s. 195/1976).

Tiltalte havde ad flere gange i tiden fra den 17. september 1974 til den 15. oktober 1974 købt ialt 30.000 stk. ubanderolerede cigaretter, af hvilke han med en fortjeneste på ca. 600-700 kr. videresolgte 28.000 stk. til en enkelt person. For overtrædelse af toldlovens § 117, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1, idømtes tiltalte, der ved byretten var idømt fængsel i 40 dage og tilpligtet at betale told og afgifter med 12.270 kr., ved landsretten 30 dages betinget hæfte og en bøde på 15.000 kr. Det undtagne afgiftsbeløb var af tiltalte betalt inden ankesagens pådømmelse.

Af andre toldlovsovertrædelser, der er forekommet i retspraksis, kan nævnes:

Københavns byrets dom af 22. september 1975 (23. afd. B 263/1975).

T havde i tiden fra 30. december 1969 til 25. marts 1973 som administrerende direktør for det af ham ejede enkeltmandsfirma "L" efter anmodning fra et tysk firma D og mod vederlag på 2-3% af fakturabeløbet og ved anvendelse af falske fakturaer opnået urigtige vareoprindelsescertifikater til varer for et samlet beløb på 2,6 millioner kr. med en fortjeneste på 60.000 til L som følge.

Endvidere havde T i tiden fra 30. november 1974 til 14. april 1974 ved indkøb i DDR, Ungarn eller Tjekkosllovakiet af kemikalier på samme måde givet urigtige oplysninger om varer til et samlet beløb af 6 millioner kr., hvorved T opnåede en bruttofortjeneste på 300.000 kr.

I tiden 1962-63 havde T undladt at selvangive salgsindtægter, hvorved der pr. 31. december 1973 var oparbejdet en formuedifference på 1,5 millioner kr., ligesom T i samme periode havde undladt at bogføre indbetalinger til et samlet beløb på 400.000 kr.

En del af skattelovsovertrædelserne var forældet, hvorfor

det unddragne beløb, der skulle lægges til grund ved straffastsættelsen, udgjorde 741.215 kr.

For overtrædelse af toldloven af 28. januar 1959 § 193, stk. 2, jfr. toldloven af 18. december 1970 § 121, stk. 2, jfr. toldloven af 13. december 1972, jfr. til dels straffelovens § 172, jfr. § 171, stk. 1, (dokumentfalsk) skattekontrolloven af 12. juli 1946, jfr. kontrolloven af 14. august 1967, jfr. lovbekendtgørelse nr. 513 af 20. september 1973 § 13, stk. 1, jfr. til dels straffelovens § 289, blev T idømt fængsel i 1 år og 6 måneder og en tillæggsbøde på 1 million kr., med forvandlingsstraf af fængsel i 4 måneder. Endvidere blev 360.000 kr. konfiskeret. T blev desuden dømt til at betale unddragne skatter til stat og kommune med 857.945 kr. og tillægsskat med 533.951 kr.

3.4. Afgiftslovgivningen.

Afgiftslovgivningen i bredeste forstand omfatter over 50 forskellige love. En række af afgifterne er af fiskal karakter, d.v.s. udgør en del af statskassens samlede indtægter. Andre afgifter tjener andet formål. Den fiskale afgiftslovgivning gennemgås nedenfor under 3.5. og 3.6. Den øvrige afgiftslovgivning omtales under 3.7.

Den fiskale afgiftslovgivning, som dækker over mere end 30 love, kan groft taget opdeles i 2 hovedgrupper. Den ene hovedgruppe omfatter den såkaldte forbrugsafgiftslovgivning, d.v.s. de love, der lægger afgift på fremstilling og forhandling af varer og på ydelser af forskellig art. Som eksempler kan nævnes merværdi-afgiftsloven og spiritusafgiftsloven. Disse love gennemgås under 3.5.1.1. og 3.5.1.6. Den anden hovedgruppe omfatter afgiftslove, hvor afgiften udløses af forskellige, ofte enkeltstående økonomiske dispositioner. Som eksempler kan nævnes loven om stempelafgift og loven om afgift af arv og gave. Disse love omtales under 3.6.

3.5. Forbrugsafgiftslovgivningen.

Forbrugsafgiftslovene, som i dag omfatter mere end 20 forskellige love, udgør sammen med skattelovene grundlaget for statens vigtigste indtægtskilde. Forbrugsgoder som biler, chokolade, drikkevarer m.v. har gennem mange år været gjort til genstand for indirekte beskatning med afgiftssatser af varierende størrelse. Andre beskatningsobjekter som ansvarsforsikringer, olie, gas, elektricitet og detailsalgspakninger er af nyere dato. Ikke mindst de senere års politisk-økonomiske forlig har betydet en væsentlig udvidelse i området af afgiftsbelagte varer og ydelser og dermed også i antallet af afgiftslove.

Samtlige forbrugsafgiftslove hører under ministeriet for skatter og afgifter (tolddepartementet).

Selv om forbrugsafgiftslovene er blevet til over en længere årrække, er lovenes indhold i det væsentlige det samme. Lovene angiver således de varer og ydelser, som er belagt med afgift, afgiftens størrelse og de virksomheder m.v., som afgiften påhviler. På samme måde er de centrale bestemmelser, der præciserer de afgiftspligtige virksomheders opgaver i forbindelse med lovens administration som f.eks. at indsende oplysninger til brug ved opgørelsen af afgiftstilsvaret, afregningen af afgift, regnskabsførelse etc., i

vidt omfang ensartet beskrevet.

Produktion og forhandling af afgiftsbelagte varer kan således kun foretages af virksomheder, der er registreret hos toldvæsenet. Dette gælder både efter merværdiafgiftsloven og de øvrige forbrugsafgiftslove. Afgiftspligtige virksomheder skal inden en nærmere angiven frist indsende oplysninger til toldvæsenet til fastlæggelse af den afgiftspligtige omsætning eller mængde, hvis størrelse opgøres efter bestemte regler. Afregning af afgift skal ligeledes ske inden en bestemt frist. Den afgiftspligtiges undladelse af at overholde disse forskrifter er til en vis grad sanktioneret med strafansvar, men toldvæsenet har mulighed for - i større eller mindre omfang - at reagere over for manglende overholdelse af reglerne med civilretlige sanktioner som f.eks. at forkorte fristen for angivelse af afgiftstilsvaret og for afregning af afgift. Afgiftsrestancer kan inddrives ved udlæg. Enkelte love hjemler under visse betingelser også toldvæsenet mulighed for at inddrage virksomhedens registrering.

Selv om forbrugsafgiftslovene således i vidt omfang er opbygget over en fælles model, er lovenes straffebestemmelser på flere måder forskellige. I merværdiafgiftsloven og andre nyere afgiftslove er straffebestemmelserne udformet i overensstemmelse med de i dag gældende principper for formulering af straffebestemmelser i særlovgivningen, d.v.s. at straffebestemmelsen gennem henvisninger til bestemte af lovens materielle bestemmelser præcist angiver strafansvarets udstrækning. De love, hvor straffebestemmelserne er affattet på denne måde, er omtalt nedenfor under 3.5.1. I de øvrige, især ældre forbrugsafgiftslove, er straffebestemmelserne formuleret mere eller mindre generelt. Disse love behandles under 3.5.2.

En isoleret læsning af den enkelte forbrugsafgiftslovs straffebestemmelser giver ikke et tilfredsstillende billede af strafansvarets udstrækning. Dette gælder både i de tilfælde, hvor straffebestemmelsen ved paragrafhenvisninger præciserer strafansvarets omfang, og i de tilfælde, hvor lovens straffebestemmelse er generelt udformet. I begge tilfælde må straffebestemmelsen sammenholdes med lovens materielle bestemmelser.

Som nævnt er forbrugsafgiftslovenes indhold i det væsentlige det samme. Beskrivelsen nedenfor af den enkelte lov er derfor i det væsentlige begrænset til en omtale af lovens straffebestemmel-

ser. Kun i forbindelse med gennemgangen af merværdiafgiftsloven vil lovens indhold blive nærmere beskrevet. Gennemgangen af denne lovs materielle bestemmelser giver samtidig et indtryk af de øvrige forbrugsafgiftsloves indhold og opbygning.

I forbindelse med omtalen af de enkelte forbrugsafgiftslove vil retningslinierne for administrativ bødepraksis og repræsentative afgørelser fra retspraksis blive refereret.

Overtrædelser af forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser forekommer navnlig indenfor merværdiafgiftsloven. Dette hænger sammen med, at merværdiafgiftsloven på det nærmeste omfatter samtlige enkeltpersoner og virksomheder, der erhvervsmæssigt omsætter varer og tjenesteydelser. De øvrige forbrugsafgiftslove regulerer derimod alene afgiftspligten inden for bestemte produktions- og serviceområder. Produktionen af afgiftsbelagte varer som f.eks. tobak, øl, elektricitet og gas og udøvelsen af bestemte servicefunktioner som f.eks. salg af charterrejser varetages som oftest af få, større selskaber, og sager om overtrædelse af sådanne specielle afgiftslove forekommer derfor sjældent.

For så vidt angår administrativ bødepraksis har der inden for nogle forbrugsafgiftslove ligesom ved overtrædelser inden for skatte- og toldlovsområdet dannet sig ret faste principper for bødefastsættelsen (takstbøder). Det gælder især merværdiafgiftsloven, loven om registreringsafgift af motorkøretøjer og spiritusafgiftsloven. På de øvrige forbrugsafgiftsområder forekommer overtrædelser kun i mindre omfang, og der er inden for denne lovgivning ikke på samme måde i administrativ praksis opstillet et egentligt takstbødesystem, men de - ret få - overtrædelser, der forekommer, afgøres dog under hensyn til tidligere afgørelser af tilsvarende art. Sådanne afgørelser, som er af mere konkret karakter, vil ikke blive omtalt, idet de ikke på samme måde er af betydning til belysning af strafniveauet.

Forinden de enkelte forbrugsafgiftslove nærmere omtales, skal gøres nogle generelle bemærkninger om de subjektive betingelser for strafansvar inden for denne lovgivning.

Samtlige forbrugsafgiftslove hjemler strafansvar for forsætlige og uagtsomme, herunder simpelt uagtsomme, overtrædelser. De takstbødesystemer, der er opstillet i administrativ praksis, omfattede indtil 1977 også overtrædelser begået af grov og simpel uagtsomhed, således at bødens størrelse i disse tilfælde fastsattes til

bestemte lavere brøkdeler af det undtagne afgiftsbeløb end ved forsætlige overtrædelser.

I forbindelse med behandlingen af et privat lovforslag i folketinget i 1976/77, der havde til formål at afkriminalisere den simple uagtsomhed inden for merværdiafgiftsloven, jfr. herom nærmere nedenfor under 5.5., blev der administrativt gennemført en vis afkriminalisering af de overtrædelser af forbrugsafgiftslovgivningen, der skønnes alene at skyldes simpel uagtsomhed. I skrivelse af 20. april 1977 til direktoratet for toldvæsenet om administrationen af forbrugslovgivningens straffebestemmelser bestemte ministeren for skatter og afgifter, at der ikke skal rejses sag i tilfælde af efterbetalinger (d.v.s. afgiftsunddragelser), der skønnes alene at skyldes simpel uagtsomhed, når efterbetalingen ikke overstiger 5.000 kr., eller - når en kontrolleret periode strækker sig over flere år - 3.000 kr. i gennemsnit pr. år. Det samme er foreskrevet i tilfælde, når unddragelsen er større, hvis unddragelsen er forårsaget af enkeltstående fejl, som f.eks. skrive- eller systemfejl, der alene skyldes simpel uagtsomhed.

Endelig er det i samme skrivelse tilkendegivet, at virksomheder eller virksomhedsindehavere, der selv oplyser, at der er sket en overtrædelse af bestemmelserne, "selvanmeldere", normalt ikke skal strafforfølges. Dette gælder som udgangspunkt ikke kun tilfælde, hvor der foreligger simpel uagtsomhed.

Skrivelsen er optaget som bilag 2.

3.5.1. Modelstraffebestemmelser.

Den straffebestemmelse, der anvendes i de forbrugsafgiftslove, der omtales i dette afsnit, er opbygget over følgende model:

"§ o. Med bøde straffes den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- 2) overtræder §§ ...,
- 3) undlader at efterkomme et i medfør af § ... meddelt påbud,
- 4) tilsidesætter vilkår, der er fastsat i henhold til
§

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

Straffen er som udgangspunkt bøde, men kan i tilfælde, hvor overtrædelserne er begået med forsæt til at unddrage statskassen afgift, stige til hæfte eller fængsel i 2 år. Straffebestemmelsen indeholder desuden en bemyndigelse for den pågældende minister til i de administrative forskrifter, der udstedes i medfør af loven, at fastsætte bestemmelse om bødestraf for overtrædelse af disse forskrifter. Endelig er straffebestemmelsen suppleret med en bestemmelse om strafansvar for kollektive enheder i form af bødeansvar.

Den ovenfor citerede modelstraffebestemmelse er i samtlige de love, hvor bestemmelsen er anvendt, suppleret med følgende bestemmelse om adgang til administrativ bødevedtagelse og om sagernes retlige behandling:

"§ 00. 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 overtrædelserne 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 § ... (den materielle straffebestemmelse) nævnte overtrædelser indbringes for domstolene, behandles de som politisager. De i lov om rettens pleje, kapitlerne 68, 69, 71 og 72 (er nu kapit-

lerne 69, 70, 72 og 73), omhandlede retsmidler finder tilsvarende anvendelse i samme omfang som i sager, som det efter de almindelige regler tilkommer statsadvokaten at forfølge."

Disse regler om sagernes behandling - administrativt og ved domstolene - genfindes som nævnt i samtlige de forbrugsafgiftslove, der er omtalt i dette afsnit, og vil derfor ikke blive refereret i forbindelse med gennemgangen af de enkelte love. Også straffebestemmelsens regler om skærpet straf for overtrædelser, der er begået med forsæt til at unddrage statskassen afgift, bestemmelsen, som bemyndiger ministeren til i administrative forskrifter at fastsætte straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne, og bestemmelsen om selskabsansvar er identiske i samtlige disse forbrugsafgiftslove. Disse regler vil derfor heller ikke blive refereret ved omtalen af de enkelte love.

3.5.1.1. Lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift), jfr. lovbekendtgørelse nr. 305 af 26. maj 1978, som ændret senest ved lov nr. 219 af 4. juni 1980.

Efter lovens § 1 svares en afgift i alle led af den erhvervs-mæssige omsætning af varer og ydelser samt ved indførsel fra udlandet. Afgiften, der udgør 22%, påhviler efter § 3 selvstændige erhvervsdrivende, herunder visse liberale erhverv, og visse foreninger m.v.

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

"§ 35. Med bøde straffes den, der:

- a. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen eller kontrollen med udbetalinger efter § 30 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 overtrædelse af 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 § 30 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."

Straffebestemmelsen i § 35, stk. 1, litra a, består i det væsentlige i en selvstændig gerningsbeskrivelse. Gerningsbeskrivelsen i § 35, stk. 1, litra b-d, består derimod i en henvisning til en række af lovens materielle bestemmelser og giver derfor kun mening, når bestemmelserne sammenholdes med de enkelte paragraffer, der er opregnet i bestemmelserne. Til belysning af strafansvarets udstrækning er nedenfor gengivet indholdet af de af merværdiafgiftslovens paragraffer, som straffebestemmelsen henviser til.

Merværdiafgiftslovens materielle bestemmelser, der er belagt med strafansvar, er væsentligt mere omfattende end de tilsvarende bestemmelser inden for den øvrige forbrugsafgiftslovgivning. Dette skyldes, at merværdiafgiftsloven som nævnt omfatter alle former for afgiftspligtige virksomheder, medens de øvrige forbrugsafgiftslove alene regulerer enkelte typer af afgiftspligtige virksomheder. Straffebestemmelserne i de øvrige forbrugsafgiftslove, der omtales i dette afsnit, er opbygget over tilsvarende principper som merværdiafgiftslovens § 35, og referatet af merværdiafgiftslovens bestemmelser giver derved også et indtryk af strafansvarets udstrækning inden for de øvrige forbrugsafgiftslove:

I § 35, stk. 1, litra a, henvises til bestemmelsen i § 30 a, hvorefter ministeren for skatter og afgifter efter forhandling med landbrugsministeren kan fastsætte regler om delvis refusion af merværdiafgift af konsummælksprodukter m.v. og margarine, der sælges til direkte forbrug på hjemmemarkedet.

§ 35, stk. 1, litra b, henviser til følgende bestemmelser: Efter merværdiafgiftslovens § 5, stk. 1, skal den, der skal svare afgift, anmelde sin virksomhed til registrering hos toldvæsenet. Har den pågældende flere virksomheder, anmeldes disse til regi-

strering under ét, jfr. stk. 2, 1. pkt. Anmeldelse til registrering skal efter stk. 5 ske senest 8 dage før, virksomheden påbegyndes. Ændringer i en virksomheds ejerforhold, ansvarlige ledelse eller beliggenhed skal anmeldes inden 8 dage efter, at ændringen er sket.

§ 10, stk. 1 og 2, indeholder særregler om grundlaget for afgiftsberegningen ved salg af visse motorkøretøjer under nærmere angivne omstændigheder. Beregnes afgiften på det i disse bestemmelser angivne grundlag, må der efter stk. 3 ikke i fakturaen for det pågældende salg anføres afgiftsbeløb eller anden angivelse, hvoraf afgiftsbeløbets størrelse kan udregnes.

Efter § 12, stk. 5, kan overdragelse af varelager, maskiner og andre driftsmidler ikke medregnes i den afgiftspligtige omsætning, når overdragelsen sker som led i en overdragelse af virksomheden eller en del af denne, og den nye indehaver driver registreret virksomhed. Virksomheden skal efter 2. pkt. inden 8 dage efter overdragelsen give toldvæsenet meddelelse om den ny indehavers navn og adresse samt om salgsprisen for varelager, maskiner og andre driftsmidler, der overdrages.

§ 13 regulerer opgørelsen over den afgiftspligtige omsætning. Efter stk. 4 kan varer, der udleveres i kommission eller konsignation, enten medregnes til den afgiftspligtige omsætning for den periode, i hvilken udlevering finder sted, eller til omsætningen for den periode, i hvilken afregningen med kommissionæren eller konsignatøren finder sted. I sidstnævnte tilfælde må efter stk. 4, 2. pkt., faktura i henhold til § 17 først udstedes ved afregningen.

§ 17 indeholder regler om udstedelse, opbevaring og indholdet af fakturaer.

§ 18 fastsætter regler om regnskabsførelsen. Efter stk. 3 skal virksomheder, der ikke fører almindelige forretningsbøger, eller hvis forretningsbøger ikke føres i overensstemmelse med de regler, der er angivet i stk. 1 og 2, føre regnskab i et særligt regnskabshæfte, der udleveres af toldvæsenet.

I § 191 stk. 1, er givet regler om opbevaring af regnskabsmateriale for registrerede virksomheder samt virksomheder, der er fritaget for at svare afgift. Efter stk. 2 skal registrerede virksomheder en gang hvert år på grundlag af en optælling af virksomhedens varelager foretage en opgørelse af lagerets værdi. Opgørel-

sen skal opbevares i 5 år efter regnskabsårets udgang.

Efter § 20, stk. 1, skal registrerede virksomheder senest 1 måned 20 dage efter udløbet af hver afgiftsperiode til toldvæsenet angive størrelsen af virksomhedens udgående og indgående afgift i perioden samt størrelsen af den omsætning, der ikke skal medregnes i den afgiftspligtige omsætning. Bestemmelsen indeholder endvidere regler om anvendelse af blanketter, underskrifter m. v.

Virksomheder, der er registreret som landbrug og fiskeri, og som fører et nærmere angivent regnskab, skal efter § 27, 2. pkt., i opgørelsen angive oplysninger som nævnt i § 17, stk. 1, og opgørelsen må kun omfatte indkøb eller afsætning, der vedrører en enkelt af virksomhedens afgiftsperioder.

§ 28 indeholder særregler for afgiftsperioder m.v. for virksomheder, der er registreret som landbrug og fiskeri m.v.

§ 31, stk. 2, forpligter virksomhedens indehaver og de i virksomheden beskæftigede personer at yde toldvæsenet fornøden vejledning og hjælp ved foretagelsen af sådanne eftersyn i virksomheden, som er nævnt i stk. 1. Regnskabsmateriale m.v. skal efter stk. 3 på begæring udleveres eller indsendes til toldvæsenet.

§ 32, stk. 1, foreskriver, at leverandører til registreringspligtige virksomheder på begæring skal meddele toldvæsenet oplysninger om deres leverancer af varer og ydelser til disse virksomheder. Efter stk. 2 skal erhvervsdrivende på begæring meddele toldvæsenet oplysninger om deres indkøb af varer og ydelser til virksomheden. Efter stk. 3 skal pengeinstitutter, herunder postgirokontoret, samt advokater og andre, der modtager midler til forvaltning eller erhvervsmæssigt udlåner penge, på begæring give toldvæsenet enhver oplysning om deres økonomiske mellemværende med navngivne registreringspligtige virksomheder.

Efter § 33, stk. 4, kan ministeren for skatter og afgifter pålægge skattemyndighederne i forbindelse med den skattemæssige kontrol at indhente oplysninger af betydning for afgiftskontrollen. Erhvervsdrivende skal efter 2. punktum på begæring meddele skattemyndighederne sådanne oplysninger.

Overtrædelse af de ovenfor omtalte bestemmelser er omfattet af strafansvaret efter merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, litra b.

§ 35, stk. 1, litra c, fastsætter straf for den, der undlader

at efterkomme påbud, der er meddelt i medfør af § 3, stk. 2, eller § 9, stk. 1. I § 3, stk. 2, "bemyndiges ministeren for skatter og afgifter til efter samråd med det i lovens § 37 omhandlede navn at fastsætte regler om, i hvilket omfang erhvervsvirksomheder og foreninger skal svare afgift af varer og ydelser, når de udelukkende fremstilles eller præsteres til virksomhedens eller foreningens eget brug. Består der mellem leverandøren og modtageren af varer og afgiftspligtige ydelser et interessefællesskab, kan ministeren for skatter og afgifter efter § 9, stk. 1, påbyde, at den afgiftspligtige værdi skal fastsættes på den i § 8, stk. 2, angivne måde.

§ 35, stk. 1, litra d, fastsætter straf for den, der tilsidesætter vilkår, der er fastsat i henhold til § 2, stk. 4 og 5, § 4, stk. 2, og § 12, stk. 2.

Efter § 2, stk. 4, kan ministeren for skatter og afgifter fastsætte nærmere betingelser for afgiftsfrigtagelse for sådanne ydelser, som er nævnt i stk. 3. Ministeren kan endvidere efter stk. 5 fastsætte regler, hvorefter der kan indrømmes fritagelse for afgiftspligten i forbindelse med arrangementer, hvis overskud fuldt ud anvendes til velgørende eller på anden måde almennyttige formål.

I § 4, stk. 1, er det bestemt, at den, hvis omsætning af varer og afgiftspligtige ydelser ikke overstiger 10.000 kr. årligt, ikke skal svare afgift. Efter stk. 2 kan ministeren for skatter og afgifter fastsætte regler, hvorefter andre grupper af virksomheder kan fritages for at svare afgift efter § 3.

I § 12, stk. 1, er angivet de varer og ydelser, som ikke omfattes af den afgiftspligtige omsætning. Efter stk. 2 kan ministeren for skatter og afgifter bl.a. fastsætte nærmere betingelser for anvendelsen af stk. 1.

3.5.1.2. Administrativ praksis.

Langt de fleste overtrædelser af merværdiafgiftsloven afgøres administrativt ved bøvedtagelse efter lovens § 36. Er der tale om forsætlig unddragelse, jfr. § 35, stk. 3, af afgiftsbeløb på over 15.000 kr., indbringes sagen normalt for retten med påstand om frihedsstraf.

I det omfang, sagen afgøres udenretligt ved bøvedtagelse, er bødens størrelse i praksis afhængig af størrelsen af det undtagne afgiftsbeløb.

Overtrædelse af § 35, stk. 1, litra a, (afgivelse af urigtig

eller vildledende oplysninger eller fortielse af oplysninger til brug ved afgiftskontrollen) medfører en bøde svarende til det unddragne beløb, hvis overtrædelsen er forsætlig. Foreligger grov uagtsomhed, fastsættes bøden til halvdelen af det unddragne beløb, medens der ved simpel uagtsomhed forelægges en bøde på 1/3. Samme takstbøder anvendes i tilfælde, hvor den, der skal svare afgift, undlader at anmelde virksomheden til registrering hos toldvæsenet (§ 5, stk. 1 og stk. 5) samt i tilfælde, hvor en ikke registreret virksomhed anfører afgiftsbeløb på fakturaer eller modtager afregningsbilag, hvorpå der er anført afgiftsbeløb (§ 17, stk. 9).

Overtrædelser, der alene skyldes simpel uagtsomhed, medfører under de betingelser, der er nævnt i 3.5., i almindelighed ikke strafansvar.

Indsendelse af afgiftsangivelse for sent i 2-3 på hinanden følgende afgiftsperioder (§ 20, stk. 1, og § 28, stk. 1) takseres til en bøde på 500 kr., 700 kr. og 1.000 kr. for henholdsvis første, anden og tredje gangs forseelser.

3.5.1.3. Domstolspraksis.

Bortset fra kildeskatteloven er merværdiafgiftsloven den af de fiskale love, der inddrager den største gruppe virksomheder og enkeltpersoner under sit område. Sager om overtrædelse af merværdiafgiftsloven udgør derfor ved siden af sager om overtrædelse af kildeskatteloven den største gruppe af straffesager inden for den fiskale lovgivning.

De almindeligst forekommende straffesager for overtrædelse af merværdiafgiftsloven vedrører afgiftsunddragelser i forbindelse med manglende registrering eller i forbindelse med afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgiftskontrollen. Til belysning af straffniveauet i sager af denne art er nedenfor refereret en række typiske domstolsafgørelser fra de senere år. Domsreferaterne er opstillet efter størrelsen af de unddragne beløb:

Vestre landsrets ankedom af 15. september 1972 (V.L. nr. nr. 1872/1972).

T, der var gårdejer, havde fra 1967 til 1971 angivet afgiftstilsvaret urigtigt, hvorved han havde forsøgt at unddrage statskassen merværdiafgift med 15.561 kr. T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35,

stk. 3, jfr. stk. 1, idømt hæfte i 14 dage.

Vestre landsrets ankedom af 28. juni 1974 (V.L. nr. 1221/1974).

T havde fra marts 1968 til december 1971 sammen med en medtiltalt drevet registreringspligtig rengøringsvirksomhed uden at anmelde virksomheden til toldvæsenet og havde derved unddraget sig betaling af et afgiftsbeløb på 31.090 kr. T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, jfr. § 5, stk. 1 og 5, og § 17, stk. 9, idømt hæfte i 14 dage.

Østre landsrets ankedom af 8. september 1972 (X. afd.s. nr. 507/1971).

T, der var arkitekt, havde fra 1967 - 1969 undladt at angive afgiftstilsvar, føre regnskab, opbevare regnskabsmateriale og at yde toldvæsenets tjenestemænd hjælp ved foretagelse af eftersyn. Afgiftsunddragelsen udgjorde 57.875 kr. T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, jfr. § 20, stk. 1, § 18, stk. 3, § 19, stk. 1, og § 31, stk. 2, idømt hæfte i 30 dage.

Østre landsrets ankedom af 28. august 1973 (VII. afd.s. nr. 294/1973).

T havde fra juli 1967 til marts 1972 angivet sin virksomheds afgiftstilsvar for lavt, hvorved han unddrog statskassen 62.023 kr. i afgift. T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, idømt hæfte i 20 dage.

Østre landsrets ankedom af 18. oktober 1978 (13. afd.s. nr. 510/1977).

T, der var indehaver af et hotel, havde i perioden fra juni 1973 til juli 1975 angivet sit afgiftstilsvar 79.000 kr. for lavt og som daglig leder af en grill forretning i perioden april 1973 til marts 1976 angivet afgiftstilsvaret/ 31.000 kr. for lavt. T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, litra a, idømt hæfte i 14 dage.

Københavns byrets dom af 19. januar 1976 (21. afd. 320/1975).

2 tiltalte havde fra 1968 til marts 1973 sammen udført malerarbejde uden at have tilmeldt sig toldvæsenet som momsregistrerede. Retten fandt det godtgjort, at de tiltalte i denne periode havde udskrevet regninger med et afgiftspålydende, som med fradrag af indgående afgift opgjordes til ca. 28.000 kr. Retten fandt imidlertid, at de tiltaltes momstilsvar havde været væsentligt større, uden at dets størrelse dog kunne fastslås nærmere. (I anklageskriftet var afgiftstilsvaret opgjort til 135.000 kr.)

De tiltalte blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, litra b, og § 5, stk. 1, jfr. stk. 5, og § 17, stk. 9, hver idømt hæfte i 30 dage.

Østre landsrets ankedom af 11. juni 1975 (XIII. afd.s. nr. 446/1974).

T havde fra den 1. oktober 1967 til den 30. september 1971 drevet registreringspligtig virksomhed uden at anmelde sig til toldvæsenet, selv om han samtidig opkrævede afgift. I perioden fra den 1. oktober 1971 til den 30. september 1972 havde han desuden undladt at afgive kvartalsvise angivelser over den indgående og udgående afgift og undladt at føre det påbudte regnskab. Statskassen blev ialt unddraget afgift til et beløb af 175.972 kr.

T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 5, stk. 1, jfr. stk. 5, § 17, stk. 9, § 18, stk. 3, og § 20, stk. 1, og § 35, stk. 1, jfr. stk. 3, idømt hæfte i 30 dage.

Københavns byrets dom af 15. november 1972 (25. afd. sag 232/1972).

T havde i perioden fra den 3. juli 1967 til den 31. august 1971 undladt at anmelde sin virksomhed til toldvæsenet og alligevel påført afgift på sine fakturaer, hvorved han unddrog sig et afgiftsbeløb på 175.147 kr.

T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, jfr. § 5, stk. 1, jfr. stk. 5, jfr. § 17, stk. 9, idømt fængsel i 30 dage.

Holbæk kriminalrets dom af 29. august 1973 (PS 336/74).
T havde fra august 1969 til juli 1970 angivet afgiftstilsvaret urigtigt og senere fra den 1. januar 1971 til den 19. juni 1971 undladt at føre et fyldestgørende regnskab samt endelig fra den 20. juni til den 31. december 1971 undladt at føre regnskab, hvorved han unddrog statskassen et afgiftsbeløb på ialt 235.617 kr.

T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, litra a og b, § 18, stk. 3, og § 20, stk. 1, idømt hæfte i 60 dage.

Frederikssund kriminalrets dom af 25. september 1975 (PS 234/75).

T, der var direktør for et momsregistreret dampvaskeri, havde fra den 3. juli 1967 til den 30. september 1972 angivet afgiftstilsvaret urigtigt, hvorved statskassen blev unddraget 284.067 kr. i afgift. T var desuden indehaver af et andet momsregistreret dampvaskeri og havde fra den 1. juli 1969 til den 30. september 1971 angivet afgiftstilsvaret 121.038 kr. for lavt.

T blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 18, stk. 3, jfr. § 35, stk. 1, litra a og b, og stk. 3, idømt hæfte i 60 dage.

Østre landsrets ankedom af 30. januar 1978 (4. afd.s. nr. 268/1977).

T, der var direktør og hovedaktionær i en erhvervsvirksomhed, havde i perioden juli 1967 til juli 1974 afgivet urigtige angivelser til toldvæsenet om virksomhedens afgiftstilsvare og havde i perioden juli 1974 til juli 1975 som eneindehaver af et andet firma undladt at indsende kvartalsangivelser over virksomhedens afgiftstilsvare, hvorved han unddrog statskassen et afgiftsbeløb på ialt 676.775 kr. T havde endvidere i en række tilfælde indsendt afgiftsangivelser for sent, destrueret regnskabsmateriale i strid med reglerne o.lign. T, som tidligere var idømt bøder for overtrædelse af kildeskatteloven, blev for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, m.v., jfr. straffelovens § 89, idømt straf af fængsel i 60 dage, hvoraf de 30 dage under hensyn til bl.a. tiltaltes personlige forhold blev gjort

betingede.

Ved siden af sådanne sager om for lavt angivet afgiftstilsvar eller manglende tilmeldelse er i praksis forekommet nogle tilfælde, hvor den afgiftspligtige har opnået uberettiget refusion af afgift. Om disse sager, som i et vist omfang er bedømt som bedrageri, henvises nærmere til bemærkningerne under 5.7.2.

3.5.1.4. Lov om afgift af benzin, jfr. lovbekendtgørelse nr. 60 af 14. februar 1979, som ændret senest ved lov nr. 224 af 4. juni 1980.

Efter lovens § 1 svares en afgift pr. liter af varens afgiftspligtige mængde. Straffebestemmelsen i § 19, stk. 1, lyder således:

"§ 19. Med bøde straffes den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- 2) overtræder § 2, stk. 1, § 3, stk. 1, § 6, stk. 1, § 11, stk. 1 eller 2, 2. pkt., § 12, stk. 1 eller 2, § 16, stk. 2 eller 3,
- 3) tilsidesætter vilkår, der er fastsat i tilladelser efter § 9, stk. 1 og 2, jfr. stk. 3,
- 4) undlader at efterkomme et i medfør af § 14, stk. 1, meddelt påbud eller
- 5) overdrager, erhverver eller tilegner sig benzin, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle have været betalt efter loven, eller forsøger herpå."

3.5.1.5. Lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 659 af 28. december 1977, som ændret senest ved lov nr. 659 af 20. december 1978.

Efter lovens § 1 svares afgift af motorkøretøjer, som skal registreres efter færdselsloven, og af påhængs- og sættevogne til sådanne motorkøretøjer.

Lovens straffebestemmelse i § 27, stk. 1, lyder således:

"§ 27. Med bøde straffes den, der:

- 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."

I praksis forekommer overtrædelser af loven i første række i form af ulovlig anvendelse af registreringspligtige køretøjer (§ 27, stk. 1, nr. 4). Ved ulovlig indretning af last- og varevogne fastsættes bøden i administrativ praksis normalt til 500 kr. Også ulovlig personbefordring med hyrevogne - hvor der er tale om enkeltstående forhold - takseres til 500 kr.

Fra retspraksis kan nævnes følgende domme:

Vestre landsrets anke dom af 10. september 1974 (UfR 197V1040).

T havde i et automobil, som han havde indført brugt fra Tyskland, indsat et stelnummer hidrørende fra et afgiftsberigtiget køretøj, og havde her i landet benyttet det indførte automobil, først forsynet med prøvenumre og senere med nummerplader hidrørende fra et registreret automobil. T idømtes efter lov om registreringsafgift af motorkøretøjer samt efter færdselslovens § 69, stk. 1, jfr. § 11, stk. 1, og § 66, stk. 1 - for at have benyttet køretøjet uden registrering og uden lovpligtig ansvarsforsikring - en bøde på 5.000 kr. og tilpligtedes at betale registreringsafgift med 9.033 kr.

Vestre landsrets anke dom af 26. november 1976 (UfR 1977/179).

T havde ved en enkelt lejlighed benyttet en ham tilhørende afgiftspligtig personmotorvogn, der var indført fra Vesttyskland og ikke afgiftsberigtiget, til kørsel over en strækning på 13 km til reparation hos maler, idet T under kørslen havde benyttet nummerpladerne fra en anden vogn i stedet for egne faste prøveskilte. For overtrædelse af registreringsafgiftslovens § 27, stk. 3, jfr.

stk. 1, nr. 4, samt færdselsloven bl.a. i anledning af mangler ved køretøjet idømtes T en bøde på 5.000 kr., subsidiært hæfte i 20 dage, men frifandtes for en påstand om betaling af registreringsafgift på 21.624 kr.

3.5.1.6. Lov nr. 153 af 6. maj 1980 om afgift af spiritus m.m.

Efter lovens § 1 svares afgift af spiritus, herunder ethanol samt en række nærmere angivne varer, der har et vist mindste ethanolindhold. Afgiften, der tidligere var en literafgift, er efter den gældende spiritusafgiftslov, der trådte i kraft den 1. juni 1980, en kombineret liter- og værdiafgift.

I § 31, stk. 1, findes følgende straffebestemmelse:

"§ 31. Med bøde straffes den, der:

- 1) Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- 2) overtræder § 1, stk. 3, § 4, stk. 2 og 3, § 5, stk. 4, § 7, stk. 1, § 9, stk. 2, § 17, § 20, stk. 1 og 4, § 21, stk. 1 og 2, § 27, stk. 2, 3 og 4, § 36, stk. 1, og § 37,
- 3) tilsidesætter vilkår, der er fastsat i tilladelser efter § 15,
- 4) undlader at efterkomme et påbud, der er meddelt i medfør af § 5, stk. 3, § 23, stk. 1, og § 28,
- 5) fortsætter driften af en afgiftspligtig virksomhed, hvis registrering toldvæsenet har inddraget i medfør af § 21, stk. 3, og § 23, stk. 2 og 3, eller
- 6) overdrager, erhverver eller tilegner sig varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle have været betalt efter loven, eller forsøger herpå."

Takstbøder anvendes ved ulovlig destillation og ulovlig afdenaturering (§ 1, stk. 3, og § 36, stk. 1), hvor bøden fastsættes til 2 gange afgiften af den ulovligt fremstillede spiritus.

Fra praksis kan nævnes følgende domme:

Vestre landsrets ankedom af 5. august 1976 (V.L. nr. 1220/1976).

T, der var indehaver af en en-grosvirksomhed, der var registreret efter spiritusafgiftsloven, havde i 1972 og 1973 udeholdt en række salg til egne detailforretninger

fra afgiftsregnskabet. T havde endvidere urigtigt oplyst, at et vareparti var afsendt inden en afgiftsstigning og havde udstedt en række kreditnotaer vedrørende varer i detailforretninger, uagtet varerne ikke blev returneret til en en-grosvirksomhed. Statskassen blev unddraget ca. 1,5 mill. kr. i spiritusafgifter. T blev for overtrædelse af den dagældende spiritusafgiftslovs § 27, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1 og 2, idømt fængsel i 3 måneder. Retten lagde ved strafudmålingen bl.a. vægt på, at undtagelsen var foregået over en længere periode, og at der var tale om beløb af betydelig størrelse.

Vestre landsrets ankedom af 3. december 1975 (V.L. nr. 3013/1975).

T, der var registreret efter spiritusafgiftsloven m.v., havde i perioden 1971-1974 som daglig leder af sin virksomhed udeholdt en del af virksomhedens afgiftspligtige omsætning fra regnskabet, herunder bl.a. opgivet for store lagerbeholdninger, hvorved statskassen blev unddraget ca. 1,6 mill. kr. i afgift. T blev for overtrædelse af § 27, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1 og 2, i den dagældende spiritusafgiftslov samt for overtrædelse af lov om kontrol med omsætning af spiritus og vin og lov om afgift af vin og frugtvin idømt fængsel i 3 måneder.

Københavns byrets dom af 25. februar 1980 (6. afd. sag nr. 101/1978).

T, der var registreret som forhandler af afgiftspligtig spiritus, havde fra 1971/72 til 1975 afgivet urigtige månedlige afgiftsangivelser, hvorved statskassen blev unddraget ca. 9,1 mill. kr. i afgift. T blev for overtrædelse af den dagældende spiritusafgiftslovs § 27, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1, og for overtrædelse af straffeloven idømt fængsel i 1 år og 3 måneder.

Københavns byrets dom af 18. august 1978 (6. afd. sag nr. 101/1978).

T, som var prokurist i det firma, hvis indehaver blev dømt ved den ovenfor refererede byretsdom af 25. februar 1980, blev fundet skyldig i samme omfang som indehaveren for overtrædelse af spiritusafgiftsloven og idømt fængsel i 1 år, som bl.a. under hensyn til T's alder blev

gjort betinget.

De 2 nævnte byretsdomme er nærmere omtalt nedenfor under 5.7.2.

Endvidere er forekommet nogle sager inden for spiritusafgiftsloven om besvigelser til millionbeløb, hvor forholdene er blevet henført under straffelovens § 279 om bedrageri. Disse sager omtales nedenfor under 5.8.4.

3.5.1.7. Lov om afgift af vin og frugtvin m.m., jfr. lovbekendtgørelse nr. 153 af 4. april 1978, som ændret senest ved lov nr. 192 af 5. maj 1978.

De afgiftspligtige varer er beskrevet i lovens § 1. Afgiftssatserne, der findes i § 2, afhænger af varens art.

Straffebestemmelsen i § 23, stk. 1, lyder således:

"§ 23. Med bøde straffes den, der:

1. afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
2. overtræder § 4, stk. 1, § 13, stk. 1 eller stk. 2, 2. pkt., § 14, stk. 1 eller stk. 2, § 20, stk. 2 eller stk. 3, § 29 eller § 30,
3. tilsidesætter vilkår, der er fastsat i tilladelser efter § 9,
4. undlader at efterkomme et i medfør af § 16, stk. 1, meddelt påbud eller
5. overdrager, erhverver eller tilegner sig varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle have været betalt efter loven, eller forsøger herpå."

3.5.1.8. Lov om afgift af chokolade og sukkervarer m.m., jfr. lovbekendtgørelse nr. 131 af 21. marts 1978, som ændret senest ved lov nr. 516 af 21. december 1979.

Efter § 1 svares afgift af chokolade, kakao m.v. og af en række varer, hvori disse bestanddele indgår. Afgiften beregnes efter § 2, stk. 1, af den afgiftspligtige vægt.

I § 26, stk. 1, findes følgende straffebestemmelse:

"§ 26. Med bøde straffes den, der

1. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen.

2. Overtræder § 3, stk. 1 eller stk. 2, § 12, stk. 1-3, § 13, stk. 1, § 14, stk. 2, § 23, stk. 2, 3 eller 4.
3. Tilsidesætter vilkår, der er fastsat i tilladelser efter § 7, stk. 2, § 9, stk. 3, og § 20, stk. 2.
4. Undlader at efterkomme et i medfør af § 16, stk. 1, meddelt påbud."

3.5.1.9. Lov nr. 406 af 20. august 1976 om afgift af sukker m.m., som ændret senest ved lov nr. 192 af 3. maj 1978.

Af sukker og forskellige sukkerholdige varer svares en afgift pr. kg af varens nettovægt, jfr. §§ 1 og 2.

Straffebestemmelsen i § 22, stk. 1, lyder således:

"§ 22. Med bøde straffes den, der:

1. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen.
2. Overtræder § 3, stk. 1, 1. pkt., § 12, stk. 1-3, § 13, stk. 1, § 19, stk. 2-5, og § 30, stk. 3.
3. Tilsidesætter vilkår, der er fastsat i medfør af § 4, stk. 2, § 8, stk. 1, og § 9.
4. Undlader at efterkomme et i medfør af § 15, stk. 1, meddelt påbud.
5. Anvender varer, der er fritaget efter § 7 eller § 8, stk. 1, til formål, der ikke omfattes af disse bestemmelser."

105.1.10. Lov nr. 174 af 7. maj 1975 om afgift af ansvarsforsikringer for motorkøretøjer m.v., som ændret senest ved lov nr. 192 af 3. maj 1978.

Efter lovens § 1 svares en afgift af ansvarsforsikringer for de ifølge færdselsloven registrerede motorkøretøjer, traktorer, påhængsvogne, sættevogne, sidevogne og påhængsredskaber. På samme måde svares afgift af ansvarsforsikringer for knallerter.

Afgiften betales af de forsikringsselskaber, der tegner de nævnte ansvarsforsikringer. Afgiften udgør normalt en procentdel af præmien for ansvarsforsikringen.

I § 10, stk. 1, findes følgende straffebestemmelse:

"§ 10. Med bøde straffes den, der:

- a. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen.

- b. Overtræder § 2, stk. 2, § 4, § 5, stk. 1, § 7, stk. 2, eller § 15, stk. 2."

3.5.1.11. Lov nr. 413 af 20. august 1976 om afgift af lystfartøjsforsikringer, som ændret senest ved lov nr. 192 af 3. maj 1978.

Efter § 1 svares en afgift af forsikringer for lystfartøjer af enhver art, der er hjemmehørende her i landet. Afgiften omfatter også afgift af forsikringer vedrørende maskineri, inventar og udstyr. Afgiften, der udgør 50% af forsikringspræmien, jfr. § 4, svares efter § 3 af de forsikringsselskaber, der tegner de nævnte forsikringer.

I § 11, stk. 1, findes følgende straffebestemmelse:

"§ 11. Med bøde straffes den, der

- a. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen.
- b. Overtræder § 3, stk. 2, § 5, § 6, stk. 1, § 8, stk. 2, eller § 16, stk. 2."

3.5.1.12. Lov nr. 89 af 9. marts 1977 om afgift af elektricitet, som ændret senest ved lov nr. 222 af 4. juni 1980.

Af elektricitet, der forbruges her i landet, svares efter § 1 en afgift, der beregnes pr. kWh (kilowatt-time).

Straffebestemmelsen i § 15, stk. 1, lyder således:

"§ 15. Med bøde straffes den, der:

- a. afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- b. overtræder § 4, stk. 1, § 7, stk. 1, § 8, stk. 1, § 12, stk. 2, eller § 19, stk. 3."

3.5.1.13. Lov nr. 441 af 6. september 1977 om afgift af charterflyvning, som ændret senest ved lov nr. 226 af 4. juni 1980.

Efter § 1 svares afgift af charterflyvning med passagerer til udlandet fra dansk lufthavn. De kategorier af charterflyvninger, der er pålagt afgift, er nærmere beskrevet i § 1, stk. 2. Afgiften, der beregnes pr. passager, der påbegynder charterflyvning i en dansk lufthavn, svares efter § 3 af det luftfartsforetagende, der udfører charterflyvningen.

I § 13, stk. 1, findes følgende straffebestemmelse:

"§ 13. Med bøde straffes den, der:

- a. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen.
- b. Overtræder § 4, stk. 1, § 5, stk. 1, § 6, stk. 1, og § 11, stk. 2 og 3.
- c. Undlader at efterkomme et i medfør af § 8, stk. 1, meddelt påbud."

3.5.1.14. Lov om afgift af visse olieprodukter, jfr. lovbekendtgørelse nr. 353 af 11. juli 1978, som ændret senest ved lov nr. 223 af 4. juni 1980.

Efter § 1 svares afgift af gas- og dieselolie samt fuelolie. Afgiften beregnes pr. liter eller pr. kg af den afgiftspligtige mængde.

Straffebestemmelsen i § 22, stk. 1, lyder således:

"§ 22. Med bøde straffes den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- 2) overtræder § 3, stk. 1, § 11, stk. 4, § 13, stk. 1, 2, 3 eller 4, § 14, stk. 1, § 19, stk. 2, 3 eller 4, og § 28, stk. 3 eller stk. 5, 1. pkt.,
- 3) undlader at efterkomme et efter § 16, stk. 1, meddelt påbud eller
- 4) overdrager, erhverver, tilegner sig eller anvender varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle have været betalt efter loven, eller forsøger herpå."

3.5.1.15. Lov nr. 634 af 21. december 1977 om afgift af visse detailsalgspakninger, som ændret senest ved lov nr. 634 af 13. december 1978.

Efter § 1 svares afgift af detailsalgspakninger til forskellige nærmere angivne varer, først og fremmest drikkevarer. Afgiftens størrelse afhænger af beholderens (pakningens) art.

Straffebestemmelsen i § 18 lyder således:

"§ 18. Med bøde straffes den, der

1. Afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen.
2. Overtræder § 3, stk. 1, 1. pkt., § 9, stk. 1, § 10, stk. 1, § 15, stk. 2-5, og § 25, stk. 1-3.

3. Tilsidesætter vilkår, der er fastsat i medfør af § 6, stk. 1, 2 og 3.
4. Undlader at efterkomme et i medfør af § 12, stk. 1, meddelt påbud.
5. Overdrager, erhverver, tilegner sig eller anvender varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle have været betalt efter loven, eller forsøger herpå."

3.5.1.16. Lov nr. 291 af 29. juni 1979 om afgift af gas, som ændret senest ved lov nr. 225 af 4. juni 1980.

Efter lovens § 1 svares afgift af ledningsført bygas og af flaskegas. Afgiftens størrelse afhænger af gassens art.

I § 20 findes følgende straffebestemmelse:

"§ 20. Med bøde straffes den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- 2) overtræder § 2, stk. 1, § 9, stk. 4, § 11, stk. 1, 2, 3 eller 4, § 12, stk. 1, § 17, stk. 2, 3 eller 4, og § 26, stk. 3 eller stk. 5, 1. pkt.,
- 3) undlader at efterkomme et efter § 14, stk. 1, meddelt påbud eller
- 4) overdrager, erhverver, tilegner sig eller anvender varer, hvoraf der ikke er betalt afgift, som skulle have været betalt efter loven, eller forsøger herpå."

3.5.2. Forbrugsafgiftslovgivningen - afvigende straffebestemmelser.

3.5.2.1. Indledning.

I dette afsnit omtales de forbrugsafgiftslove, hvis straffebestemmelser afviger fra den modelbestemmelse, der er omtalt under 3.5.1.

Den materielle straffebestemmelse, som kan være mere eller mindre generelt affattet, er i de fleste her omtalte love suppleret med en bestemmelse, der giver adgang til at afgøre overtrædelser af loven administrativt med bødepålæg, når overtrædelserne alene skønnes at ville medføre bødestraf. Om denne afgørelsesform henvises i øvrigt til bemærkningerne ovenfor under 3.1.

Bestemmelsen, der med enkelte sproglige variationer er identisk i samtlige love, hvor bestemmelsen findes, lyder således:

"§ 0. Bøder pålægges af finansministeriet/toldbestyrelsen, medmindre dette/denne ønsker sagen afgjort ved domstolene. Det står dog vedkommende frit for inden 1h dage efter, at finansministeriets/toldbestyrelsens afgørelse er meddelt ham, at forlange sagen undergivet domstolenes afgørelse, hvilket foranlediges af finansministeriet/toldbestyrelsen. En indledt sag bortfalder, når finansministeriet/toldbestyrelsen tager sin påstand om bøde eller sagsanlæg tilbage, eller den tiltalte, som har forlangt domstolenes afgørelse, frafalder samme. Finansministeriet/toldbestyrelsen tager bestemmelse om appel fra det offentliges side af de her omhandlede sager."

Om sagernes behandling indeholder de fleste forbrugsafgiftslove, der omtales i dette afsnit, følgende bestemmelser, der normalt er optaget i forbindelse med bestemmelsen om administrative bødepålæg:

"Stk. 01. Når sager angående overtrædelser af nærværende lov indbringes for retten, behandles de som politisager.

Stk. 02. De i lov om rettens pleje kapitlerne 68, 69, 71 og 72 (nu kapitlerne 69, 70, 72 og 73) omhandlede retsmidler finder anvendelse i samme omfang som i sager, som det efter de almindelige regler tilkommer statsadvokaten at forfølge."

Enkelte af lovene hjemler alene straf af bøde. Sager om overtrædelse af disse love behandles som politisager efter hovedreglen i retsplejelovens § 721 om politisagers behandling.

I det omfang, der ikke er fastsat regler om adgang til administrativ bødef afgørelse, vil dette blive angivet ved omtalen af den enkelte lov.

I ingen af de love, der omtales i dette afsnit, er optaget bestemmelser om selskabsansvar.

3.5.2.2. Lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 359 af 16. juli 1980.

Efter lovens § 1 svares en løbende afgift af nærmere angivne køretøjer. Afgiften, hvis størrelse afhænger af køretøjets vægt,

påhviler efter § 10 den, i hvis navn køretøjet på afgiftens forfaldstid er registreret.

Lovens straffebestemmelse i § 23 lyder således:

"§ 23. Med bøde straffes den, der afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved

1. afgørelse af, om der skal svares afgift af et køretøj,
2. beregning af afgiftens størrelse,
3. afgørelse om afgiftsfritagelse eller tilbagebetaling af afgift.

Stk. 2. På samme måde straffes den, der

1. unddrager sig afgift ved at benytte et registreringspligtigt køretøj, der ikke er registreret,
2. undlader i overensstemmelse med § 9, stk. 2, at give politiet oplysning om ændringer ved et køretøj, som er af betydning for afgiftens beregning,
3. benytter eller indretter et køretøj, som er fritaget for afgift, i strid med betingelserne for afgiftsfritagelsen.

Stk. 3. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne."

Som det fremgår, er straffebestemmelsen i princippet bygget over den model, der er omtalt ovenfor under 3.5.1. Gerningsindholdet er dog i videre omfang sprogligt beskrevet, end det er tilfældet i modelbestemmelsen. Vægtafgiftslovens § 23 indeholder ikke regler, hvorefter der kan anvendes strengere straf end bøde i tilfælde, hvor overtrædelsen er begået med forsæt til at unddrage statskassen afgift. Loven indeholder ikke særskilte regler om administrativ afgørelse, men da sager om overtrædelse af loven er politisager efter retsplejelovens § 721, kan politiet udfærdige bødeforelæg efter den almindelige regel i retsplejelovens § 931, jfr. 3.1.

3.5.2.3. Lov om afgift af parfumer, toiletmidler m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 152 af 4. april 1978, som ændret senest ved lov nr. 192 af 3. maj 1978.

Efter lovens § 1 svares afgift af parfumer, toiletmidler m.v.

De afgiftspligtige varer er nærmere beskrevet i § 2.

Loven indeholder i § 15 følgende straffebestemmelse:

"§ 15. Overtrædelser af bestemmelserne i nærværende lov eller af de i henhold til loven fastsatte regler straffes med bøder, ..." (Resten af bestemmelsen vedrører adgang til administrativt bødepålæg, jfr. modelbestemmelsen i 3.5.2.1.).

3.5.2.4. Lov om afgift af konsum-is, jfr. lovbekendtgørelse nr. 141 af 1. april 1971, som ændret senest ved lov nr. 192 af 3. maj 1978.

Af konsum-is, der fremstilles her i landet i erhvervsmæssigt øjemed, svares efter lovens § 1 en afgift pr. liter. Afgift svares desuden af konsum-is, der indføres her til landet.

Loven indeholder i § 10 en straffebestemmelse, der er identisk med den, der findes i loven om afgift af parfumer, toiletmidler m.v., jfr. ovenfor under 3.5.2.3.

3.5.2.5. Lov om forbrugsbegrænsende foranstaltninger, jfr. lovbekendtgørelse nr. 130 af 21. marts 1978, som ændret senest ved lov nr. 192 af 5. maj 1978.

Efter lovens § 1 svares omsætningsafgift af radiogrammofoner og andre radiomodtagere, båndoptagere, videoapparater, grammofoner, pladespillere, højttalere og grammofonplader samt hårde hvidevarer m.v. Afgiften udgør efter § 13 bestemte brøkdele af den afgiftspligtige værdi.

Loven indeholder i § 25 følgende generelt formulerede straffebestemmelse:

"§ 25. Overtrædelser af bestemmelserne i nærværende lov eller de i henhold til loven fastsatte regler straffes med bøder. I tilfælde af forsætlig afgiftsunddragelse kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år."

§ 25, stk. 2, hjemler adgang til administrativ afgørelse i form af bødepålæg.

3.5.2.6. Lov om forskellige forbrugsafgifter, jfr. lovbekendtgørelse nr. 129 af 21. marts 1978, som ændret senest ved lov nr. 192

af 3. ma.i 1978.

Loven omfatter afgifter af forskellige forbrugsartikler som f.eks. fjernsynsmodtagere, glødelamper, mineralvand, tændstikker og kaffe.

Lovens straffebestemmelse i § 22 er identisk med straffebestemmelsen i lov om forbrugsbegrænsende foranstaltninger, jfr. ovenfor under 3.5.2.5.

3.5.2.7. Lov om tobaksafgifter, jfr. lovbekendtgørelse nr. 236 af 26. maj 1978, som ændret senest ved lov nr. 220 af 4. juni 1980.

Efter lovens § 1 svares afgift af cigaretter, cigaretpapir, røgtobak, skrå og snus. Afgiften berigtiges ved, at varens pakning forsynes med stempelmærke. Efter lovens § 8 svares endvidere afgift af cigarer, cerutter og cigarillos.

Straffebestemmelsen i § 27 er identisk med § 25 i lov om forbrugsbegrænsende foranstaltninger, jfr. ovenfor under 3.5.2.5.

3.5.2.8. Lov om afgift af øl, jfr. lovbekendtgørelse nr. 152 af 21. marts 1978, som ændret senest ved lov nr. 192 af 5. maj 1978.

Efter lovens § 16 svares afgift af øl, der fremstilles her i landet eller som indføres fra udlandet. Størrelsen af afgiften, der beregnes som en literafgift, afhænger bl.a. af alkoholstyrken.

Loven indeholder i § 55 følgende helt generelle straffebestemmelse:

"§ 55. Med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år straffes den, der uden anmeldelse for kontrolmyndigheden driver en i henhold til nærværende lov afgiftspligtig virksomhed, eller som undlader at føre de påbudte regnskaber eller fører disse urigtigt eller på anden måde afgiver urigtige oplysninger om fremstillingen, udleveringen eller fordelingen af afgiftspligtige varer."

Som det fremgår, er adgangen til efter § 55 til at anvende frihedsstraf ikke begrænset til forsætlige overtrædelser. Frihedsstraf kan i princippet også idømmes for uagtsomme overtrædelser, herunder overtrædelser, der alene skyldes simpel uagtsomhed.

Straffebestemmelsen i § 55 er suppleret med følgende straffebestemmelse i § 57:

"§ 57. Andre overtrædelser af denne lov eller de i henhold til loven fastsatte regler straffes med bøder."

3.5.2.9. Lov om kontrol med omsætningen af spiritus og vin, jfr. lovbekendtgørelse nr. 136 af 1. april 1971, som ændret senest ved lov nr. 632 af 21. december 1977.

Efter lovens § 1 kræver indførsel her til landet af spiritus og vin og erhvervsmæssig fremstilling her i landet af sådanne varer en særlig tilladelse fra toldvæsenet. Loven angiver bl.a., hvilke former for beholdere de afgiftspligtige varer må udleveres i, og de banderoler, som beholderne skal forsynes med.

I modsætning til de ovenfor nævnte forbrugsafgiftslove skaber den her omtalte lov ikke et selvstændigt afgiftsområde, men derimod, som lovens titel også angiver, et særligt kontrolsystem med hensyn til omsætningen af spiritus og vin. Manglende overholdelse af lovens bestemmelser indebærer ikke i sig selv et afgiftstab for statskassen, men kan indirekte medføre et afgiftstab ved anvendelse eller forhandling af spiritus og vin i strid med lovens bestemmelser, fordi disse varer er afgiftsbelagt gennem henholdsvis loven om afgift af spiritus m.m. og loven om afgift af vin og frugtvin m.m.

Lovens straffebestemmelse findes i § 10, der lyder således:

"§ 10. Overtrædelse af bestemmelserne i denne lov eller de i henhold hertil fastsatte kontrolbestemmelser, herunder unkladelse af eller urigtig angivelse af alkoholstyrke eller litermængde, straffes med bøde. Der gøres dog ikke ansvar gældende for urigtig angivelse af alkoholstyrken, når forskellen mellem den angivne og forefundne styrke højst andrager 3% af det på etiketten angivne. Der gøres heller ikke ansvar gældende for urigtig angivelse af litermængde i tilfælde, hvor sådan angivelse ikke er foreskrevet i bestemmelserne, for så vidt forskellen mellem den angivne og forefundne mængde ikke overstiger 2 centiliter.

Stk. 2. Den, der uberettiget anvender den i § 4, stk. 1, omhandlede banderole, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, for så vidt strengere straf ikke er forskyldt efter bestemmelserne i borgerlig straffelov."

3.6. Den øvrige fiskale afgiftslovgivning.

3.6.1. Indledning.

I dette afsnit gennemgås straffebestemmelserne i den øvrige fiskale afgiftslovgivning. De fleste af disse love administreres af skattedepartementet, resten af andre administrative myndigheder. En række af lovenes straffebestemmelser er opbygget over den modelbestemmelse, der i vidt omfang i dag anvendes inden for forbrugsafgiftslovgivningen, jfr. ovenfor under 3.5.1. På grund af lovenes ofte forskellige tilblivelsestidspunkt, karakter og formål er det dog ikke som ved redegørelsen for forbrugsafgiftslovgivningen på samme måde muligt at systematisere de her omtalte afgiftslove efter bestemte kriterier. Omtalen sker derfor under ét.

Straffebestemmelserne er i de fleste af lovene suppleret med bestemmelser om administrativ bødevedtagelse eller bødepålæg og for nogle loves vedkommende desuden med bestemmelser om selskabsansvar. Disse bestemmelser er i det omfang, de forekommer, identiske med dem, der er refereret ovenfor under forbrugsafgiftslovgivningen i 3.5.1. og 3.5.2., og vil derfor ikke blive citeret. I forbindelse med omtalen af den enkelte lov vil alene blive nævnt, hvorvidt loven hjemler adgang til udenretlig afgørelse i sager om bødestraf og i bekræftende fald, hvilken form den administrative afgørelsesform har, samt om loven indeholder bestemmelse om bødeansvar for kollektive enheder.

Endelig skal fremhæves, at i modsætning til forbrugsafgiftslovene er strafansvaret i visse af de love, der administreres af skattedepartementet, udtrykkeligt begrænset til overtrædelser, der er begået med forsæt eller af grov uagtsomhed. Overtrædelser, der alene skyldes simpel uagtsomhed, er således ikke strafbare efter denne lovgivning.

3.6.2. Lov om afgift af arv og gave, jfr. lovbekendtgørelse nr. 443 af 28. september 1972, som ændret senest ved lov nr. 170 af 14. maj 1980.

Efter loven svares afgift af arv og gave. Loven angiver, under hvilke betingelser arv og gave udløser afgift og størrelsen af afgiften. Afgiften beregnes af de enkelte arvelodder og udredes af disse. Ved gaver påhviler afgiften gavemodtageren. Afgiftens størrelse afhænger af arvens eller gavens størrelse og af modtagerens

slægtsskabsforhold til arvelader eller gavegiver. Loven giver desuden en række forskrifter om indberetninger m.v. til skifteretten til brug ved afgiftens beregning.

Loven indeholder i § 37 følgende straffebestemmelse vedrørende overtrædelse af bestemmelser om arveafgift:

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

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelser om afgiftspligten, eller afgiftsberegningen eller fortier oplysninger af betydning for sagens afgørelse, eller
- 2) undlader rettidigt at afgive de opgørelser, anmeldelser og indberetninger, der er foreskrevet i denne lov.

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

I §§ 39-41 er bestemmelser om selskabsansvar, politisagsbehandling og administrativ bøvedtagelse, der er identiske med de tilsvarende regler i modelbestemmelsen, jfr. ovenfor under 3.5.1.

Reglerne om arveafgift, herunder bestemmelsen om strafansvar efter § 37, finder efter § 48, stk. 2, tilsvarende anvendelse på afgift af gaver. Ved siden heraf er det i § 47, stk. 1, foreskrevet, at arvinger er pligtige til under ansvar efter § 37 at give oplysning om afgiftspligtige gaver, som afdøde dem bekendt måtte have ydet eller modtaget.

Straffebestemmelserne anvendes meget sjældent i praksis. Hidtil er kun forekommet overtrædelser, der er resulteret i bødestraf. I alle tilfælde er bøden vedtaget administrativt. Der er ikke fastsat retningslinier for udmåling af bøderne. De enkelte sager, der har foreligget, er afgjort efter en konkret vurdering.

3.6.3. Lov om stempelafgift, jfr. lovbekendtgørelse nr. 5 af 5. januar 1978, som ændret ved lov nr. 256 og 291, begge af 8. juni 1978.

Efter loven svares stempelafgift af nærmere angivne dokumenter. Stempelpligten indtræder som overvejende hovedregel ved dokumentets oprettelse. Enhver, der er part i det retsforhold, som et stempelpligtigt dokument vedrører, hæfter for betaling af stempel-

afgiften.

Lovens straffebestemmelse i § 88 lyder således:

"§ 88. Med bøde straffes den, der

1. overtræder § 20,
2. i et dokument giver urigtige eller vildledende oplysninger om forhold, der er af betydning for dokumentets stempeling,
3. i øvrigt afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for a) afgørelse af, om et dokument er stempelpligtigt, b) beregning af stempelafgiften, c) afgørelse om fritagelse for afgift eller om godtgørelse af afgift,
4. afgiver urigtig erklæring om ikke at være i besiddelse af et stempelpligtigt dokument i tilfælde, hvor stempelmyndigheden kræver dokumentet udleveret i henhold til § 24.

Stk. 2. Den, der begår en af de i stk. 1 nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år."

§ 88, stk. 4, og § 89 indeholder bestemmelser om selskabsansvar og administrativ bøvedtagelse svarende til modelbestemmelsen, jfr. 3.5.1.

I skattedepartementets cirkulære nr. 159 af 31. juli 1969, som ændret ved cirkulære nr. 175 af 21. august 1972, er givet retningslinier for den praktiske anvendelse af lovens straffebestemmelser. Bl.a. er det bestemt, at der ikke skal gøres ansvar gældende ved mindre overtrædelser af lovens bestemmelser. Skønnes overtrædelsen ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan stempelmyndigheden forelægge den pågældende en bøde efter bestemmelsen i lovens § 89. Bøden bør efter cirkulærets § 43 i almindelighed fastsættes til mindst 50 kr. og højst 200 kr.

I praksis er hidtil alene anvendt straf af bøde for overtrædelse af stempeloven.

3.6.4. Lov nr. 313 af 20. december 1915 om en særlig stempelafgift ved overdragelse af offentlige værdipapirer, som ændret ved lov nr. 135 af 30. marts 1946.

Ved overdragelse af "aktier og lignende offentlige værdipapirer" svares en afgift, der berigtiges ved stempelmærker.

Følgende straffebestemmelser findes i lovens §§ 18-21:

"§ 18. Den, som uretmæssig undlader at udfærdige opgørelse eller at forsyne en opgørelse med behørigt stempel, såvel som den, der undlader at indsende en ikke behørig stemplet opgørelse til tilsynsmyndigheden, hvor pligten dertil påhviler ham, anses med bøde fra 5 til 25 gange af det manglende stempelbeløb, dog mindst med 10 kr.

Hvis opgørelsen ikke skulle have været stemplet, er bøden 10 kr.

§ 19. Den, som ved angivelse i opgørelsen eller i øvrigt til brug ved stempelafgiftens beregning meddeler vitterlig urigtig oplysning angående de forhold, hvorpå stempelafgiftens beregning beror, eller som for at unddrage sig eller andre fra et pådraget stempelansvar fragår besiddelsen af en stempelpligtig opgørelse, anses med bøde fra 100 til 1.000 kr.

§ 20. Hvis nogen i øvrigt gør sig skyldig i overtrædelse af de i denne lovs §§ 5, 6, 7, 10 eller 11 givne bestemmelser, straffes han med bøde fra 10 til 100 kr.

§ 21. De i §§ 18 og 20 foreskrevne bøder ikendes af tilsynsmyndigheden.

Sager angående forseelser efter § 19 skal, for så vidt de ikke med finansministerens samtykke afgøres i mindelighed, behandles efter de for offentlige straffesager givne regler."

Det bemærkes, at bødernes maksimum i §§ 19 og 20 er ophævet ved § 6 i ikrafttrædelsesloven til straffeloven.

Loven indeholder ikke bestemmelse om selskabsansvar.

3.6.5. Lov nr. 29 af 18. februar 1929 om stempelafgift af topografiske kort, som ændret senest ved lov nr. 589 af 19. december 1972.

Efter lovens § 1 skal der "af ethvert kort over riget eller over en del heraf, som her i riget udbydes til salg eller uddeles"

betales en stempelafgift. Visse nærmere angivne korttyper er dog undtaget fra afgiftspligten.

Afgiften, hvis størrelse fastsættes af forsvarsministeren med tilslutning af folketingets finansudvalg, berigtiges af den, der udgiver eller indfører kortene fra udlandet. Afgiften berigtiges ved, at der påtrykkes hvert enkelt kort et særligt stempel.

I §§ 5 og 6 findes følgende straffebestemmelser:

"§ 5. Såfremt der unddrages statskassen afgift i henhold til denne lov, ifalder den, hvem afgiftens erlægelse påhviler, en bøde på indtil lo gange det unddragne afgiftsbeløbs størrelse, dog ikke under 100 kr., og skal desuden efterbetale afgiften. Kendes dennes størrelse ikke, bøder overtræderen fra 100 til 25.000 kr. foruden som betaling for afgiften en sum lig bødens beløb.

For meddelagtighed i afgiftsbesvigelsen bødes indtil 2.000 kr.

§ 6. For alle ikke med særlig straf belagte overtrædelser af forskrifterne i denne lov eller af de kontrolforskrifter, som yderligere måtte blive givet, bødes indtil 1.000 kr."

Efter § 9 er der adgang til administrativt bødepålæg. Der er ikke hjemmel til selskabsansvar.

De nævnte bødemaksima i §§ 5 og 6 er ophævet ved § 6 i ikrafttrædelsesloven til straffeloven.

3.6.6. Lov om beskatning af pensionsordninger m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 339 af 16. juli 1980.

Loven omfatter forsikringer i pensionsøjemed, herunder rate- og kapitalforsikringer, indekskontrakter og andre opsparingsformer i pensionsøjemed.

Ved udbetaling af pensionen svares en afgift til statskassen. Afgiften varierer efter arten af pensionsordningen og tidspunktet for udbetalingen af pensionen. Afgiftspligten påhviler den, der er berettiget til udbetalingen. Afgiften tilbageholdes af det forsikringsselskab eller den myndighed, pensionskasse, bank el. lign., hos hvem ordningen er etableret.

Straffebestemmelsen i § 57 lyder således:

"§ 5_7. Med bøde straffes den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed

1. undlader at opfylde pligt til at tilbageholde afgift,
2. undlader at indbetale tilbageholdte afgiftsbeløb i rette tid,
3. undlader at give underretning som nævnt i § 26, stk. 2, 2. pkt., § 38, stk. 1, 4. pkt., og § 67, stk. 2,
4. udbetaler en kapitalforsikring eller opsparing i pensionsøjemed, før end arbejdstageren har afgivet erklæring som nævnt i § 26, stk. 2, 1. pkt.,
5. undlader at sørge for, at vedkommende forsikringsselskab m.v. rettidigt får underretning som nævnt i § 30, stk. 5, og § 67, stk. 3.

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

§§ 59-61 indeholder bestemmelser om selskabsansvar, politisagsbehandling og administrativ bøvedtagelse svarende til modelbestemmelsens, jfr. 3.5.1.

Straffebestemmelserne i pensionsbeskatningsloven er hidtil ikke anvendt i praksis. Der er ikke fastsat retningslinier for eventuel administrativ bødefastsættelse.

3.6.7. Lov om kapitaltilførselsafgift, jfr. lovbekendtgørelse nr. 604 af 10. december 1975, som ændret senest ved lov nr. 193 af 3. maj 1978.

Efter loven skal aktieselskaber, kommanditaktieselskaber og visse andre selskaber svare en nærmere bestemt afgift til statskassen ved stiftelse og udvidelse af aktiekapitalen. Afgiften beregnes som en procentdel af værdien af de indskud af enhver art, der ydes af deltagerne, med fradrag af den gæld og de forpligtelser, der pålægges selskabet i forbindelse med indskuddene.

Loven indeholder i § 15, stk. 1 og 2, følgende straffebestemmelse:

"§ 15. Den, som på et selskabs vegne undlader rettidigt at indgive anmeldelse m.v. som nævnt i § 11, straffes med bøde. Det samme gælder den, der på et selskabs

vegne giver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for

- 1) afgørelse af, om afgiftspligt er indtrådt,
- 2) beregningen af afgiften,
- 3) afgørelse om fritagelse for afgift.

Stk. 2. Den, der begår en af de i stk. 1 nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år."

Reglerne i § 15, stk. 3 og 4, og i § 16 om selskabsansvar og administrativ bøvedtagelse er identiske med modelbestemmelsens, jfr. 3.5.1.

Ministeriet for skatter og afgifter har efter lovens ikrafttræden udtalt, at for sen indgivelse af anmeldelse skal medføre en bøde på' mindst 200 kr. I øvrigt beregnes bøden i forsinkelsestilfælde, således at den udgør 2% pr. påbegyndt måned af den skyldige afgift. Herudover er der ikke fastsat retningslinier for bødeudmåling.

3.6.8. Lov om totalisatorspil, jfr. lovbekendtgørelse nr. 444 af 29. august 1974, som ændret senest ved lov nr. 193 af 3. maj 1978.

Efter § 1 må "spil ved totalisator eller på lignende måde ved væddeløb og anden vædekamp" kun finde sted efter bevilling, der meddeles af finansministeren (nu: ministeren for skatter og afgifter) og mod erlæggelse af en afgift til statskassen. Afgiften udgør en bestemt procentdel af den samlede indskudssum i totalisatoren.

I modsætning til de fleste andre særlove er lovens straffebestemmelser ikke samlet i en paragraf i slutningen af loven, men optaget i forbindelse med de af lovens materielle forbuds- og påbudsbestemmelser, hvis overtrædelse medfører straf. En række af disse straffebestemmelser er af ret speciel karakter. Som eksempler kan nævnes § 4, hvorefter undladelse af at følge bestemmelser i totalisatorbevillingerne, der har til formål at sikre, at afgiften betales rettidigt, og virksomheden afvikles på betryggende måde, straffes med bøde. § 6 indeholder bestemmelser om, hvor og hvornår der må foretages indskud til totalisatorspil. Overtrædelse af disse bestemmelser straffes med bøde.

§§ 8 og 10, stk. 2, der er lovens hovedstraffebestemmelser,

lyder således:

"§ 8. Afholdelse af spil ved totalisator eller lignende uden bevilling hertil samt modtagelse af indskud udenom totalisatoren (bookmakeri) straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 6 måneder. Under skærpene om-stændigheder, herunder navnlig når lovovertrædelsen har haft en særlig omfattende karakter, kan straffen stige til fængsel i 2 år.

Stk. 2. Deltagerne i sådant ulovligt spil straffes med bøde.

Stk. 3. De beløb, der ved det ulovlige forhold kan antages at være unddraget statskassen og bevillingshaveren, bliver at erstatte. Deltagerne i spillet er alene ansvarlige i forhold til de af dem gjorte indskud.

Stk. 4. Der kan af politiet gives den, der er blevet dømt for overtrædelse af bestemmelserne i stk. 1, pålæg om, at han inden for et tidsrum af 5 år regnet fra dommens afsigelse ikke må indfinde sig på væddeløbsbaner eller andre steder, hvor der finder indskud i totalisator sted. Overtrædelse af pålægget straffes med bøde eller hæfte indtil 6 måneder.

Stk. 2. Afgivelse af urigtig afgifts anmeldelse straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 6 måneder."

Efter § 11 behandles sager om overtrædelse af loven som politisager. Der er derimod ikke optaget bestemmelser om selskabsansvar eller om administrativ bøvedtagelse.

Der foreligger kun sjældent sager om overtrædelse af lovens straffebestemmelser. De sager, der har foreligget, har drejet sig om spil uden om totalisatoren (bookmakeri). Som eksempel kan nævnes:

Århus by- og herredsrets dom af 19. oktober 1978 (PS 395-10/1978).

T 1 blev fundet skyldig i overtrædelse af § 8, stk. 1, i lov om totalisatorspil ved fra 1973 til 1977 at have modtaget indskud til spil på forskellige væddeløbsbaner uden

om totalisatoren på ialt 60.000 kr. Fortjenesten blev opgjort til ikke under 5.000 kr. T 1, der endvidere blev fundet skyldig i overtrædelse af færdselslovens § 117, stk. 4, ved at have ført bil til trods for, at retten til at føre motordrevet køretøj, hvortil der kræves kørekort, var frakendt ham, blev idømt straf af fængsel i 3 måneder, der under hensyn til bl.a. T 1's personlige forhold blev gjort betinget. T 1 blev endvidere idømt en bøde på 10.000 kr. samt tilpligtet at betale erstatning til statskassen og væddeløbsbanerne på henholdsvis 3.720 kr. og 11.880 kr. T 2 (T 1's hustru) blev idømt en bøde på 5.000 kr. for medvirken til bookmakerivirk-somheden.

3.6.9. Lov om tipning, jfr. lovbekendtgørelse nr. 66 af 25. februar 1977, som ændret ved lov nr. 590 af 29. november 1978.

Efter § 1 kræver tipning særlig bevilling. Bevilling gives mod betaling af en afgift, der udgør en procentdel af indskudssummen.

Hovedstraffebestemmelsen i § 10 lyder således:

"§ 10. Foranstaltning af anden tipning her i landet end den i denne lov hjemlede samt formidling af deltagelse i udenlandsk tipning straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 6 måneder. Under skærpene omstændigheder, herunder navnlig når lovovertrædelsen har haft en særlig omfattende karakter, kan straffen stige til fængsel i 1 år.

Stk. 2. Den, der deltager i en sådan ulovlig eller ulovligt formidlet tipning, som omhandlet i stk. 1, straffes med bøde.

Stk. 3. Det staten unddragne afgiftsbeløb, jfr. § 1, bliver at erstatte.

Stk. 4. Formidling af deltagelse i tipning i henhold til denne lov gennem erhvervsmæssig modtagelse af indskud af andre end de autoriserede forhandlere af tipskuponer (såkaldt klubtipning) samt avertering herom er forbudt.

Stk. 5. Afholdelse af præmiekonkurrencer, bortlodning o.lign. på grundlag af eller ved benyttelse af de

officielle tipskuponer er forbudt.

Stk. 6. Overtrædelse af bestemmelserne i stk. 4 og 5 straffes med bøde."

Loven indeholder ikke bestemmelser om administrativ bødedevtagelse eller om selskabsansvar.

Fra retspraksis kan nævnes følgende dom:

Odense byrets dom af 30. april 1965 (P.S. nr. 391/1963).
T havde i tiden fra september til november 1964 ca. 9 gange foranstaltet ulovlig tipning ved hver uge at duplikere kuponer, fra ca. 200 stigende til ca. 1.000, hvorpå der var anført en række fodboldkampe, der skulle tippes. Deltagerne kunne vinde 7, 20 eller 40 gange indsatsen. Indskudssummerne beløb sig til ialt mindst 3.600 kr. - 6.000 kr. T blev fundet skyldig i overtrædelse af § 10, stk. 1, i lov om tipning og idømt en bøde på 2.000 kr. Desuden blev en beslaglagt indskudssum og det beløb, som skulle have været betalt i afgift, hvis tipningen havde været lovlig, konfiskeret.

3.6.10. Lov nr. 23 af 27. januar 1956 om afgift af gevinster ved lotterispil m.v. , som ændret senest ved lov nr. 247 af 9. juni

Af gevinster fra nærmere angivne lotterier svares en afgift, som udgør en procentdel af gevinstens værdi. Afgiftens berigtiggelse påhviler den, der afholder de pågældende lotterier.

Straffebestemmelsen i § 9, stk. 1, lyder således:

"§ 9. Afgivelse af urigtig afgiftsanmeldelse straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 6 måneder."

Efter stk. 2 behandles sagerne som politisager. Derimod er der ikke optaget bestemmelser om selskabsansvar eller administrativ bødedevtagelse.

Der har ikke hidtil været konstateret sager om overtrædelse af bestemmelsen.

3.7. Anden afgiftslovgivning.

Under 3.4., 3.5. og 3.6. er omtalt den fiskale afgiftslovgiv-

ning. Ved siden af disse afgiftslove findes en lang række andre afgifter og gebyrer, som ikke er af fiskal karakter, men som bl.a. kan opfattes som betaling for offentlige ydelser af forskellig art.

Sådanne ydelser kan være af enkeltstående karakter som f.eks. udstedelse af pas, kørekort og jagttegn. Også parkeringsafgifter og radio- og tv-licens må henregnes til dette afgiftsområde. Afgiften kan som i de nævnte eksempler være fastsat til bestemte beløb. I andre tilfælde er afgiftens størrelse afhængig af ydelsens art som f.eks. inden for retsafgiftsloven, hvor afgiften beregnes på grundlag af sagsgenstandens størrelse. Afgiften forfalder i almindelighed inden eller i forbindelse med modtagelsen af ydelsen, og afgiftsunddragelser kan derfor vanskeligt forekomme. Manglende betaling af afgift er da normalt heller ikke kriminaliseret.

Inden for især landbrugsministeriets område findes et betydeligt antal gebyrer, som pålignes produktionen og forædlingen af en række landbrugsprodukter. Som eksempler kan nævnes afgift på smør, afgift på ost og smelteost, afgift på æg, slagteafgift på fjerkræ og afgift på gødning. Afgiften opkræves af de kontrolorganer, der har til opgave at føre tilsyn med fremstillingen af de pågældende produkter, f.eks. statskontrollen med mejeriprodukter og æg, fjerkræeksportudvalget og statens foderstofkontrol. Afgiften er fastsat til udligning af de omkostninger, som er forbundet med det veterinære og kvalitetsmæssige tilsyn med landbrugsproduktionen, og har således til formål at skabe grundlag for, at de kontrolforanstaltninger, som er nødvendige af f.eks. sundhedsmæssige grunde, ikke medfører udgifter for samfundet.

Afgifterne og afgifternes størrelse er normalt fastsat i administrative forskrifter. Manglende betaling af afgift kan i de fleste tilfælde medføre straf af bøde med hjemmel i den pågældende lov, hvis straffebestemmelser som oftest er helt generelt formuleret.

De afgifter og gebyrer, som kort er berørt i dette afsnit, er af så særegen karakter, at arbejdsgruppen ikke har fundet anledning til at inddrage dem under sine overvejelser. Denne afgiftslovgivning vil derfor ikke blive nærmere omtalt.

3.8. Tilskudslovgivningen.

3.8.1. Indledning.

Et betydeligt antal love, især på det sociale område og inden for erhvervslovgivningen, indeholder regler om udbetaling af tilskud og andre ydelser fra det offentlige. Herudover er der på forskellige områder hjemmel til at yde økonomisk bistand til nærmere angivne formål i form af f.eks. lån eller garantier. I nogle tilfælde er udbetaling m.v. knyttet til bestemte betingelser, i andre tilfælde beror afgørelsen på en konkret vurdering.

Lovgrundlaget for udbetaling af tilskud og andre ydelser er vidt forskelligartet. Lovene henvender sig endvidere til en meget uensartet kreds af modtagere, f.eks. til privatpersoner, erhvervsvirksomheder, institutioner, finansieringsselskaber etc. Hjemmelen findes i speciallovgivningen eller kan fremgå af tekstanmærkninger til finanslove og tillægsbevillingslove.

Under 3.8.2. gennemgås den sociale tilskudslovgivning, medens den øvrige tilskudslovgivning omtales under 3.8.3. og 3.8.4.

Tilskudslovgivningen indeholder kun i mindre grad selvstændige straffebestemmelser. I det omfang, der i den enkelte lov er optaget bestemmelse om strafansvar, er strafansvaret som oftest knyttet til afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger. Straffen er i almindelighed bøde eller hæfte. Undertiden åbner loven mulighed for at anvende andre straffebestemmelser f.eks. med formuleringen: "medmindre strengere straf er forskyldt efter den borgerlige straffelov".

Strafansvaret efter de tilskudslove, der indeholder selvstændige straffebestemmelser, er ikke begrænset til forsætlige overtrædelser. Overtrædelser, der skyldes uagtsomhed, herunder simpel uagtsomhed, er derfor principielt også strafbare, jfr. straffelovens § 19.

I praksis behandles strafbare overtrædelser inden for tilskudslovgivningen næsten altid som straffelovsovertrædelser, først og fremmest som bedrageri efter straffelovens § 279. Dette gælder også på områder, hvor loven indeholder selvstændige straffebestemmelser. Overtrædelser af tilskudslovgivningen, der alene skyldes uagtsomhed, bliver således normalt ikke retsforfulgt.

I modsætning til skatte- og afgiftslovgivningen er der i de tilskudslove, der indeholder selvstændige straffebestemmelser, ik-

ke hjemmel til, at den pågældende administrative myndighed kan lade en overtrædelse afgøre udenretligt ved administrativ bøvedettagelse. Udenretlig afgørelse kan derfor alene ske ved politiets foranstaltning i medfør af den almindelige bestemmelse i retsplejelovens § 931, jfr. nærmere ovenfor under 3.1.

3.8.2. Den sociale tilskudslovgivning.

I dette afsnit omtales den sociale tilskudslovgivning i videste forstand, d.v.s. bistandsloven, pensionslovgivningen, lovgivningen om dagpenge og arbejdsløshedsunderstøttelse samt den lovgivning, hvor tilskud til enkeltpersoner i første række ydes ud fra sociale kriterier.

Den sociale tilskudslovgivning administreres i det væsentligste af kommunernes social- og sundhedsforvaltning.

Det er et gennemgående træk inden for denne lovgivning, at borgerne i almindelighed har krav på økonomisk støtte m.v., når nærmere angivne betingelser er opfyldt. Undertiden er disse betingelser udformet som vejledende kriterier, således at afgørelsen af, om betingelserne er opfyldt, i et vist omfang beror på en skønsmæssig vurdering. Det gælder især inden for bistandsloven. I andre tilfælde, f.eks. inden for pensionslovgivningen, træffes afgørelsen på grundlag af bestemte objektive betingelser. På tilsvarende måde fastsættes størrelsen af det beløb, der kan ydes, i visse tilfælde skønsmæssigt, i andre tilfælde på grundlag af bestemte satser.

Afgørelser om udbetaling af tilskud m.v. beror i vidt omfang på ansøgerens egne oplysninger, herunder oplysninger om indtægts- og erhvervsforhold, personlige forhold m.v. Lovene indeholder normalt bestemmelser om, at den, der modtager hjælp eller tilskud, er forpligtet til at underrette de sociale myndigheder om senere ændringer i forhold, der er af betydning for, om tilskud fortsat kan ydes eller for størrelsen af tilskuddet. Giver ansøgeren urigtige oplysninger, der har betydning for en afgørelse om udbetaling, eller fortier han sådanne oplysninger, er der i almindelighed hjemmel til at kræve uberettiget udbetalte beløb tilbagebetalt. Det samme gælder, hvis modtageren undlader senere at underrette myndigheden om ændringer i forhold, der har betydning for udbetalingen. Ofte er der endvidere hjemmel til, at beløb, der er udbetalt med urette, kan inddrives efter reglerne om inddrivelse af personlige skatter.

Som inden for den øvrige tilskudslovgivning er der kun i begrænset omfang fastsat bestemmelser om strafansvar for uberettiget udbetaling af tilskud. I det omfang, overtrædelser af de sociale tilskudslove er selvstændigt kriminaliseret, er lovens straffebestemmelse citeret i forbindelse med omtalen af den enkelte lov.

I praksis behandles de overtrædelser, der forekommer, næsten uden undtagelse som straffelovsovertrædelser. Det gælder også i de tilfælde, hvor overtrædelser af den pågældende lov er selvstændigt kriminaliseret. Sagerne omfatter endvidere ofte besvigelser inden for flere love, og domsreferaterne er derfor af praktiske grunde gengivet under ét nedenfor under punkt 3.8.2.2o.

3.8.2.1. Lov om social bistand, jfr. lovbekendtgørelse nr. 333 af 27. juni 198o.

Ved bistanndslovens ikrafttræden den 1. april 1976 gennemførtes en administrativ forenkling af den sociale lovgivning. Samtidig ophævedes lov nr. 118 af 7. april 1936 om tilsyn med herberger, arbejdshjem m.v., lov nr. 119 af 15. marts 1939 om mødrehjælpsinstitutioner, lov nr. 17o af 29. april 1960 om revalidering, lov nr. 169 af 31. maj 1961 om offentlig forsorg, lov nr. 193 af 4. juni 1964 om børne- og ungdomsforsorg, lov nr. 229 af 6. juni 1968 om omsorg for invalidepensionister og folkepensionister og lov nr. 23o af 6. juni 1968 om husmoderafløsning og hjemmehjælp.

De funktioner, som efter de nu ophævede sociale love blev varetaget af forskellige kommunale og statslige myndigheder, henhører nu under samme administrative enhed. Henvendelser om enhver form for bistand rettes efter loven til det sociale udvalg i opholdskommunen.

Efter bistanndsloven er det offentlige forpligtet til efter reglerne i loven at yde bistand til enhver, der opholder sig her i landet, og som af hensyn til sine egne eller sin families forhold har brug for rådgivning, økonomisk eller praktisk hjælp, støtte til udvikling eller genoprettelse af erhvervsevnen eller for pleje, særlig behandling eller opdragelsesmæssig støtte.

Bistandshjælp kan bestå i rådgivning, kontant bistand (forbi gående eller vedvarende hjælp), bistand i form af naturalieydelser, hjælp i særlige tilfælde til specielle persongrupper, anbringelse på forskellige institutioner m.v.

Afgørende for, hvilken bistand der kan ydes, er den enkeltes

behov. Efter § 37, stk. 1, gælder således, at er en person på grund af sygdom, svigtende arbejdsmuligheder m.v. eller andre ændringer i sine forhold "i en begrænset tid ... afskåret fra at skaffe det fornødne til sit eget eller familiens underhold og udgifterne her- til ikke dækkes gennem dagpenge eller pensionsydelse, ydes der af det offentlige en sådan hjælp, at det modvirkes, at pågældendes og familiens hidtidige levevilkår i væsentlig grad forringes". I stk. 2 er angivet nærmere kriterier for beregningen af hjælpens omfang. I bestemmelsen hedder det videre, at der "ved hjælpens udmåling i øvrigt (må) dels tages hensyn til sådanne faste udgifter, som i betragtning af de hidtidige levevilkår skønnes rimelige, dels læg- ges vægt på de fremtidige levevilkår, der kan blive en følge af den ændring, der er sket i pågældendes eller familiens situation".

Har en person mod bedre vidende uberettiget modtaget en ydel- se efter loven, træffer det sociale udvalg bestemmelse om tilbage- betaling. Der er i øvrigt særlige lempelige regler for tilbagebe- taling, ligesom tilbagebetalingskravet helt bortfalder efter en nærmere angivet kortere frist.

Bistandslovens § 21 indeholder følgende straffebestemmelse:

"§ 21. Med bøde eller hæfte straffes, medmindre hø- jere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning, den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelser efter denne lov,
- 2) i forbindelse med ansøgning, eller når der afkræves ham oplysninger, fortier forhold af betydning for sa- gens afgørelse,
- 3) ..."

Bistandslovens § 21 er indsat i lovens afsnit I "Almindelige bestemmelser" og omfatter derfor principielt alle afgørelser efter loven, herunder sådanne, der indebærer bistand af økonomisk art.

Nogle af de nu ophævede sociallove, f.eks. loven om offentlig forsorg, indeholdt særlige, til en vis grad forskellige straffebe- stemmelser, medens overtrædelser af de øvrige nu ophævede love ik- ke var selvstændigt kriminaliseret. Herom henvises nærmere til be- mærkningerne nedenfor i kapitel 5, punkt 5.6., hvor også den hi- storiske udvikling af straffebestemmelserne inden for den sociale lovgivning er omtalt.

Om uberettiget modtagelse af bistandshjælp skal medføre straf-feretlige konsekvenser, afhænger i første række af det sociale udvalgs vurdering af, om der skal indgives anmeldelse til politiet. En gennemgang af den strafferetlige praksis inden for bistandsloven synes imidlertid at vise, at kun grovere overtrædelser i almindelighed anmeldes. Den foreliggende praksis vedrørende socialbedragerier omfatter i almindelighed beløb af ikke ubetydelig størrelse. Disse overtrædelser vil normalt blive behandlet efter straffelovens regler. Der foreligger så vidt vides ikke mange domfældelser for overtrædelse af bistandslovens § 21, når forholdet vedrører uberettiget modtagelse af økonomisk hjælp.

I de sociale myndigheders vurdering af, om misbrug af lovens bestemmelser bør medføre politianmeldelse, indgår bl.a. størrelsen af det besvegne beløb, gentagelsestilfælde, om forseelsen omfatter andre lovovertrædelser, gerningsmandens alder, personlige forhold og situation i øvrigt. Der kan i denne forbindelse henvises til bestemmelserne i socialministeriets cirkulære nr. 140 af 15. august 1975 om bistandslovens almindelige bestemmelser, punkt 33:

"Ud over bistandslovens specielle straffebestemmelser kan der opstå spørgsmål om anvendelse af straffelovens regler, navnlig bedrageribestemmelsen i § 279 og bestemmelserne i §§ 161 og 163 om urigtige erklæringer og § 171 om dokumentfalsk.

For at værne om det tillidsforhold, der må bestå mellem den, der søger bistand, og de sociale myndigheder, og med henblik på at undgå indgribende kontrolforanstaltninger i den enkelte sag må de sociale myndigheder reagere over for en ansøger, der bryder dette tillidsforhold ved fortielser eller urigtige oplysninger. I åbenbare bedragerisituationer bør der derfor indgives politianmeldelse, således at det bliver anklagemyndigheden og domstolene, der træffer afgørelse om den straf-feretlige reaktion.

Da det ofte vil dreje sig om mennesker i en belastet social situation, bør det imidlertid sikres, at alle rimelige sociale hensyn bliver medinddraget under overvejelserne af den enkelte sag. Det henstilles derfor, at de sociale myndigheder ledsager en politianmeldelse af udførlige oplysninger om den pågældendes for-

hold, herunder også om en eventuel behandlingsplan, som vil bringes i fare gennem en strafforfølgning."

Lignende momenter gør sig gældende ved domstolenes vurdering af, om en person, der har gjort sig skyldig i socialbedrageri, bør idømmes betinget eller ubetinget straf. Ikke mindst de personlige forhold tillægges betydelig vægt. En vejledende beløbsgrænse kan derfor næppe heller udledes af retspraksis med hensyn til valget mellem betinget og ubetinget dom. Om retspraksis henvises i øvrigt til 3.8.2.20.

Som eksempel på domfældelse for overtrædelse af bistandslovens § 21 kan nævnes:

Vestre landsrets ankedom af 8. december 1976 (V.L. nr. 3216/76).

En af to tiltalte, der blev dømt for overtrædelse af straffelovens § 223 (bordelvirksomhed), blev fundet skyldig i overtrædelse af bistandslovens § 21 ved i en ansøgning om hjælp efter bistandsloven at have givet urigtige oplysninger om bopæl og opholdskommune. Det uberettiget udbetalte beløb udgjorde 2.633 kr. Det anføres i underrettens dom, der blev stadfæstet ved landsretten, at selv om T havde givet urigtige eller i hvert fald vildledende oplysninger om sin bopæl og opholdskommune, fandtes det "overvejende betænkeligt at anse det for bevist, at han dermed har opnået en hjælp, som ikke også i det store og hele ville være blevet ydet ham, såfremt han havde givet korrekte oplysninger i så henseende".

3.8.2.2. Lov om folkepension, jfr. lovbekendtgørelse nr. 676 af 15. december 1978, som ændret senest ved lov nr. 259 af 16. juni 1980.

Folkepension kan oppebæres af personer over 67 år, enlige kvinder i alderen 62-67 år samt af personer i alderen 55-67 år, der har fået tillagt pension på grund af svigtende helbred eller andre særlige omstændigheder.

Folkepensionens grundbeløb udbetales til personer, der er fyldt 67 år, uden hensyn til modtagerens økonomiske forhold. For andre folkepensionister beregnes pensionens størrelse på grundlag af den pågældendes indtægtsforhold. Loven indeholder endvidere

særlige regler om ydelse af forskellige tillæg, herunder personlige tillæg til pensionen.

3.8.2.3. Lov om invalidepension m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 677 af 15. december 1978, som ændret senest ved lov nr. 260 af 16. juni 1980.

Retten til at få tilkendt invalidepension er betinget af, at den pågældendes erhvervsevne på grund af fysisk eller psykisk invaliditet varigt er nedsat i nærmere angivet omfang. Ved vurderingen af omfanget af nedsættelsen af erhvervsevnen skal der bl.a. tages hensyn til stilling, alder og beskæftigelsesmuligheder samt til udsigten til eventuel forbedring eller forværring af invaliditeten. Pensionen ydes som grundbeløb, invaliditetsbeløb og beløb for erhvervsudygtighed, afhængig af invaliditetens omfang.

3.8.2.4. Lov om pension og hjælp til enker, jfr. lovbekendtgørelse nr. 678 af 15. december 1978, som ændret senest ved lov nr. 261 af 16. juni 1980.

En enke har ret til pension efter loven, hvis hun er fyldt 55 år og er blevet enke efter det fyldte 45. år. En kvinde, der er blevet enke efter det fyldte 45. år, har ligeledes ret til pension, hvis hun ved ægtefællens død havde forsørgelsespligt over for - og bidrog til forsørgelse af - 2 eller flere børn under 18 år, så længe forsørgelsespligten over for 1 barn under 18 år varer. Enkepension kan herudover ydes i visse andre tilfælde.

Pensionen ydes med et grundbeløb og eventuelle personlige tillæg. Pensionen nedsættes eller bortfalder, hvis pensionistens øvrige indtægt overstiger bestemte beløbsgrænser.

3.8.2.5. Lov om boligydelse til pensionister, jfr. lovbekendtgørelse nr. 360 af 4. august 1980.

Lovens formål er bl.a. at nedsætte pensionisternes boligudgift og derved opnå en forhøjelse af levestandarden. Loven indeholder regler om betingelserne for, at boligydelsen kan udbetales til pensionisterne, herunder kravene til pensionistens bolig, og regler om beregning af boligydelsen.

3.8.2.6. Lov om offentlig sygesikring, jfr. lovbekendtgørelse nr. 94 af 9. marts 1976, som ændret senest ved lov nr. 255 af 16. juni 1980.

Sygesikringens ydelser omfatter for gruppe 1 sikrede bl.a.

vederlagsfri lægehjælp ved alment praktiserende læge og ved speciallæge efter henvisning fra alment praktiserende læge. For gruppe 2 sikrede ydes der delvis dækning for udgifterne til lægehjælp.

Efter loven ydes endvidere tilskud i nærmere angivet omfang til udgifterne til bl.a. lægemidler, tandbehandling, fysiurgisk behandling, transport m.v.

3.8.2.7. Lov om boligsikring, jfr. lovbekendtgørelse nr. 361 af 3. august 1980.

Efter loven kan boligtagere, der er lejere eller medlemmer af et almennyttigt andelsboligselskab, og som benytter beboelsesejendommen til helårsbeboelse, efter ansøgning opnå boligsikring.

Boligsikringens størrelse er bl.a. afhængig af huslejens størrelse, husstandsindkomsten og antallet af børn i husstanden. Boligsikring kan normalt ikke ydes, såfremt antallet af beboere i lejligheden overstiger et vist antal, eller lejlighedens kvalitet ikke er tilstrækkelig god.

3.8.2.8. Lov om arbejdsformidling og arbejdsløshedsforsikring, jfr. lovbekendtgørelse nr. 373 af 13. august 1980.

En arbejdsløshedskasse defineres i loven som en forening enten af lønmodtagere eller af selvstændige erhvervsdrivende, der har sluttet sig sammen alene med det formål at sikre sig økonomisk bistand i tilfælde af ledighed.

Ret til dagpenge opnås efter 6 måneders medlemskab af en anerkendt arbejdsløshedskasse for lønmodtagere og er betinget af, at medlemmet forud for hver udbetaling af dagpenge har haft arbejde som lønmodtager i nærmere angivet tidsrum. Dagpenge kan kun udbetales et medlem, der er ledigt, og medlemmet skal for at få dagpenge udbetalt ved ledigheds indtræden henvende sig til arbejdsformidlingen for at søge arbejde og i ledighedsperioden opretholde kontakt med arbejdsformidlingen.

Loven giver endvidere adgang til, at arbejdsformidlingen for at fremme beskæftigelsesudviklingen kan udbetale en arbejdssøgende en "mobilitetsfremmende ydelse", f.eks. rejsehjælp, bolig hjælp, starthjælp m.v.

Med virkning fra 1. januar 1979 er indført en ordning, hvorefter personer, der er medlemmer af anerkendte arbejdsløshedskasser, under visse betingelser har ret til efterløn. Det er en betingelse for at bevare retten til efterløn, at medlemmet i efter-

lønsperioden kun har erhvervsarbejde i nærmere angivet omfang.

3.8.2.9. Lov om dagpenge ved sygdom og fødsel, jfr. lovbekendtgørelse nr. 66 af 21. februar 1978, som ændret senest ved lov nr. 233 af 4. juni 1980.

Dagpenge ydes som erstatning for tab af indtægt ved uarbejdsdygtighed på grund af sygdom, herunder tilskadekomst, eller fødsel. Dagpengene udbetales normalt af arbejdsgiveren i de første 5 uger af fraværperioden og i øvrigt af det sociale udvalg. Dagpengenes størrelse er bl.a. afhængig af den pågældendes lønindtægt og anden erhvervsindtægt, som i væsentlig grad skyldes den sikredes egen arbejdsindsats.

I lovens § 56 findes følgende straffebestemmelse:

"§ 56. Med bøde eller hæfte straffes, medmindre strengere straf er forskyldt efter den borgerlige straffelov, den, der giver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelser efter denne lov eller fortier oplysninger af betydning for sådanne afgørelser.

Stk. 2. Med bøde straffes den arbejdsgiver, der undlader at

- 1) opfylde pligten til at udbetale dagpenge i arbejdsgiverperioden,
- 2) opfylde pligten til at anmelde lønmodtageres fravær efter § 27, stk. 3, eller
- 3) efterkomme et krav om oplysninger efter § 52.

Er lovovertrædelsen begået af et aktieselskab, et andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

I cirkulæreskrivelse af 3. januar 1978 har sikringsstyrelsen fastsat nærmere retningslinier for kommunerne for indgivelse af politianmeldelse i tilfælde af bedrageri vedrørende dagpenge. Sikringsstyrelsen henstiller, at kommunerne som hovedregel følger den anvisning, som er givet i afsnit 33 i cirkulæret om bistandsloven, som er omtalt ovenfor under punkt 3.8.2.1.

Cirkulæreskrivelsen er optaget som bilag 3.

108.2.10. Lov nr. 218 af 23. maj 1979 om Statens Uddannelsesstøtte, som senest ændret ved lov nr. 265 af 16. juni 1980.

Staten yder støtte til uddannelsessøgende, der er fyldt 18 år,

og som gennemgår en offentlig anerkendt uddannelse i eller efter særlige regler uden for Danmark. Støtten ydes i form af stipendier og garanti for den uddannelsessøgendes studielån i banker og sparekasser. Ansøgerens økonomiske forhold er af betydning for tilde-
ling af stipendier. Dette gælder derimod ikke ved ydelse af garanti.

Beløb, der er modtaget med urette, kan kræves tilbagebetalt. Statens Uddannelsesstøtte kan endvidere bestemme, at den pågældende i en vis periode eller for stedse skal være udelukket fra at modtage støtte.

3.8.2.11. Lov om børnetilskud og andre familieydelse, jfr. lov-
bekendtgørelse nr. 609 af 29. november 1978, som ændret senest
ved lov nr. 262 af 16. juni 1980.

Efter loven ydes børnetilskud enten som almindeligt børne-
tilskud eller som forhøjet børnetilskud til enlige forsørgere og
pensionister. Til enlige forsørgere ydes foruden forhøjet tilskud
ekstra børnetilskud. I visse tilfælde suppleres børnetilskud til
forældrelose børn med et særligt børnetilskud. Forældrenes indtægt
er afgørende for størrelsen af børnetilskuddene.

For børn, der er 16 eller 17 år, kan der udbetales en ung-
domsydelse til hjælp til deres forsørgelse og uddannelse. Ydelsens
størrelse afhænger af husstandsindkomstens størrelse.

Underholdsbidrag til børn i henhold til lov om børns retsstil-
ling kan fordres udbetalt forskudsvis af det offentlige, når det
ikke betales af den bidragspligtige.

I § 35, stk. 2, findes følgende straffebestemmelse:

"§ 35. Offentlige myndigheder og arbejdsgivere skal
afgive de oplysninger, der er nødvendige for en sags af-
gørelse.

Stk. 2. Med bøde eller hæfte straffes, medmindre
strengere straf er forskyldt efter borgerlig straffelov,
den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til
brug ved afgørelser efter denne lov,
- 2) i forbindelse med en ansøgning, eller når der afkræ-
ves ham oplysninger, fortier forhold af betydning
for sagens afgørelse.

Stk. 3. Den arbejdsgiver, der undlader at efterkom-

me et krav om oplysninger i henhold til stk. 1, straffes med bøde. Er lovovertrædelsen begået af et aktieselskab, et andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar.¹¹

3.8.2.12. Lov nr. 259 af 4. juni 1970 om folkehøjskoler, landbrugs-skoler, husholdningsskoler og efterskoler.

For at nedbringe elevbetalingen for ophold på disse skoler, kan staten yde støtte til visse elever. Støtten er bl.a. afhængig af ansøgerens og forældrenes økonomiske forhold.

3.8.2.13. Lov nr. 289 af 8. juni 1977 om erhvervsfaglige grundud-dannelser.

Efter loven kan staten yde tilskud til dækning af befordring mellem hjem og skole og mellem hjem og praktiksted samt mellem hjem og skolehjem.

3.8.2.14. Lov om erhvervsmæssig uddannelse af specialarbejdere m.fl. og omskoling, jfr. lovbekendtgørelse nr. 271 af 2. juni 1971.

Deltagelse i de uddannelsesforanstaltninger, som efter loven godkendes inden for specialarbejderområdet, står åbne for alle, som har beskæftigelse inden for det pågældende arbejdsområde, eller som søger beskæftigelse inden for området. Loven giver mulighed for at yde tilskud af statskassen til deltagernes befordring i anledning af deltagelse i undervisningen.

Loven giver endvidere mulighed for at yde økonomisk støtte til deltagere i omskolingsforanstaltninger og til unge arbejdsle-dige mellem 18 og 25 år, som deltager i erhvervsforberedende ud-dannelse.

3.8.2.15. Lov nr. 277 af 26. maj 1976 om erstatning fra staten til ofre for forbrydelser.

Staten kan bl.a. yde erstatning og godtgørelse for personska-de, og i visse særlige tilfælde for tingsskade, der forvoldes ved overtrædelse af borgerlig straffelov. Erstatning kan ydes, selv om skadevolderen er ukendt eller ikke kan findes. Erstatning er bl.a. betinget af, at lovovertrædelsen uden unødigt ophold er anmeldt til politiet. Afgørelse om erstatning træffes af et navn, der er nedsat af justitsministeren.

3.8.2.16. Lov om erstatning til besættelsestidens ofre, jfr. lov-
bekendtgørelse nr. 68 af 8. februar 1974, som ændret senest ved
lov nr. 255 af 16. juni 1980.

Loven indeholder bestemmelser om erstatning for invaliditet til danske statsborgere, der under besættelsestiden har pådraget sig skade eller sygdom, hvorved deres erhvervsevne er midlertidigt eller vedvarende forringet som følge af krigshandlinger eller krigslignende handlinger. Erstatning kan endvidere ydes til efterladte efter danske statsborgere, der har mistet livet under sådanne omstændigheder.

Loven giver desuden mulighed for at yde hædersgaver, godtgørelse for lidelse og tort i anledning af frihedsberøvelse m.v. og erstatning for tingsskade.

Loven indeholder i § 69 følgende straffebestemmelse:

"§ 69. Den, der i de i nærværende lov omhandlede sager meddeler urigtige eller vildledende oplysninger, eller som i en sag, i hvilken der er afkrævet ham oplysninger, fortier forhold, der måtte være af betydning for afgørelsen af den pågældende sag, straffes, for så vidt forholdet ikke medfører højere straf efter den øvrige lovgivning, med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Stk. 2. Begås overtrædelsen uagtsomt, er straffen bøde eller hæfte.

Stk. 3. De heromhandlede sager behandles som politisager. Bøder tilfalder statskassen."

3.8.2.17. Lov om forsørgelse af militære invalider og sådannes efterladte i de sønderjyske landsdele, jfr. lovbekendtgørelse nr. 217 af 8. april 1949.

Loven indeholder nærmere betingelser for invalideforsørgelse til personer og visse efterladte, der før 15. juni 1920 i anledning af udførelsen af tysk værnepligtstjeneste har pådraget sig erhvervsindskrænkende skade m.v.

3.8.2.18. Lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension, jfr. lovbekendtgørelse nr. 203 af 3. juni 1978, som ændret senest ved lov nr. 216 af 30. maj 1980.

Loven giver hjemmel for at udbetale lønmodtagere m.fl. til-

lægspension. Lovens indhold og formål er nærmere omtalt under 3.2.4.1.

Loven indeholder i § 33 følgende straffebestemmelse, som også må antages at omfatte lønmodtagere:

"§ 33. Med bøde straffes:

- a) ...
- b) den, ..., eller som giver Tillægspensionen eller ankenævnet urigtige eller vildledende oplysninger om forhold af betydning for afgørelser i henhold til loven.

Om arbejdsgiverens ansvar m.v., se 3.2.4.1.

3.8.2.19. Lov om Lønmodtagernes Garantifond, jfr. lovbekendtgørelse nr. 284 af 10. juni 1980.

Som nævnt under 3.2.4.2. er Lønmodtagernes Garantifond oprettet med henblik på at sikre lønmodtageres krav på løn m.v. ved arbejdsgiverens konkurs, virksomhedens ophør eller lignende situationer.

Loven har følgende straffebestemmelse i § 13:

"§ 13. Den, ..., eller afgiver urigtige eller vildledende oplysninger, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning."

Fra retspraksis kan nævnes følgende dom, hvor forholdet dog blev henført under straffelovens § 279 om bedrageri:

Herning by- og herredsrets dom af 30. maj 1979 (SS 154/1979).

T 1, som var medejer af et interessentskab, havde i 1977 indgivet urigtig anmeldelse til Lønmodtagernes Garantifond om, at en tidligere ansat havde et udækket lønkrav på 9.656 kr. T 2, som var T 1's revisor, bekræftede senere anmeldelsen og vedlagde en anmeldelse, som han havde formået den ansatte til at underskrive. Udbetalingen fandt sted på grundlag af den senest indsendte anmeldelse. T 1 blev for forsøg på bedrageri og T 2 for bedrageri hver idømt betinget fængsel i 60 dage.

3.8.2.20. Domstolspraksis vedrørende socialbedragerier m.v.

I det følgende er refereret en række afgørelser vedrørende socialbedragerier.

For at gøre den anførte praksis illustrerende er alene søgt medtaget sager, hvor bedrageriet over for det offentlige udgør det eneste eller det væsentligste tiltalepunkt. Sager, hvor domfældte samtidig dømmes for andre væsentlige forseelser, er derfor ikke medtaget. Det samme gælder sager, hvor tidligere straffe må antages at have været af betydning for strafudmålingen. Afgørelser, hvor den tiltalte som et led i bedrageriforholdet har gjort sig skyldig i dokumentfalsk eller afgivet urigtige erklæringer m.v., er dog medtaget under den refererede praksis som "rene bedragerisager".

I ældre praksis vedrørende socialbedragerisager anvendtes i meget vid udstrækning ubetingede domme, jfr. rigsadvokat Per Lindegaards artikler i UfR 1970 B/181 og UfR 1973 B/139. Denne praksis fortsattes i 1960-erne. Først herefter synes der at ske en udvikling hen mod betingede domme.

Den foreliggende praksis fra 1970-erne viser, at domstolene nu synes at have forladt en længe fastholdt tradition for ubetinget straf for socialbedragerier. Udgangspunktet i sager om socialbedragerier af en vis størrelse er dog fortsat ubetinget straf, således at kun særlige forhold kan begrunde anvendelse af betinget dom.

Højesterets dom af 30. juni 1970 (UfR 1970/637 H).

Den nu 39-årige T havde i 1967-68 ved urigtige oplysninger om sine indtægtsforhold bestemt socialkontoret til at yde ham hjælp med 2.148 kr. mere, end han var berettiget til. Han havde afgivet falske erklæringer på tro og love, jfr. straffelovens § 161, og i nogle tilfælde underskrevet erklæringerne med sin hustrus navn. Han havde endvidere i 1968 begået underslæb overfor en arbejdsgiver med hensyn til ca. 2.000 kr. Han ansås med fængsel i 3 måneder, der efter det om hans personlige forhold oplyste gjordes betinget.

Højesterets dom af 30. juni 1970 (UfR 1970/639 H).

Den nu 27-årige T havde i 1968-69 uberettiget oppebåret socialhjælp med 3.529 kr., idet han overfor socialkonto-

ret gav urigtige oplysninger om sine indtægtsforhold. Han ansås med fængsel i 60 dage, der efter det om hans personlige forhold oplyste gjordes betinget. (Dissenser for udsættelse af straffastsættelsen og for ubetinget straf).

Højesterets dom af 22. december 1970 (UfR 1971/95 H).

Den nu 34-årige T havde underskrevet en begæring om dagpenge som følge af sygdom, hvori det i strid med sandheden oplystes, at hun havde haft lønnet beskæftigelse hos sin far, og derved formået sygekassen til at udbetale sig dagpenge med 381 kr. T ansås med fængsel i 60 dage, som under hensyn til T's ringe aktivitet og beløbets forholdsvis ringe størrelse gjordes betinget.

Østre landsrets dom af 24. oktober 1972 (UfR 1973/221 0).

En nu 28-årig kvinde T 1 og dennes 26-årige ægtefælle T 2 havde gennem ca. 4 måneder uberettiget oppebåret i alt 8.932 kr. i offentlig hjælp, idet de overfor socialkontoret, der udbetalte hjælpen til T 1 i den tro, at hun var enlig forsørger, fortav, at de boede sammen. De ansås hver med fængsel i 60 dage ubetinget. Landsretten henviste til, at det efter sagens beskaffenhed fandtes påkrævet, at straffene kom til fuldbyrdelse.

Vestre landsrets dom af 5. april 1973 (UfR 1973/743 V).

T, der overfor en arbejdsløshedskasse havde undladt at give fuldstændige oplysninger om sine indtægter og herved uberettiget havde fået udbetalt 7.683 kr. blev for bedrageri idømt betinget fængsel i 4 måneder.

Under sagens behandling ved landsretten blev det oplyst, at T, der havde fået arbejde, havde udstedt pantebrev i sin faste ejendom til arbejdsløshedskassen.

Østre landsrets dom af 22. august 1973 (UfR 1973/1006 0).

T fundet skyldig i bedrageri og overtrædelse af straffelovens § 163 ved svigagtigt at have opnået udbetaling af 8.970 kr. i boligsikring hos en kommune, idet hun undlod at oplyse, at en mand i det pågældende tidsrum boede i hendes lejlighed og hørte til hendes husstand, ligesom hun i en skriftlig erklæring til kommunen havde oplyst, at der ikke hørte andre personer til hendes husstand end

hendes mindreårige børn. T ansås med betinget straf af fængsel i 3 måneder.

Vestre landsrets dom af 27. februar 1973 (V.L. nr. 3624/1972).

Den 35-årige T, der ikke var straffet af betydning for sagen, opnåede i tiden fra Juli 1969 til december 1971 at få udbetalt ca. 22.000 kr. mere i hjælp i henhold til forsorgsloven og revalideringsloven end han var berettiget til, idet han opgav sine egne og sin hustrus indtægtsforhold for lavt. Han afgav i perioden 2 urigtige ansøgninger og 20 skriftlige urigtige erklæringer.

Ved underretten blev T idømt betinget fængsel i 10 måneder. Ved landsretten blev straffen fastsat til 4 måneders ubetinget fængsel.

Østre landsrets dom af 8. november 1973 (UfR 1974/254 0).

De fraseparerede ægtefæller M og H havde svigagtigt for måtet kommunen til at udbetale sig i alt 8.279 kr. for meget i boligbidrag, børnetilskud og til pasning, vuggestue og børnehavplads til deres børn, idet de overfor kommunen i strid med sandheden angav, at der til H's husstand ikke hørte andre end hendes mindreårige børn, og at M var fraflyttet hjemmet. M og H blev hver især for bedrageri idømt fængsel i 60 dage, hvoraf 30 dage for H's vedkommende gjordes betinget. Landsretten tillagde bl.a. vægt, at M i maj 1972, på et tidspunkt, hvor de tiltalte havde besluttet at fortsætte deres samliv, indgav klage til amtet over, at kommunen i første omgang havde afslået en del ansøgninger.

Østre landsrets dom af 30. januar 1974 (UfR 1974/440 0).

Den 52-årige T fundet skyldig i bedrageri og overtrædelse af straffelovens § 161 ved igennem et års tid at have formået arbejdsformidlingen til at udbetale sig tilskud til merudgift ved dobbelt husførelse, idet T under hele perioden med 7-14 dages mellemrum i strid med sandheden afgav erklæringer på tro og love om, at han var beskæftiget som gravemester hos firmaet F, uagtet dette arbejdsforhold var ophørt, hvorved Arbejdsformidlingen påførtes et formuetab på 7.642 kr. T, der under sagen

havde erstattet beløbet, og om hvem der i øvrigt forelå gode personlige og arbejdsmæssige oplysninger, blev idømt en betinget straf af fængsel i 4 måneder, samt en til-lægsbøde på 2.000 kr.

Højesterets dom af 21. august 1974 (UFR 1974/874 H).

Den 25-årige T modtog gennem 1 år hjælp fra socialkonto-ret med ca. 32.500 kr., idet han på tro og love afgav erklæringer om, at han bortset fra et mindre beløb in-gen indtægt havde. T, der - udover det af ham oplyste beløb - havde tjent ca. 5.500 kr. modtog herved uberet-tiget ca. 5.500 kr. T ansås for bedrageri og overtrædel-se af straffelovens § 161 med fængsel i 3 måneder, hvil-ken straf - uanset størrelsen af det besvegne beløb - navnlig under hensyn til oplysningerne om T's nuværende stabile forhold gjordes betinget med tilsyn.

Rigsadvokaten udtalte i meddelelse nr. 14/1974 i anledning af dommen bl.a.: "Efter denne højesteretsdom må udgangspunktet i sager om socialbedrageri på dette niveau fortsat være ubetinget straf, således at kun sær-lige personlige forhold kan begrunde anvendelse af be-tinget dom".

Vestre landsrets dom af 18. juni 1974 (V.L. 879/74-V).

Den 34-årige T, der ikke var straffet siden 1968, fik over en periode på ca. 10 måneder udbetalt ca. 11.500 kr. mere i socialhjælp end han var berettiget til. T gav i 23 oplysningsskemaer urigtige oplysninger om ægtefæl-lens indtægter.

T blev ved underretten idømt 6 måneders betinget fængsel. Straffen blev ved landsretten fastsat til 60 dages ubetinget fængsel.

Københavns byrets dom af 6. maj 1974 (9. afd. 155/73).

Den 37-årige T havde fra den 4. december 1970 til den 5. januar 1972 formået socialkontoret til at udbetale sig ca. 11.000 kr. i socialhjælp og sygekassetilskud ved i strid med sandheden at oplyse, at han i den nævnte peri-ode var uden lønnet beskæftigelse, uanset han havde tjent ca. 42.800,- kr. T blev for bedrageri anset med fængsel i 60 dage, der gjordes betinget under hensyn til

log

det om tiltaltes personlige forhold oplyste.

Vestre landsrets dom af 11. februar 1975 (UfR 1975/640
VI.

T, der i december 1972 havde begæret udbetalt sygedagpenge, modtog uberettiget ialt 12.355,- kr. i dagpenge, idet han undlod at give sygesikringen oplysninger om, at han i nogle perioder havde arbejde. T idømtes for bedrageri fængsel i 3 måneder, der gjordes betinget. Landsretten lagde bl.a. vægt på tiltaltes personlige forhold og på, at udbetalingerne havde fundet sted i henhold til oplysninger, der på det pågældende tidspunkt var korrekte, men som tiltalte senere undlod at berigtige.

Vestre landsrets dom af 21. januar 1975 (V.L. nr. 3/75).

Et ægtepar, M og H, hvor M senest i 1974 var idømt en betinget dom for tyveri, lod sig proforma separere i 1968 med det formål at opnå uberettigede sociale ydelser, bl.a. boligsikring, underhold, forhøjet børnetilskud og forskudsvis børnebidrag. I tiden fra december 1968 til maj 1972 modtog de ialt ca. 73.000,- kr.

H blev idømt 8 måneders betinget fængsel, M idømt 9 måneders (fællesstraf) betinget fængsel, bl.a. under henvisning til det lange tidsrum, der på grund af forhold, som ikke kunne tilregnes de tiltalte, var gået siden forseelserne.

Højesterets dom af 19. januar 1976 (UfR 1976/166 H).

Den 38-årige T 1 og hendes 37-årige ægtefælle T 2 havde i 1971-73 af kommunen uberettiget fået udbetalt ca. 41.000,- kr. i offentlig hjælp, børnetilskud, børnebidrag og boligsikring, idet T 1 afgav urigtige erklæringer om, at samlivet mellem dem var ophørt, og at de var separeret, uagtet T 2 ikke var fraflyttet den fælles lejlighed. T 1 og T 2 ansås hver især med ubetinget straf af fængsel i 6 måneder. (Dissens for betinget dom under hensyn til det lange tidsrum, som var medgået til sagens undersøgelse og tiltalerejsning).

Ved underrettens dom blev begge idømt betinget fængsel uden straffastsættelse bl.a. under henvisning til den lange tid, siden forholdet var begået, at de kommu-

nale myndigheder formentlig kunne have grebet ind på et tidligere tidspunkt og til de personlige forhold.

Ved landsretten blev straffen under hensyn til forholdets beskaffenhed, de besvegne beløbs betydelige størrelse og det lange tidsrum, hvori besvigelserne havde fundet sted, gjort ubetinget.

Højesteret, der stadfæstede landsrettens dom, udtalte: "Den omstændighed at det sociale sikringssystem i vidt omfang bygger på tillid mellem det offentlige og borgerne, må medføre, at grove krænkelser af dette tillidsforhold bedømmes forholdsvis alvorligt".

Østre landsrets dom af 16. juni 1976 (UfR 1976/868 0).
Den 53-årige T, der igennem 1 år hos sygesikringen havde oppebåret 23.357,- kr. i sygedagpenge, uagtet han i den pågældende periode ved arbejder på 12 forskellige arbejdssteder havde haft indtægt på 24.786,- kr. blev for bedrageri idømt betinget straf af fængsel i 4 måneder.

T havde efter underretsdommen erstattet 4.013,- kr. af det besvegne beløb, ligesom der blev afdraget 140,- kr. om måneden af gælden. T fik nu invalidepension og led af forskellige sygdomme. Landsretten fandt under hensyn til det tilbagebetalte beløb, afdragsordningen og det om tiltaltes nuværende personlige forhold oplyste, at straffen i sin helhed kunne gøres betinget.

Østre landsrets dom af 26. oktober 1976 (V. nr. 33/1976).
En 28-årig T, der modtog revalideringshjælp, havde undladt at oplyse, at han havde modtaget en renteydelse på 2.308,- kr. fra en ulykkesforsikring, hvilken renteydelse skulle fratrækkes revalideringshjælpen. T idømtes 40 dages fængsel betinget, samt en tillægsbøde på 1.000,- kr.

Østre landsrets dom af 16. juni 1977 (UfR 1977/901 0).
Den 25-årige ustraffede T fundet skyldig bedrageri og overtrædelse af straffelovens § 163 ved over en periode på 9 måneder at have formået en arbejdsløshedskasse til at udbetale sig 31.878,- kr. i dagpenge, idet han på ugentlige lønoplysningskort til arbejdsformidlingen op-

gav, at han ingen beskæftigelse havde, uagtet han var beskæftiget hos 2 forskellige vognmænd, hvorved han svigagtigt opnåede udbetaling af 26.955,- kr. T idømtes betinget straf af fængsel i 8 måneder. Ved landsretten stadfæstedes underrettens betingede dom, idet det særligt under hensyn til det om tiltaltes personlige forhold tiltrådtes, at straffen var gjort betinget.

Vestre landsrets dom af 19. januar 1977 (V.L. nr. 3548/761).

Den 32-årige T opnåede i tiden fra september 1974 til juni 1975 ved at benægte og fortie samliv og delvist økonomisk fællesskab med sin forlovede at få udbetalt ca. 4.000 kr. for meget i underholdshjælp. T blev idømt betinget fængsel i 3 måneder.

Vestre landsrets dom af 28. april 1977 (V.L. nr. 274/77).

En 39-årig ustraffet kvinde fik i tiden fra januar 1972 til december 1975 udbetalt godt 16.000,- kr. for meget i boligsikring. Hun underskrev bl.a. i december 1971 en erklæring om, at hun den 15. januar 1972 fik en logerende, som intet personligt havde med tiltalte at gøre, uagtet der reelt var tale om et samlivsforhold.

Ved underretten blev T idømt ubetinget fængsel i 3 måneder, bl.a. under hensyn til sagens beskaffenhed og beløbets størrelse.

Ved landsretten blev straffen gjort betinget bl.a. under hensyn til T's personlige forhold.

Vestre landsrets dom af 31. august 1978 (UfR 1978/972 v).

Den nu 59-årige ustraffede T fundet skyldig i bedrageri ved i en periode på 5 år at have formået en arbejdsløshedskasse til at udbetale sig ialt 94.543,- kr. i dagpengehjælp, uagtet han som udøver af selvstændig indtægts-givende virksomhed ikke havde været berettiget til understøttelse. T idømtes fængsel i 8 måneder, hvilken straf uanset det besvegne beløbs størrelse og det lange tidsrum, hvori besvigelserne havde fundet sted, blev gjort betinget bl.a. under hensyn til, at det efter det foreliggende måtte have været muligt og naturligt for arbejdsløshedskassen på et langt tidligere tidspunkt end sket at

skaffe sig fornøden klarhed over T's arbejdsforhold med den følge, at størrelsen af det besvegne beløb ville have været betydeligt mindre.

3.8.3. Den øvrige tilskudslovgivning. Love med straffebestemmelser.

Som nævnt under 3.8.1. er lovgrundlaget for udbetaling af tilskud, ydelse af garanti og lån m.v. særdeles forskelligartet. Ved siden af den sociale tilskudslovgivning forekommer disse love især inden for landbrugs-, fiskeri-, bolig-, miljø- og undervisningsområdet. Denne lovgivning er yderst omfattende, og arbejdsgruppen har derfor ikke anset det for muligt med sikkerhed at opstille en udtømmende oversigt over disse love.

I forhold til den sociale tilskudslovgivning, som henvender sig til enkeltpersoner, omfatter den lovgivning, som omtales i dette afsnit, ikke blot enkeltpersoner, men også virksomheder, selskaber og institutioner. Kun i et mindre antal af lovene er optaget bestemmelser om strafansvar. Disse love og deres straffebestemmelser behandles under 3.8.3.1.-3.8.3.10. Under 3.8.4. omtales de tilskudslove, som ikke rummer selvstændige straffebestemmelser.

Efter det for arbejdsgruppen oplyste foreligger der kun i beskeden omfang retspraksis vedrørende besvigelser inden for den her omtalte tilskudslovgivning. De få afgørelser, som arbejdsgruppen har kendskab til, er refereret i forbindelse med den enkelte lov.

3.8.3.1. Lov nr. 470 af 14. september 1977 om statstilskud til produktudvikling, som ændret senest ved lov nr. 171 af 25. april 1979.

I fremstillingsvirksomheder inden for industri og håndværk kan der gives statstilskud til produktudvikling, d.v.s. arbejde med henblik på videreudvikling og forbedring af eksisterende produkter samt udvikling af nye produkter. Tilskud kan ydes, såfremt ansøgeren kan sandsynliggøre, at tilskuddet kan forventes at få væsentlig beskæftigelsesmæssig, eksportfremmende eller importkonkurrerende virkning. Tilskuddet udgør en procentdel af de meromkostninger, ansøgeren kan dokumentere i forbindelse med produktudviklingen, dog højst 1 mill. kr.

Afgørelse om tilskud træffes af sekretariatet for teknologirådet og statens tekniske prøvenævn.

Loven har følgende straffebestemmelse:

"§ 10. Den, der giver urigtige oplysninger om projektets art, omfang eller omkostninger derved, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning.

Stk. 2. Er oplysningerne givet af et aktieselskab, anpartsselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

3.8.3.2. Lov nr. 261 af 8. juni 1977 om statstilskud til energibesparende foranstaltninger i forbindelse med industrielle processer m.v., som ændret senest ved lov nr. 612 af 14. december 1977.

Inden for nærmere angivne beløbsrammer kan der ydes tilskud til fremstillingsvirksomheder inden for industri, håndværk og andre virksomheder, der har et betydeligt energiforbrug, f.eks. vaskerier, korntørrerier og gasforsyningsvirksomheder.

Tilskuddet, der er maksimeret til bestemte beløb inden for de enkelte områder, er bl.a. betinget af, at en ændring vil medføre en væsentlig bedre energiudnyttelse.

I § 19 findes følgende straffebestemmelse:

"§ 19. Den, der giver urigtige oplysninger om projektets art, omfang og udgifterne herved, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning. Er oplysningerne givet af et aktieselskab, anpartsselskab, andelsselskab eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

Fra praksis kan nævnes følgende 2 afgørelser, som dog begge er afgjort efter straffeloven:

Bødevedtagelse (Hobro politikreds).

T havde forsøgt at bestemme teknologirådet og statens tekniske prøvenævn til at udbetale sig et tilskud på ca. 1.300 kr., idet han fremsendte fremdaterede fakturaer, således at arbejdet så ud til at være påbegyndt inden for en tilskudsberettiget periode. T vedtog udenretligt en bøde på 1.000 kr. for forsøg på bedrageri, der henførtes under straffelovens § 287.

Kjellerup rets dom af 29. maj 1979 (s.s. 35/1979).

T blev for dokumentfalsk idømt betinget dom uden straf-

fastsættelse ved som bilag til en ansøgning til teknologirådet og statens tekniske prøvenævn at have vedlagt en forfalsket fotokopi af en kvittering, hvorpå der bl.a. var skrevet "Tilbud". Sagen drejede sig om ca. 8.000 kr.

I begge de nævnte afgørelser havde teknologirådet og statens tekniske prøvenævn anmeldt de tiltalte for overtrædelse af straffeloven og loven om statstilskud til energibesparende foranstaltninger i forbindelse med industrielle processer m.v.

3.8.3.3. Lov nr. 219 af 7. juni 1972 om egnsudvikling.

Efter loven kan der ydes bistand til fremme af industriel og anden erhvervsmæssig udvikling i egne af landet, hvor dette må antages at være af væsentlig betydning for befolkningens adgang til at opnå andel i samfundets almindelige økonomiske, sociale og kulturelle fremgang. Bistanden, der kan bestå i garanti, lån og tilskud, ydes efter nærmere angivne kriterier.

Nogle af lånetilsagnene kan betinges af sikkerhedsstillelse, ligesom loven indeholder visse bestemmelser om hel eller delvis tilbagebetaling. Virksomheder, hvortil der er ydet statsgaranti eller statslån, er underkastet regnskabsmæssigt og teknisk tilsyn efter egnsudviklingsrådets nærmere bestemmelse.

Loven har følgende straffebestemmelse:

"§ 17. Den, der afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for afgørelser efter denne lov, eller som i forbindelse med en ansøgning om støtte efter loven fortier oplysninger af betydning for sagens afgørelse, straffes med bøde eller hæfte, medmindre strengere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 finder tilsvarende anvendelse med hensyn til afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger eller fortielser over for pengeinstitutter i forbindelse med udbetaling af lån, for hvilke der er ydet garanti i henhold til denne lov."

3.8.3.4. Lov nr. 145 af 21. april 1965 om Danmarks erhvervsfond, som ændret senest ved lov nr. 564 af 16. november 1977.

Midlerne i Danmarks erhvervsfond anvendes inden for lovens rammer til støtte for eksporten og til fremme af erhvervenes effektivitet og konkurrenceevne. Fonden tjener som sikkerhed for de

garantier og kautioner, der ydes efter loven. Staten hæfter, såfremt fondens midler ikke er tilstrækkelige.

Afgørelse om at yde garanti og kaution træffes af eksportkreditrådet. Rådet kan yde garanti til her i landet hjemmehørende virksomheder mod tab i forbindelse med kontrakter eller tilbud vedrørende eksport af danske varer eller arbejds- og tjenesteydelser for udlandet. Rådet kan endvidere yde kaution for lån i eksportøjemed til her i landet hjemmehørende virksomheder samt til finansiering af danske arbejds- og tjenesteydelser for udlandet.

Loven har følgende straffebestemmelse:

"§ 12. Den, der afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug for afgørelser efter denne lov, eller som i forbindelse med en ansøgning om støtte efter loven fortier oplysninger af betydning for sagens afgørelse, straffes med bøde eller hæfte, medmindre strengere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 finder tilsvarende anvendelse med hensyn til afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger eller fortielser overfor pengeinstitutter i forbindelse med udbetaling af lån, for hvilke fonden har kautioneret.

Stk. 3. Forældelsesfristen for strafansvaret er 5 år."

3.8.3.5. Lov om statstilskud til energibesparende foranstaltninger vedrørende bygninger, jfr. lovbekendtgørelse nr. 498 af 14. september 1977, som ændret ved lov nr. 63 af 20. februar 1980.

Inden for nærmere angivne beløbsrammer kan der ydes statstilskud til isolering, forbedring og udskiftning af varmeanlæg samt andre energibesparende foranstaltninger i beboelsesejendomme og erhvervsejendomme, som er taget i brug før 1974. Tilskud kan kun ydes til arbejde, der udføres af momsregistrerede virksomheder.

Ansøgninger, der indsendes til kommunen, skal bl.a. indeholde en redegørelse for det påtænkte arbejde og overslag over udgifterne. Eventuelle kontrolforanstaltninger med de arbejder, hvortil der er bevilget tilskud, iværksættes af kommunalbestyrelsen.

Loven har følgende straffebestemmelse:

"§ 12. Den, der afgiver urigtige oplysninger om ar-

bejdets art, omfang og udgifterne herved, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning."

3.8.3.6. Lov nr. 460 af 5. november 1980 om statstilskud til forbedring og opretning af beboelsesejendomme.

Efter loven kan der inden for et nærmere angivet rammebeløb ydes ejere af helårsboliger statstilskud til forbedring og opretning af beboelsesejendomme, som er taget i brug før 1980.

Tilskud ydes på grundlag af de af kommunalbestyrelsen godkendte udgifter inkl. merværdiafgift. Kommunalbestyrelsen kan endvidere på grundlag af en ansøgning give tilsagn om tilskud. Det er bl.a. en betingelse for tilskud, at arbejdet udføres af en momsregistreret virksomhed.

Loven indeholder i § 9 følgende straffebestemmelse:

"§ 9. Den, der afgiver urigtige oplysninger for at opnå tilsagn om tilskud eller udbetaling af tilskud, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning."

3.8.3.7. Lov nr. 459 af 5. november 1980 om statstilskud til energibesparende foranstaltninger i beboelsesejendomme.

Efter loven kan der inden for en nærmere angiven ramme ydes statstilskud til energibesparende foranstaltninger i beboelsesejendomme, som er taget i brug før 1974. Lovens bestemmelser og betingelserne for tilskud er i øvrigt opbygget over samme principper som i loven om statstilskud til forbedring og opretning af beboelsesejendomme, jfr. 3.8.3.6.

Lovens straffebestemmelse i § 9 lyder således:

"§ 9. Den, der afgiver urigtige oplysninger i forbindelse med ansøgning om tilsagn om tilskud eller om udbetaling af tilskud, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning."

3.8.3.8. Lov nr. 242 af 8. juni 1979 om statstilskud til udnyttelse af vedvarende energikilder m.v.

Loven giver mulighed for inden for en nærmere angiven ramme at yde statstilskud til installation af anlæg, der udnytter sol-

energi, vindkraft, jordvarme, "biogas, halm og andre tilsvarende energikilder. Tilskud ydes til godkendte anlæg, der installeres i forbindelse med bygninger. Lovens bestemmelser og betingelserne for tilskud svarer i øvrigt til dem, der er nævnt under 3o8.3.6.

Lovens straffebestemmelse i § 8 lyder således:

"§ 8. Den, der afgiver urigtige oplysninger i forbindelse med ansøgning om tilsagn om tilskud eller om udbetaling af tilskud, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning."

3.8.3.9. Lov nr. 124 af 29. marts 1978 om tilskud til strukturforanstaltninger inden for konsumfiskeindustrien, som ændret ved lov nr. 9 af 9. januar 198o.

Efter loven kan fiskeriministeren give tilsagn om tilskud til projekter og foranstaltninger, hvis formål er udvikling eller rationalisering af virksomheder, der beskæftiger sig med behandling m.v. af fisk og fiskevarer bestemt til menneskeføde.

Tilskuddet fastsættes som en fast procentdel af projektets omkostninger, dog med et vist minimumsbeløb for omkostningerne. Ydelse af tilskud, hvis størrelse fastsættes inden for 25% af projektets omkostninger, kan gøres betinget af, at der søges tilskud fra EF.

Ansøgere skal efter anmodning give fornødne oplysninger m.v., der er nødvendige for at dokumentere, om de af fiskeriministeriet eller EF-kommissionen fastsatte betingelser for tilsagn om eller udbetaling af tilskud foreligger.

Fiskeriministeren kan videre gøre ydelse af tilskud betinget af, at de oplysninger, der skal danne grundlag for udbetaling af tilskud, bekræftes af en statsautoriseret revisor, ligesom der kan foretages eftersyn i virksomheden m.v.

Fiskeriministeren kan endelig bestemme, at tilsagn om tilskud helt eller delvis skal bortfalde, samt at udbetalt tilskud helt eller delvis skal tilbagebetales, hvis ansøgeren har givet urigtige eller vildledende oplysninger.

Loven har følgende straffebestemmelse:

"§ 8. Den, der til brug for afgørelser i henhold til denne lov samt de i § 3 og § 6, stk. 2, omfattede for-

ordninger (EF-forordninger) eller de i medfør af loven givne forskrifter afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger af betydning for en afgørelse, straffes med bøde eller hæfte, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning. Det samme gælder den, der overtræder vilkår, der er fastsat i en sådan afgørelse.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af denne lov, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, anpartsselskaber, andelsselskaber eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar."

3.8.3.10. Lov nr. 242 af 8. juni 1977 om Arbejdsgivernes Elevrefusion.

Loven hjemler adgang til på grundlag af arbejdsgiverbidrag at refundere arbejdsgivere udgiften til løn til EFG-elever.

Om loven og dens straffebestemmelse henvises nærmere til

3.2.4.3.

3.8.4. Den øvrige tilskudslovgivning. Love uden straffebestemmelser.

I dette afsnit nævnes den tilskudslovgivning uden for det sociale område, hvor overtrædelse af lovene ikke er selvstændigt kriminaliseret. Denne lovgivning er så omfattende, at arbejdsgruppen har valgt alene at medtage nogle repræsentative eksempler. Til illustration af dette tilskudsområde kan nævnes følgende love:

Lov nr. 618 af 17. december 1976 om garantier for lån til bygning af mindre fragtskibe.

Lov nr. 341 af 26. juni 1975 om statsgaranti for driftslån til håndværks- og mindre industrivirksomheder, som ændret ved lov nr. 89 af 12. marts 1980.

Lov nr. 142 af 21. marts 1973 om teknologisk service.

Lov om boligbyggeri, jfr. lovebekendtgørelse nr. 354 af 30. juli 1980.

Lov nr. 222 af 24. maj 1978 om tilskud til strukturprojekter indenfor landbruget.

Lov nr. 476 af 14. september 1977 om tilskud til produktions-,

beskæftigelses- og miljøfremmende foranstaltninger i det private skovbrug.

Lov nr. 245 af 12. maj 1976 om tilskud til læplantning, som ændret ved lov nr. 566 af 16. november 1977.

Lov om tilskud til dræning og vanding, jfr. lovbekendtgørelse nr. 606 af 11. december 1975, som ændret ved lov nr. 473 af 14. september 1977.

Lov nr. 292 af 14. juni 1974 om tilskud til fremme af regnskabsføring i jordbrugsbedrifter.

Lov om tilskud til den landøkonomiske konsulentvirksomhed, jfr. lovbekendtgørelse nr. 489 af 4. september 1975.

Lov om udlån til yngre jordbrugere, jfr. lovbekendtgørelse nr. 544 af 27. oktober 1979.

Lov nr. 29 af 3. februar 1960 om statstilskud til landbrugs-kursus m.v.

Lov nr. 111 af 1. marts 1919 om statstilskud til småskovsforeninger.

Lov nr. 113 af 29. marts 1978 om tilskud til fiskerikonsulentvirksomhed.

Lov om støtte til miljøinvesteringer, jfr. lovbekendtgørelse nr. 358 af 11. juli 1978.

Lov nr. 304 af 10. juni 1976 om statstilskud m.v. til museer.

Lov nr. 199 af 18. maj 1977 om statstilskud m.v. til zoologiske haver.

Lov nr. 131 af 9. april 1980 om statsgaranti for lån og rentetilskud til visse landmænd.

Lov om statsstøtte til visse private skoler, jfr. lovbekendtgørelse nr. 12 af 5. januar 1971.

Lov nr. 306 af 8. juni 1977 om friskoler og private grundskoler m.v.

Lov om fritidsundervisning m.v., jfr. lovbekendtgørelse nr. 316 af 27. juni 1980.

Lov nr. 165 af 6. maj 1980 om statsstøtte til Den frie Lærerskole og Det nødvendige Seminarium.

Lov nr. 204 af 30. maj 1980 om ændring af vilkår for statsgaranterede lån til tørkeramte landmænd.

Lov nr. 206 af 30. maj 1980 om midlertidig statsstøtte til fiskefartøjers ophør med deltagelse i dansk erhvervsfiskeri (finansåret 1980).

3.9. EF-lovgivningen.

3.9.1. EF-lovgivningen inden for landbrugs- og fiskeriområdet.

Ved Danmarks tiltræden af De europæiske Fællesskaber var det nødvendigt at tilvejebringe national lovhjemmel for at anvende allerede gældende fællesskabsforordninger og kommende forordninger. Med henblik herpå vedtoges følgende 3 tiltrædelseslove om administration af Det Europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om henholdsvis markedsordninger for landbrugsvarer m.v., frugt og gartneriprodukter m.v. og fiskerivarer m.v.:

Lov nr. 595 af 22. december 1972 om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for landbrugsvarer m.v. som senest ændret ved lov nr. 79 af 27. februar 1980.

Lov nr. 596 af 22. december 1972 om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for frugt og gartneriprodukter m.v. som senest ændret ved lov nr. 80 af 27. februar 1980.

Lov nr. 562 af 21. december 1972 om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om etablering af en fælles strukturpolitik for fiskerisektoren og om den fælles markedsordning for fiskerivarer m.v. som senest ændret ved lov nr. 221 af 24. maj 1978.

Princippet i de markedsordninger, som er omfattet af de 3 nævnte love, er fastlagt i rådsforordninger, der har direkte gyldighed i medlemslandene. Den løbende generelle administration af ordningerne varetages af Kommissionen, der endvidere kan udstede kommissionsforordninger, som ligeledes har gyldighed i medlemslandene.

EF's forordninger om markedsordninger suppleres og udbygges dels af forskellige generelle nationale bekendtgørelser om administration af ordningerne, dels af en række bekendtgørelser inden for de enkelte vareområder. Den nationale administration samt kontrollen med, at betingelserne ifølge markedsordningerne overholdes, varetages inden for landbrugsområdet af landbrugsministeriets EF-direktorat, af toldvæsenet og andre styrelser, institutioner og organer.

De ovenfor nævnte 3 tiltrædelseslove indeholder tilnærmelsesvis identiske straffebestemmelser. Af praktiske grunde gengives

derfor alene straffebestemmelserne i §§ 16 og 17 i lov nr. 595 af 22. december 1972 (vedrørende landbrugsvarer), der lyder således:

"§ 16. Den, der til brug for afgørelser i henhold til de i § 1 omhandlede forordninger eller i henhold til denne lov eller de i medfør af loven givne forskrifter giver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger af betydning for sagens afgørelse, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs §§ 161-63. Det samme gælder den, der handler i strid med vilkår, der er fastsat i en sådan afgørelse, eller som forsøger herpå.

Stk. 2. Den, der i øvrigt undlader at give oplysninger, der er afkrævet ham i henhold til de i § 1 omhandlede forordninger eller i henhold til denne lovs § 5 eller de i medfør af loven givne forskrifter, straffes med bøde. Det samme gælder den, som afgiver urigtige eller vildledende oplysninger om sådanne forhold, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs §§ 161-63.

Stk. 3. Den, der overtræder § 6, stk. 2, sidste pkt., § 7, stk. 2, sidste pkt., eller § 12, stk. 2, sidste pkt., straffes med bøde. Det samme gælder den, der overtræder bestemmelser om tavshedspligt i de i § 1, stk. 1, nr. 3, omhandlede forordninger, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelov.

Stk. 4. Den, der udfører eller indfører varer i strid med et udførsels- eller indførselsforbud, der er indeholdt i eller udstedt i medfør af de i § 1 omhandlede forordninger, eller uden at være i besiddelse af en udførsels- eller indførselslicens, som kræves efter disse forordninger, straffes med bøde.

Stk. 5. Overtrædelse af de kvalitets- og handelsnormer, der er fastsat i de i § 1 omhandlede forordninger, straffes med bøde.

Stk. 6. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne eller forsøg herpå.

Stk. 7. Den, der begår et forhold som nævnt i stk. 1 eller stk. 6 med forsæt til at unddrage sig eller an-

dre afgifter i henhold til de i § 1 omhandlede forordninger eller i henhold til denne lovs § 4 eller § 18, eller med forsæt til at opnå uberettiget udbetaling af ydelser i henhold til de i § 1 omhandlede forordninger, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, under skærpende omstændigheder indtil 4 år.

Stk. 8. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, andelsselskaber el. lign., kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar.

Stk. 9« Sager om overtrædelse af stk. 1-6 behandles som politisager. De i lov om rettens pleje kapitel 68, 69, 71 og 72 omhandlede retsmidler finder anvendelse i samme omfang som i sager, som det efter de almindelige regler tilkommer statsadvokaten at forfølge.

§ 17. Ved de i § 16, stk. 2, 1. pkt., og stk. 4 og 5, omhandlede overtrædelser kan landbrugsministeren 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. Landbrugsministeren kan ligeledes afgive den i stk. 1 omhandlede tilkendegivelse til den, der kan straffes med bøde efter § 16, stk. 1, for til brug ved beregningen og udbetalingen eller opkrævningen af eksportrestitutioner og udligningsbeløb at give urigtige eller vildledende oplysninger eller at fortie oplysninger af betydning for sagens afgørelse.

Stk. 3. Med hensyn til den i stk. 1 og 2 omhandlede tilkendegivelse finder bestemmelsen i retsplejeloven om indhold af anklageskrift i politisager tilsvarende anvendelse.

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

3.9.2. Tilskud og afgifter inden for EF-lovgivningen.

De mest almindeligt forekommende tilskuds- og afgiftsordninger gennemgås i det følgende ganske kort med udgangspunkt i land-

brugslovgivningen.

En af de væsentligste målsætninger inden for De europæiske Fællesskaber er at søge at tilvejebringe et fælles prisniveau inden for de områder, som er omfattet af Fællesskaberne. For at opnå det tilstræbte prisniveau skal medlemslandene iværksætte forskellige foranstaltninger (intervention) som f.eks. opkøb og oplagring af varer, herunder tilskud til privat opkøb og oplagring af varer. Disse tilskud finansieres over EF's budget, og medlemslandenes myndigheder skal således blot stå for udbetalingen.

Prisniveauet er ofte højere i medlemslandene end på markederne uden for EF. Prisforskellen udlignes ved, at eksportører af varer til tredielande modtager eksportrestitution, medens importører af varer fra tredielande betaler en importafgift. Er prisniveauet lavere i medlemslandene end på markederne uden for EF, anvendes omvendt eksportafgifter og importrestitutioner. Reglerne åbner endvidere mulighed for, at forarbejdningsindustrien kan importere råvarer fra tredielande uden importafgifter og eventuel told og anvende dem til fremstilling af varer, som eksporteres til tredielande uden eksportrestitution.

Medlemslandene kan desuden yde støtte til visse nationale ordninger. Som eksempler på sådanne danske ordninger kan henvises til nogle af de love, som er omtalt under 3.8.3. og 3.8.4.

De fælles priser inden for landbrugsområdet fastsættes i fælles regningsenheder (ECU). Da flere lande ikke har kunnet acceptere at anvende markedskursen for valuta fuldt ud som omregningskurs, er der opstået visse forskelle mellem regningsenheder for den fælles landbrugspolitik og de reelle markedskurser. For at undgå uheldige virkninger heraf er indført de såkaldte monetære udligningsbeløb i samhandelen med visse landbrugsvarer. Princippet i systemet er, at priserne på landbrugsvarer stadig fastsættes af Fællesskabernes Råd i regningsenheder, men således at det nationale prisniveau også holdes stabilt uanset kursudsving. Derfor gives der tilskud til import til lande, der har nedskrevet deres valuta, og ved eksport fra disse lande opkræves en afgift, således at eksportørernes provenu målt i det devaluerende lands nationale valuta er konstant. Omvendt gives der tilskud til eksport fra lande, der har opskrevet deres valuta (revalueret), og import til disse lande pålægges en afgift.

3.9.3. Praksis.

Opkrævning af afgifter og udbetaling af tilskud efter EF-støtteordningerne sker hovedsagelig på grundlag af oplysninger fra den forpligtede/berettigede om varens art, mængde, oprindelse, bestemmelsessted m.v. Der er efter det for arbejdsgruppen oplyste kun forekommet ganske få overtrædelser af de gældende regler, som har ført til tiltale ved domstolene. Som eksempel fra retspraksis kan nævnes:

Københavns byrets dom af 16. maj 1973 (5. afd. sag nr. 33/1973).

T blev fundet skyldig i overtrædelse af § 16, stk. 7 in fine, jfr. stk. 1, og § 1, stk. 1, i lov nr. 595 af 22. december 1972 om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for landbrugsvarer m.v., ved at have etableret et varekredsløb mellem Danmark og tredieland, der indebar, at samme varer (kagedej og kakaomasse) efter udbetaling af eksportrestitution blev bragt tilbage til Danmark for derefter at indgå i en ny eksport til tredieland med restitution. Ved varernes genindførsel anmeldtes disse under urigtig position i toldtariffen, hvorved der blev opkrævet for lidt i told- og importafgifter. Retten fandt, at der forelå skærpende omstændigheder. T blev idømt fængsel i 2 $\frac{1}{2}$ år og tilpligtet at tilbagebetale Direktoratet for markedsordninger ca. 2,3 mill. kr.

En medtiltalt, der havde medvirket til iværksættelsen af varekredsløbet, blev fundet skyldig i uagtsom overtrædelse af bestemmelserne og idømt en bøde på 50.000 kr.

Østre landsrets dom af 24. september 1976 (UfR 1976/1013).

T1, T2 og T3 havde i forbindelse med eksport til Sverige af 780 tons ris i forening overfor toldvæsenet afgivet urigtige oplysninger om, at rispartierne, der var af italiensk oprindelse, var transitvarer med oprindelse i Kina eller Thailand, hvorved de opnåede, at aktieselskabet S unddrog sig betaling af den pligtige eksportafgift på ialt 2.228.542 kr. T1, der var salgschef, og T2 disponent i S, medens T3 som speditør havde forestået forsendelser-

ne, blev for overtrædelse af toldlovens § 12o, stk. 2, jfr. stk. 1, og lov nr. 595 af 22. december 1972 § 16, stk. 7, jfr. stk. 1 og 4, jfr. landbrugsministeriets bekg. nr. 126 af 31. januar 1973 § 2o, stk. 1 og 2, jfr. § 2, stk. 1, og § 12, stk. 1 og 2, idømt fængsel hhv. i 4 måneder, 6o dage og 3 måneder.

Vestre landsrets ankedom af 12. august 1977 (V.L. nr. 156o/1977).

T havde i en erklæring til Direktoratet for markedsordninger forpligtet sig til for et tidsrum af 4 år fra 1. maj 1974 at undlade at levere mælk og mejeriprodukter fra sine ejendomme. T genoptog imidlertid mælkeleverancerne, hvorved han uberettiget fik udbetalt ca. 2o.ooo kr. i præmie for at omlægge sin besætning af malkekvæg til kødproduktion. T blev for overtrædelse af § 16, stk. 1, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for landbrugsvarer m.v., jfr. § 5, jfr. § 6, i bekendtgørelse nr. 5o4 af 12. september 1973 om ydelse af præmie for omlægning af besætninger af malkekvæg til kødproduktion, idømt en bøde på 3.000 kr.

Vestre landsrets ankedom af 27. juni 1978 (V.L. nr. 1oo2/1978).

Sagen drejede sig om et tilsvarende forhold som refereret i vestre landsrets ankedom af 12. august 1977. Præmien var her på ca. 24.000 kr., hvoraf denne tiltalte havde fået udbetalt ca. 18.000 kr. T blev for overtrædelse af de nævnte bestemmelser idømt en bøde på 1.ooo kr. Retten lagde ved strafudmålingen bl.a. vægt på, at overtrædelsen var af mere formel karakter, idet T efter underskrivelsen af erklæringen havde erhvervet endnu en ejendom og overført malkekvæg fra denne ejendom til sin første ejendom. T ville ikke have overtrådt ordningen, hvis malkekvæget var forblevet på den nyerhvervede ejendom.

Det tilføjes, at der for tiden verserer endnu en sag om overtrædelse af EF-lovgivningen. Sagen er omtalt i rigsadvokatens årsberetning fra 1979, side 63.

KAPITEL 4SVENSK RET

Som omtalt i kapitel 2 gav finansministeriets arbejdsgruppe vedrørende skattekontrolloven i sin udtalelse af 5. maj 1971 udtryk for, at det i forbindelse med forslaget om at indsætte en bestemmelse i straffeloven om straf for grov skattesvig kunne overvejes, om der i lighed med den svenske skattebrottslag af 2. april 1971 burde gennemføres en skatte- og afgiftsstraffelov, der samler alle de straffebestemmelser, der nu er placeret i et stort antal skatte- og afgiftslove. Dette spørgsmål udgør en central del af arbejdsgruppens kommissorium. Nedenfor redegøres derfor kort for de gældende svenske regler om straf for skatte- og afgiftsunddragelser.

I 1943 gennemførtes i Sverige en revision af sanktionssystemet inden for skatte- og afgiftslovgivningen. Visse centrale overtrædelser af denne lovgivning blev optaget i en særlig lov, "skattestrafflagen", som i første række regulerede strafansvaret for afgivelse af urigtige skriftlige oplysninger til skatte- og afgiftsmyndighederne. Efter § 1 straffedes den, der afgav sådanne urigtige oplysninger med henblik på fastsættelse af skat, der var egnede til at føre til skattefrihed, til fastsættelse af for lav skat eller til urigtig tilbagebetaling af skat. Med skat sidestilledes "annan allmän avgift". Anvendelsesområdet for skattestrafflagens generelle straffebestemmelser ahang således af, om en bestemt skat eller afgift ansås at kunne henføres under begrebet "skatt eller annan allmän avgift". Dette problem var i et vist omfang løst ved, at der i en række skatte- og afgiftslove var optaget udtrykkelige bestemmelser om, at skattestrafflagen var anvendelig på afgivelse af urigtige oplysninger. I øvrigt ahang spørgsmålet af fortolkning, hvilket i praksis især voldte vanskeligheder inden for afgiftslovgivningen, jfr. nærmere Kungl. Maj:ts proposition 1971:10 med forslag till skattebrottslag m.m., side 59.

Skattestrafflagen var imidlertid ikke anvendelig på overtræ-

delser inden for alle skatte- og afgiftslove. Således var strafansvaret for f.eks. urigtige oplysninger vedrørende arbejdsgiverafgifter og i forbindelse med import af varer udtømmende reguleret henholdsvis i loven om arbejdsgivaroppgift og loven om varusmuggling (i det væsentlige svarende til den danske toldlov). Endvidere indeholdt en række af de love, som i øvrigt var omfattet af skattestraf flagen, i betydeligt omfang bestemmelser om strafansvar eller andre sanktioner for bestemt angivne overtrædelser. Herom kan nærmere henvises til prop. 1971:10, side 62 ff.

På grundlag af en betænkning fra 1969 (1969:42) om "Skattebrotten", afgivet af skattestrafflagutredningen, gennemførtes i 1971 en væsentlig revision af det gældende sanktionssystem inden for skatte- og afgiftslovgivningen. Det fremgår af betænkningen (side 51-52), at det gældende reaktionssystem på flere måder havde vist sig uhensigtsmæssigt, bl.a. fordi overtrædelser af denne lovgivning næsten udelukkende var sanktioneret med strafansvar. Dette indebar en unødigt belastning af domstolene og medførte, at kun en del af de konstaterede overtrædelser i praksis blev retsforfulgt. Også de gældende strafferammer i skattestrafflagen, som omfattede bøde og fængsel indtil 2 år, fandtes at burde skærpes.

Udvalget foreslog, at der indførtes adgang til at afgøre mindre alvorlige overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen med civilretlige reaktioner i form af skattetillæg og förseningsavgift, således at domstolsbehandling af skatte- og afgiftsovertrædelser blev reserveret for de mere alvorlige forhold. Samtidig blev strafferammerne for sådanne overtrædelser foreslået væsentligt skærpet. Udvalgets forslag omfattede herefter forskellige ændringer af den generelle straffelov (skattestrafflagen), der fik betegnelsen "skattebrottslagen", og som endvidere i forhold til skattestrafflagen skulle omfatte visse andre overtrædelser af en række skatte- og afgiftslove. Skattebrottslagen skulle efter udvalgets forslag fortsat være en såkaldt "blanketstraffelov", således at lovens bestemmelser var anvendelige på de særlove, som indeholdt en udtrykkelig henvisning til skattebrottslagen. Udvalgets forslag blev i det væsentlige gennemført i 1971. Skattebrottslagen trådte i kraft den 1. januar 1972.

I modsætning til udvalgets forslag er i indledningen til den gennemførte skattebrottslag udtrykkeligt angivet de love, som er omfattet af lovens straffebestemmelser. Herved sikres med til-

strækkelig tydelighed angivelsen af lovens anvendelsesområde, jfr. prop. 1971:10, side 243. Formålet med denne lovtekniske ændring var især at undgå de fortolkningsvanskeligheder, som efter skattestraf flagen undertiden opstod ved afgørelsen af, om en bestemt afgift var omfattet af udtrykket "annan allmän avgift".

Skattebrottslagen er optaget som bilag 4.

Skattebrottslagen omfatter følgende 3 kategorier af overtrædelser: Skattebedrageri (§§ 2-6), urigtige oplysninger om indeholdt skat og afgift (§§ 7-9) og overtrædelse af bogføringsbestemmelser m.v. (§ 10).

Skattebedrageri ("skattebedrägeri") foreligger, jfr. § 2, stk. 1, når nogen til brug for myndighedernes afgørelse i sager om skat eller afgift forsætligt afgiver urigtige oplysninger, hvorved skat eller afgift pålægges med for lavt beløb eller tilgoderegnes med for højt beløb. Straffen er fængsel indtil 2 år.

Samme strafferamme er anvendelig, når nogen med hensigt til, at skat eller afgift skal pålægges med for lavt beløb, undlader at indgive selvangivelse, hvorved skat eller afgift pålægges med for lavt beløb, jfr. stk. 2.

Er forholdet af ringe betydning, er straffen bøde, jfr. § 3 ("skatteförseelse"). Bedømmes forholdet derimod som groft ("grovt skattebedrägeri"), er straffen fængsel fra 6 måneder indtil 6 år, jfr. § 4, stk. 1. Ved vurderingen af, om overtrædelserne skal anses som grove, skal efter stk. 2 især lægges vægt på, om overtrædelserne omfatter meget betydelige beløb eller har været af særlig farlig art.

Er overtrædelserne begået af grov uagtsomhed, og omfatter overtrædelserne betydelige beløb, er straffen bøde eller fængsel indtil 2 år, jfr. § 5 ("vårdslös skatteuppgift").

Urigtige oplysninger om indeholdt skat eller afgift ("oredlig uppbördsredovisning") foreligger, jfr. § 7, når nogen forsætligt undlader at give oplysning til oppebørselsmyndigheden om indeholdt skat eller afgift eller afgiver urigtig erklæring om sådanne forhold med fare for, at indeholdt skat eller afgift afkræves den oplysningspligtige eller tilgoderegnes en anden med forkert beløb. Straffen er fængsel indtil 1 år.

Er overtrædelserne af ringe betydning, er straffen bøde, jfr. § 8 ("bristande uppbördsredovisning").

Foreligger grov uagtsomhed, er straffen bøde eller fængsel

indtil 6 måneder, jfr. § 9 ("vårdslös uppbördsredovisning"). Er forholdet af ringe betydning ("ringa fall"), er forholdet ikke strafbart ("domes ej till ansvar").

Bogføringsbestemmelser m.v. Efter § 10 straffes for "försvårande av skattekontroll" den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed tilsidesætter bogføringspligt eller den pligt, som påhviler visse oplysningspligtige til at føre og opbevare regnskaber, og derved alvorligt vanskeliggør myndighedernes kontrolvirksomhed ved beregning eller oppebørsel af skat eller afgift. Straffen er bøde eller fængsel indtil 2 år. Er overtrædelsen af ringe betydning, er forholdet ikke strafbart.

Som nævnt er skattebrottslagens gerningsbeskrivelser udvidet noget i forhold til gerningsbeskrivelserne i den tidligere gældende skattestrafflag. Dette er imidlertid ikke udtryk for, at strafansvaret inden for de skatte- og afgiftslove, der er omfattet af de generelle bestemmelser, nu udtømmende er reguleret i skattebrottslagen. De love, der er omfattet, indeholder fortsat i et vist omfang selvstændige straffebestemmelser. Som eksempler inden for skattelovgivningen kan nævnes uppbördslagen (1953:272) og lagen om sjömansskatt (1958:295), hvorefter den skattepligtige, som forsætligt eller af grov uagtsomhed til myndigheder eller arbejdsgivere giver urigtige oplysninger om forhold, som er af betydning for skattepligten, straffes med bøde, medmindre handlingen er omfattet af skattebrottslagen. Tilsvarende indeholder de nævnte love bestemmelser om straf i form af bøde for den arbejdsgiver, som forsætligt eller af grov uagtsomhed tilsidesætter sin pligt til at indeholde skat. Særligt må fremhæves bestemmelsen i henholdsvis § 81 og § 28 i de nævnte love, hvorefter den arbejdsgiver, som forsætligt eller af grov uagtsomhed undlader at indbetale indeholdt skat, straffes med bøde eller, hvis overtrædelsen omfatter betydelige beløb eller der i øvrigt foreligger skærpende omstændigheder, med fængsel indtil 1 år.

Tilsvarende indeholder en række afgiftslove selvstændige straffebestemmelser. Som eksempel kan nævnes § 66 i lagen om arvs-skatt och gåvoskatt (1941:416), der hjemler straf af bøde for den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed undlader at indgive opgørelse til tiden, medmindre overtrædelsen er omfattet af skattebrottslagen. I en række skatte- og afgiftslove er endvidere optaget særlige bestemmelser om straf for overtrædelse af f.eks. nær-

mere angivne påbud. Som eksempel kan nævnes § 12 i förordning om gasolskatt (1964:352), hvorefter overtrædelse af bestemte påbud straffes med bøde eller med fængsel indtil 6 måneder.

Endelig skal fremhæves, at ikke alle skatte- og afgiftslove er omfattet af de generelle straffebestemmelser i skattebrottslagen. Udenfor er således fortsat holdt loven om varusmuggling og f.eks. "prisregleringsavgifter" inden for landbrugs- og fiskeriområdet. Det samme gælder visse andre ordninger som f.eks. vægtafgift og hundeskat.

KAPITEL 5

ARBEJDSGRUPPENS OVERVEJELSER

5.1. Skatte- og afgiftsunddragelser som berigelsesforbrydelser.

Arbejdsgruppens kommissorium er som nævnt i kapitel 1 at "undersøge mulighederne for at formulere et sæt af regler, der kan anvendes som fælles straffehjemmel for overtrædelse af skatte- og tilskudslove m.v."

Som det fremgår af oversigten over gældende ret i kapitel 3, er overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen selvstændigt kriminaliseret. Dette gælder derimod kun i mindre omfang inden for tilskudslovgivningen, hvor overtrædelser i almindelighed behandles efter straffelovens regler om berigelsesforbrydelser.

Skatte- og afgiftsunddragelser indebærer ofte et tab eller risiko for tab for det offentlige. Ligesom ved berigelseskriminalitet udgør det økonomiske element således en central del af gerningsindholdet i straffebestemmelserne inden for skatte- og afgiftslovgivningen.

De handlinger og undladelser, hvorved skatte- og afgiftsunddragelser realiseres, har ofte stor lighed med berigelsesforbrydelsernes objektive gerningselementer. Undertiden vil et strafbart forhold inden for skatte- og afgiftslovgivningen endog opfylde gerningsindholdet i en af bestemmelserne i straffeloven. Det gælder især straffelovens bestemmelser om bedrageri og underslæb. Inden spørgsmålet om mulighederne for at formulere et sæt fælles straffebestemmelser for overtrædelse af skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen nærmere overvejes, er det derfor nærliggende at gøre nogle bemærkninger om, i hvilket omfang den strafferetlige vurdering af skatte- og afgiftsunddragelser svarer til den strafferetlige vurdering af berigelsesforbrydelser, således som denne finder udtryk gennem strafudmålingen.

Straffelovens berigelsesforbrydelser omfatter i det væsentlige kun forsætlige forhold. En bedømmelse af den strafferetlige

reaktion ved berigelsesforbrydelser i forhold til strafudmålingen ved skatte- og afgiftsunddragelser kan derfor med rimelighed kun foretages for så vidt angår de af særlovgivningens straffebestemmelser, som forudsætter tilregnelser i form af forsæt, det vil i første række sige de bestemmelser, der knytter strafansvaret til handlinger, som begås "med forsæt til at unddrage statskassen skat eller afgift".

Den normale strafferamme for underslæb og bedrageri er efter straffelovens § 285 fængsel indtil 1 år og 6 måneder, i gentagelsestilfælde 2 år og 6 måneder. Er forbrydelsen af særlig grov beskaffenhed, eller er et større antal forbrydelser begået, kan straffen efter § 286, stk. 2, stige til fængsel i 8 år. Kun i tilfælde, hvor forbrydelsen er af mindre strafværdighed på grund af de omstændigheder, hvorunder handlingen er begået, de tilvendte genstandes eller det lidte formuets ringe betydning eller af andre grunde, er straffen bøde eller hæfte, jfr. § 287, stk. 1, hvor efter straffen under i øvrigt formildende omstændigheder kan bortfalde.

Strafferammen for forsætlige skatte- og afgiftsunddragelser omfatter i almindelighed bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år. Der er således efter de gældende bestemmelser mulighed for at idømme straf af fængsel i mindst samme omfang som efter den almindelige straffehjemmel for berigelsesforbrydelser i straffelovens § 285, stk. 1. Strafferammen på fængsel indtil 2 år for forsætlige skatte- og afgiftsunddragelser må i øvrigt antages at være fastlagt bl.a. under hensyntagen til strafferammen i straffelovens § 285, stk. 1, som indtil ændringen ved lov nr. 319 af 13. juni 1973 hjemlede straf af fængsel indtil 2 år. En henvisning hertil findes i forarbejderne til kildeskattelovens § 74, stk. 2 (Folketingstidende 1966/67, tillæg A, sp. 272), hvor det hedder: "Et strafmaksimum på fængsel i 2 år er valgt under hensyn til de gældende strafferammer for skattesvig efter kontrollovens § 13, for told- og afgifts- svig og for underslæb efter straffelovens § 285, jfr. § 278".

Hvad angår hjemmelen for at anvende bødestraf, er der derimod væsentlig forskel på overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen og berigelsesforbrydelserne. Medens der således er bestemte, ret snævre grænser for at henføre en berigelsesforbrydelse under straffelovens § 287 og dermed for at kunne anvende bødestraf, er adgangen til at afgøre en skatte- eller afgiftsunddragelse med

bøde ikke knyttet til særlige betingelser.

Der kan ikke være tvivl om, at den strafferetlige reaktion over for skatte- og afgiftsunddragelser er betydeligt mildere end over for berigelsesforbrydelser, når vurderingen foretages alene på grundlag af størrelsen af det involverede beløb, som er det mest nærliggende sammenligningsgrundlag.

Som det fremgår af den refererede retspraksis i kapitel 3, anvendes bødestraf i ret vidt omfang ved skatte- og afgiftsunddragelser, selv om forholdet henføres under den skærpede strafferamme om "forsæt til at unddrage statskassen skat eller afgift". Som eksempel kan nævnes sager om manglende indbetaling af indeholdte kildeskattebeløb efter kildeskattelovens § 74, stk. 2, overtrædelser af toldlovens § 117, stk. 2, og sager om for lavt angivet afgiftstilsvar efter merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, litra a, jfr. stk. 3. I disse tilfælde anvendes i praksis straf af bøde også i tilfælde, hvor et bedrageri- eller underslæbsforhold vedrørende et tilsvarende beløb nok ofte medfører straf af fængsel (betinget eller ubetinget). Også i tilfælde, hvor en skatte- eller afgiftsunddragelse resulterer i frihedsstraf, er straffniveauet betydeligt lavere sammenlignet med en berigelsesforbrydelse til et tilsvarende beløb. Ved de groveste overtrædelser er forskellen dog ikke så iøjnefaldende. Som eksempler kan nævnes de domme om skattesvig af særlig grov karakter, der er henført under straffelovens § 289, jfr. ovenfor under 3.2.1.3., og de sager om grove afgiftsbesvigelser inden for merværdiafgiftsloven vedrørende uberegtiget afgiftsrefusion, der er refereret nedenfor under 5.7.2.

Arbejdsgruppen finder ikke anledning til at foretage en nærmere teoretisk vurdering af den strafferetlige karakter af skatte- og afgiftsunddragelser i forhold til berigelsesforbrydelser, men skal dog pege på nogle forhold, som kan antages at have haft indflydelse på fastlæggelsen af sanktionsniveauet inden for skatte- og afgiftslovgivningen.

Skatter og afgifter har gennem århundreder spillet en vigtig rolle for samfundet. På samme måde har berigelsesforbrydelser traditionelt indtaget en central plads i straffelovgivningen. Man kan derfor ikke se bort fra, at de to regelsystemers historiske udvikling kan have haft en vis indflydelse på den strafferetlige behandling, som i dag er gældende.

Her i landet har skatte- og afgiftsunddragelser altid været

holdt uden for de traditionelle berigelsesforbrydelsers område. I den af Ørsted udarbejdede forordning af 11. april 1840 om de forskellige berigelsesforbrydelser bestemtes det således udtrykkeligt i § 59, at besvigelser med hensyn til told-, stempelpapir-, post- og andre statsindtægter skulle holdes uden for bedrageribestemmelserne. Straffelovene af 1866 og 1930 betød ingen ændring i dette princip.

Om skatte- og afgiftslovgivningens historiske udvikling kan i øvrigt henvises til Jørgen Smiths artikel: "Overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen" i Nordisk Tidsskrift for Kriminalvidenskab, 1955, side 232 ff.

Indtil nyere tid har strafferammerne for skatte- og afgiftsunddragelser i betydeligt videre omfang end i dag været begrænset til bødestraf. Som eksempel kan nævnes toldloven af 1908, hvor straffen selv for svigagtige forhold var bøde (§ 8, stk. 3), dog med adgang til "tiltale efter lovgivningens almindelige bestemmelser". Også inden for afgiftslovgivningen medførte unddragelser i almindelighed bødestraf. Som eksempel kan nævnes lov nr. 46 af 18. februar 1922 om tobaksafgifter, der kun for så vidt angik tilfælde af mærkefalsk foreskrev frihedsstraf. Ellers var straffen bøde. Først med de nyere afgiftslove er frihedsstraf i almindelighed hjemlet ved forsætlige besvigelser.

Inden for skattelovgivning er foregået en helt parallel udvikling. I den første statsskattelov fra 1903 var således foreskrevet straf af bøde for den, der mod bedre vidende meddelte urigtige oplysninger om indkomst og formue. Bøden var indtil lo gange størrelsen af det besvegne skattebeløb. Først med kontrolloven af 12. juli 1946 blev det muligt at idømme frihedsstraf, hæfte eller fængsel indtil 2 år, for forsætlige skatteunddragelser. Anvendelsesområdet for frihedsstraf var på den anden side begrænset til "særlig grove tilfælde".

Denne historiske udvikling af skatte- og afgiftsunddragelsernes strafferetlige behandling har uden tvivl haft indflydelse på den almindelige opfattelse af disse overtrædelsers karakter.

I "Skatteretten" (1959) går J. Hartvig Jacobsen imod tanken om at behandle skattesvig som en almindelig berigelsesforbrydelse, da dette efter hans opfattelse ville være i strid med den almindelige retsfølelse. Det anføres, at skattesnyderiet ikke, således som berigelsesforbrydelsen, er et forsætligt angreb på formuefor-

delingen. Når tusindvis af i øvrigt hæderligere borgere, der aldrig ville angribe andres formue, kan gribes i skattesvig, er det et vidnesbyrd om, at forholdet hverken objektivt eller subjektivt kan ligestilles med bedrageri. Det er rimeligt at anse skattesvig for en særegen forbrydelse, rettet direkte mod den offentlige forvaltning.

I den ovenfor nævnte artikel i Nordisk Tidsskrift for Kriminalvidenskab anfører Jørgen Smith tilsvarende synspunkter.

Også i Sverige har spørgsmålet om skatte- og afgiftsbesvigelsernes lighed med bedrageri været drøftet. I "Betänkande med förslag till skärpt bestraffning av falskdeklaration m.m." (SOU 1942:31), der ligger til grund for den svenske skattestrafflagen nr. 313 af 11. juni 1943, anføres, at skatteunddragelser ligger bedrageriet ganske nært. En sidestilling af skatteunddragelser med bedrageri fandtes at have gode grunde for sig, men af forskellige årsager afstod man fra at foreslå, at disse forhold behandledes som bedrageri. Som en del af begrundelsen for fortsat at behandle skatteunddragelser som særlovsovertrædelser med lavere strafferammer anførtes (side 72):

"att visserligen av förut angivna skäl en väsentlig straffskärpning synes påkallad men att å andra sidan skärpnin-gen icke bör drivas till sådan höjd, att straffskalan för det allmänna rättsmedvetandet kommer att framstå såsom oskäligt sträng. Detta skulle enligt de sakkunnikas mening utan tvivel bliva förhållandet, ifall deklara-tionsbrotten i straffrättsligt hänseende helt likställdes med bedrageri enligt de nya strafflagsbestämmelserna."

På linie hermed ligger en udtalelse i en betænkning om "Förslag till lag om straff för varusmuggling m.m." (SOU 1959:24). I forbindelse med en gennemgang af synspunkterne i den førnævnte betænkning fra 1942 anføres (side 168-169):

"Särskilt må i anslutning till utskottets förut återgivna uttalande framhållas, att det även här är fråga om en speciell brottstyp, bestämd ej blott av det allmännas fiskaliska intresse utan jämväl av gärningens anknytning till en varas införsel eller utförsel. Den allmänna uppfattningen torde icke heller vara benägen att likställa

undandragande av tull med vanligt bedrägeri, vara sig undandragandet sker genom att tullstället kringgås eller genom att tullmyndigheten vilseledes vid godsets tullbehandling."

Også i betänkningen afgivet af Skattestrafflagutredningen "Skattebroten" i 1969 (SOU 1969:42) fremhæves efter en sammenligning af skatteunddragelser med bedrägeri (side 160):

"Vissa skäl talar dock för att skattebroten bör ses artskilda från bedrägeribrotten. Sålunda torde skattebroten för det allmänna rättsmedvetandet framstå som en särskild brottstyp, bestämd främst av det allmännas fiskaliska intresse. Den enskilde åläggs en plikt att redovisa sina inkomster och staten kontrollerar att så sker. Det tillitsförhållande i handel och vandel som bedrägeristraflet i typiska fall avser att garantera har inte nogon motsvarighet vid skattebroten. I fråga om beskattning åläggs alla medborgare en uppgiftsskyldighet mot det allmänna oberoende av den enskildes kvalifikationer härför. Förmodligen har synpunkter av denna innebörd föranlett att man i den allmänna uppfattningen varit mindre benägen att jämställa skattebrott med bedrägeri."

Tradition og dermed den almindelige retsopfattelse af skatte- og afgiftsunddragelser har uden tvivl været en medvirkende årsag til den gældende strafferetlige behandling af disse forhold. I de ovenfor refererede udtalelser fra teorien er da også som den væsentligste begrundelse for fortsat at behandle skatte- og afgiftslovovertrædelser som særlovsovertrædelser og ikke som berigelsesforbrydelser henvist til den almindelige retsbevidsthed.

Som andre forhold, der med større eller mindre vægt kan antages at være indgået i overvejelserne i forbindelse med fastlæggelsen af reaktionssystemerne og strafniveauet, kan nævnes skatte- og afgiftsforholdets pligtmæssige karakter i forhold til det offentlige. Skatteyderens og den afgiftspligtiges medvirken er normalt en nødvendig forudsætning for at fastslå eksistensen og omfanget af skatte- og afgiftskravet. At formålet med at strafsanktionere manglende overholdelse af denne medvirken bl.a. er at sik-

re, at skatte- og afgiftsordningerne kan fungere efter hensigten, er fremhævet i forarbejderne til kildeskattelovens § 74 (Folketingstidende 1966/67, tillæg A, sp. 271), hvor det i forbindelse med omtalen af, at undladelse af at indbetale indeholdt kildeskat kan sidestilles med underslæb, hedder: "Hensynet til en tilstrækkelig effektiv håndhævelse af den foreslåede opkrævningsordning gør det påkrævet, i et vist omfang at kunne anvende frihedsstraf". Også det merarbejde, som er forbundet med den skatte- og afgiftspligt iges medvirken, må formentlig antages at indgå i vurderingen.

Det må på den anden side fremhæves, at den stærke stigning i skatte- og afgiftstrykket, som har fundet sted gennem de seneste år, har åbnet mulighed for besvigelser af væsentligt større omfang end tidligere. Der har da også bl.a. fra politisk side ved flere lejligheder været fremsat ønske om en skærpelse af straffen for de grovere skatte- og afgiftsunddragelser. Det seneste eksempel herpå er ændringen af skattekontrolloven i 1971 i forbindelse med gennemførelsen af straffelovens § 289, hvorefter straffen for skattesvig af særlig grov karakter fastsattes til fængsel indtil 4 år, jfr. nærmere ovenfor under afsnit 3.2.1.1. At denne skærpede strafeframme blev indsat i straffeloven og ikke optaget i skattekontrolloven, skyldtes dels lovtekniske grunde, dels at man herved ønskede at understrege disse forbrydelsers karakter af alvorlige forbrydelser.

Som ovenfor nævnt finder arbejdsgruppen det ikke som sin opgave at foretage en nærmere retspolitisk vurdering af skatte- og afgiftsunddragelsernes strafferetlige karakter i forhold til straffelovens berigelsesforbrydelser. Det kan dog konstateres, at skatte- og afgiftsunddragelser og berigelsesforbrydelser traditionelt har været behandlet og fortsat behandles som to væsensforskellige forbrydelseskategorier og i den praktiske retsanvendelse har været og fortsat er undergivet forskellige reaktionssystemer.

Et herfra forskelligt spørgsmål er, om straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslovgivningen udelukker, at visse særlig grove overtrædelser af denne lovgivning henføres under straffelovens bestemmelser om berigelsesforbrydelser og straffes efter disse bestemmelser i stedet for efter den enkelte særlov. Dette spørgsmål behandles nedenfor under 5.7.2.

5.2. Ligestilling af ensartet økonomisk kriminalitet over for det offentlige, uanset på hvilket forvaltningsområde den begås.

I kapitel 3 er givet en oversigt over de love inden for skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen, som efter arbejdsgruppens opfattelse bør indgå i overvejelserne af, om der bør opstilles en straffelov, der er fælles for samtlige love.

Som det fremgår af denne oversigt, straffes overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen efter straffebestemmelser, der er optaget i den enkelte lov. Bestemmelserne adskiller sig dog både hvad angår formuleringerne og strafansvarets udstrækning fra hinanden på forskellige punkter. Overtrædelser af tilskudslovgivningen straffes enten efter regler i de enkelte love eller efter straffelovens almindelige regler om berigelsesforbrydelser.

Dette betydelige antal forskellige straffebestemmelser kan indebære en risiko for, at overtrædelser af de enkelte love, der reelt er af samme strafferetlige karakter og af samme strafværdighed, straffes forskelligt. Dette gælder både med hensyn til bødens størrelse og - i det omfang strafferammen omfatter både bøde- og frihedsstraf - valget mellem bøde og frihedsstraf samt frihedsstraffens størrelse. Denne risiko bliver så meget større, når henses til, at sagerne i vidt omfang, især inden for skatte- og afgiftslovgivningen, kan afgøres ikke blot af domstolene, men også af en række administrative myndigheder som følge af den vide adgang til at lade sagerne afgøre administrativt.

For at vurdere, om overtrædelser af de enkelte skatte- og afgiftslove i praksis straffes forskelligt, eventuelt på grund af straffebestemmelsernes forskellige udformning, har arbejdsgruppen nedenfor søgt at sammenligne den foreliggende domstolspraksis og administrative praksis for så vidt angår skatte- og afgiftslovgivningen. Overtrædelser af tilskudslovgivningen omtales i et særskilt afsnit, afsnit 5.6.

Som det fremgår af gennemgangen i kapitel 3, er der i alle skatte- og afgiftslove hjemmel til at anvende bødestraf i tilfælde af forsætlige og groft uagtsomme overtrædelser. Langt de fleste love giver desuden mulighed for at idømme frihedsstraf ved grovere overtrædelser. Med hensyn til overtrædelser begået af simpel uagtsomhed er der derimod en vis forskel, idet sådanne overtrædelser medtages i de fleste afgiftslove, men ikke i skattelovgivningen.

I det omfang, overtrædelserne i praksis medfører straf af bøde,

fastsættes bøden normalt efter faste principper, i første række under hensyntagen til størrelsen af det unddragne skatte- og afgiftsbeløb. Størrelsen af dette beløb er ligeledes normalt afgørende for, om overtrædelsen resulterer i frihedsstraf, eller om sagen kan afgøres med en bøde. Dette hænger uden tvivl sammen med, at størrelsen af det unddragne beløb er det bedste og mest nærliggende sammenligningsgrundlag.

Det er imidlertid iøjnefaldende, at der på de enkelte områder opereres med forskellige takstsystemer, og at den beløbsgrænse, der er afgørende for valget mellem bødestraf og frihedsstraf, varierer fra område til område.

Forsætlig overtrædelse af kildeskattelovens § 74, stk. 1, nr. 2 (undladelse af at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid), straffes med en bøde på 2% af den månedlige restance, medmindre restancen i det væsentlige er betalt, inden tiltalebegæringen fremkommer. En restance på 50.000 kr., der er opstået med 10.000 kr. pr. måned, resulterer således i en bøde på ca. 3.000 kr.

I modsætning til bødeberegningen i kildeskattesager, hvor bøden fastsættes under hensyntagen til den periodiske restance, er bøden for told- og afgiftsunddragelser og ved skattesvig afhængig af den samlede restance. Forsætlig skatteunddragelse (skattesvig) efter skattekontrolloven medfører således normalt en bøde svarende til 3 gange det unddragne beløb. Smugleri resulterer som regel i en bøde svarende til 2 gange det unddragne told- og afgiftsbeløb, medens forsætlige afgiftsunddragelser i de fleste tilfælde straffes med en bøde svarende til det unddragne afgiftsbeløb. På enkelte områder anvendes dog andre takster. Som eksempel kan nævnes overtrædelse af spiritusafgiftsloven, hvor ulovlig afdenaturering og ulovlig destillation medfører en bøde svarende til 2 gange afgiften af den fremstillede mængde spiritus.

Om en overtrædelse kan afgøres med bøde, eller om sagen bør søges indbragt for retten med påstand om frihedsstraf, afhænger ligeledes af størrelsen af det unddragne beløb. Den beløbsmæssige grænse for valget mellem bødestraf og frihedsstraf er på den anden side forskellig afhængig af, hvilken lov der er tale om. I sager om erhvervsmæssigt smugleri er grænsen således normalt 8.000 kr. i unddraget told- og afgift. Ved forsætlige overtrædelser af merværdiafgiftsloven anvendes normalt en grænse på 15.000 kr. i unddraget afgift. Inden for afgiftsområdet i øvrigt afgøres spørgs-

målet efter en konkret vurdering.

Ved forsætlige overtrædelser af skattekontrolloven nedlægges i almindelighed påstand om frihedsstraf, når den unddragne statskat overstiger 15.000 kr. Denne grænse inden for skattekontrolloven er fastlagt administrativt ved statsskattedirektoratets cirkulæreskrivelse af 7. december 1977. Før dette tidspunkt var afgørende for valget mellem bødestraf og frihedsstraf, om bøden ville overstige 25.000 kr.

Denne administrative ændring er således som nævnt under 3.2.1.2. udtryk for en lempelse af sanktionerne over for de mindre overtrædelser af skattekontrolloven. Den er endvidere udtryk for en tilnærmelse til den praksis, som følges ved administrationen af merværdiafgiftsloven, jfr. 3.5.1.2.

Det er vanskeligt at give en entydig begrundelse for, at en skatte- og afgiftsunddragelse til et bestemt beløb ikke medfører samme sanktion. Alle vigtigere love på skatte- og afgiftsområdet giver mulighed for at idømme både bøde og frihedsstraf, og straffebestemmelsernes lovtekniske udformning hindrer således ikke en ensartet strafudmåling.

Det er muligt, at forskellene i sanktionsniveauet til dels kan hænge sammen med en forskellig vurdering af straffens præventive virkning inden for de enkelte administrationsgrene. Også myndighedernes muligheder for at kontrollere, at reglerne bliver overholdt, og dermed gerningsmandens risiko for at blive opdaget, indgår sikkert til en vis grad i vurderingen ved fastlæggelse af strafniveauet. Risikoen for opdagelse er f.eks. betydelig mindre ved enkeltstående smugleriforhold end ved f.eks. momsunddragelser, hvor toldvæsenet gennem kontrolbesøg, regnskabs- og bilagskontrol etc. har langt større mulighed for at opdage uregelmæssigheder end ved stikprøveundersøgelser under toldbehandlingen. At takstbøden er højere og grænsen til frihedsstraf lavere i smuglerisager end i sager om momsunddragelser, kan formentlig bl.a. tilskrives dette forhold.

En yderligere baggrund for forskellighederne i strafudmålingen kan søges i historiske forhold, herunder ikke mindst reglernes tilblivelseshistorie.

Praktisk taget alle skatte- og afgiftslove af betydning indeholder som nævnt hjemmel for, at overtrædelser kan afgøres administrativt. Hjemmelen for administrative bøder har lang tradition

bag sig. Allerede toldforordningen af 1797 indeholdt en sådan hjemmel, og denne afgørelsesform vandt efterhånden indpas også på skatte- og afgiftsområdet. I tidligere skatte- og afgiftslove fandtes i vidt omfang angivelse af bødeminima og -maksima. I nogle tilfælde var bødens størrelse endog udtrykkeligt angivet i loven som et bestemt multiplum af det unddragne beløb. Undertiden følte administrationen sig dog ikke bundet af lovens obligatoriske bødeniveau. I løbet af dette århundrede er de lovmæssigt fastsatte takstbøder og lovenes bødeminima og -maksima gradvist forsvundet fra lovgivningen og afløst af administrativt fastsatte takstbøder. Samtidig er antallet af skatte- og afgiftslove steget betydeligt og hermed også antallet af sager og af retsforfølgende myndigheder.

Om disse spørgsmål kan i øvrigt nærmere henvises til Mogens Moe: "Administrative bøder" (Roskilde Universitetscenter 1973).

Det er muligt, at en nærmere undersøgelse af de enkelte skatte- og afgiftsordninger og deres historiske baggrund vil kunne vise, at der i praksis forekommer forskelle i strafudmålingen, som ikke er sagligt velbegrundede, men må tilskrives tilfældige omstændigheder, herunder historisk betingede forhold.

Arbejdsgruppen har ikke ment at burde foretage en sådan undersøgelse, som i øvrigt må antages at være ret omfattende. Arbejdsgruppen opfatter det som sin opgave at vurdere, om den lovtekniske udformning af straffebestemmelserne må antages at være medvirkende til, at ensartede forhold behandles forskelligt i strafferetlig henseende, og i bekræftende fald at stille forslag om sådanne ændringer af lovgivningen, som vil kunne danne grundlag for en ensartet praksis.

Uanset at straffebestemmelserne på skatte- og afgiftsområdet på en række punkter afviger fra hinanden, er den gældende lovgivning som nævnt ikke til hinder for en ensartet strafferetlig behandling af ligeartede forhold. Selv om en nærmere undersøgelse af de enkelte skatte- og afgiftsordninger og deres historiske baggrund skulle afdække forskelle i strafudmålingen, som ikke er sagligt velbegrundede, er en harmonisering af straffebestemmelserne derfor ikke et egnet middel til at udligne sådanne forskelle. Dette resultat vil i langt højere grad kunne opnås gennem en koordinering af de berørte administrative myndigheders praksis.

Under 5.3.2. omtales spørgsmålet, hvorvidt de konstaterede forskelle i formuleringen af straffebestemmelserne inden for de

enkelte skatte- og afgiftslove i øvrigt giver anledning til at overveje ændringer af de "bestående regler.

5.3. Harmonisering af straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslovgivningen.

5.3.1. Indledning.

Arbejdsgruppens opgave er som tidligere nævnt at "undersøge mulighederne for at formulere et sæt af regler, der kan anvendes som fælles straffehjemmel for overtrædelse af skatte- og tilskudslove m.v."

Som det fremgår af bemærkningerne under 5.2., er formuleringen af straffebestemmelserne i de enkelte skatte- og afgiftslove efter arbejdsgruppens opfattelse ikke til hinder for, at ligeartede forhold mødes med samme sanktion. Eventuelle uligheder må snarere tilskrives historiske forhold og ikke mindst den omstændighed, at overtrædelserne behandles af forskellige administrative myndigheder.

Udformningen af et sæt regler, der kan anvendes som fælles straffehjemmel for overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, vil derfor efter arbejdsgruppens opfattelse ikke i videre omfang end efter de gældende regler kunne danne grundlag for en mere ensartet behandling af skatte- og afgiftslovovertrædelser.

Om der i øvrigt er behov for en ændring af det bestående system, således at skatte- og afgiftslovgivningens straffebestemmelser samles i et fælles sæt regler, må herefter i første række afhænge af, om en sådan fælles skatte- og afgiftsstraffelov vil indebære en forenkling i forhold til de bestående regler. Dette spørgsmål behandles nedenfor.

Spørgsmålet om en ændring af den strafferetlige behandling af overtrædelser af tilskudslovgivningen behandles under 5.6.

5.3.2. Samlet skatte- og afgiftsstraffelov.

5.3.2.1. De centrale skatte- og afgiftslovovertrædelser består i afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger eller undladdelse af at give oplysninger til kontrolmyndigheden. Ved siden af bestemmelser med dette indhold, som findes i nær samtlige nyere skatte- og afgiftslove, forekommer i de fleste love et stort antal

straffebestemmelser, som foreskriver straf for nærmere angivne overtrædelser. Gerningsbeskrivelsen er oftest udformet som henvisninger til bestemte af lovens materielle bestemmelser, ofte af typen: "med bøde ... straffes den, der overtræder lovens § X, stk. Y, § y, stk. x, ... etc.". Indholdet af denne type bestemmelser varierer fra lov til lov afhængig af opbygningen af det enkelte skatte- og afgiftssystem, hvilke funktioner den enkelte lov pålægger de personer og virksomheder, der er omfattet af loven, og hvor tæt den enkelte lov i øvrigt regulerer det pågældende område.

Til belysning af omfanget og rækkevidden af bestemmelser af denne karakter og dermed af, hvilke, ofte forskelligartede, forhold et fælles sæt straffebestemmelser i bekræftende fald skal kunne omfatte, kan henvises til omtalen af merværdiafgiftsloven under 3.5.1.1.

I overvejelserne forud for arbejdsgruppens nedsættelse er som omtalt i kapitel 2 bl.a. indgået spørgsmålet om mulighederne for som i svensk ret at samle de gældende straffebestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen i et fælles sæt straffebestemmelser. Som det nærmere fremgår af redegørelsen i kapitel 4, er den svenske skattebrottslag ikke udtryk for en udtømmende regulering af strafansvaret for skatte- og afgiftslovovertrædelser. Skattebrottslagens straffebestemmelser omfatter i det væsentlige alene bestemmelser om strafansvar for afgivelse af urigtige oplysninger ved fastsættelsen af skatte- og afgiftspligten. Herudover er der i en række af de love, som skattebrottslagens generelle straffebestemmelser i øvrigt er anvendelig på, optaget selvstændige straffebestemmelser for nærmere angivne overtrædelser. Desuden er nogle afgiftslove i det hele holdt uden for skattebrottslagens anvendelsesområde, således at strafansvaret i disse tilfælde udtømmende er reguleret i særloven.

Det er nok muligt at formulere et sæt bestemmelser, der generelt regulerer strafansvaret for at afgive urigtige eller vildledende oplysninger inden for skatte- og afgiftslovgivningen. Derimod er det efter arbejdsgruppens opfattelse ikke på samme måde muligt at udforme bestemmelser, som på tilfredsstillende måde i generelle vendinger tilstrækkeligt klart beskriver samtlige de forhold, som i dag er kriminaliseret i de enkelte særlove gennem straffebestemmelser, der er formuleret som en henvisning til en række bestemte paragraffer i loven.

Det er et væsentligt princip inden for strafferetten, at straffebestemmelsen så klart som muligt skal angive betingelserne for strafansvaret og dermed det strafbares område, jfr. herved også grundsætningen i straffelovens § 1, hvorefter straf kun kan pålægges for et forhold, hvis strafbarhed er hjemlet ved lov, eller som ganske kan sidestilles med et sådant. Jo mere konkret en straffebestemmelse er formuleret, des mere præcist vil det være muligt sprogligt at beskrive det strafbares område.

I straffeloven er gerningsindholdet og straffastsættelsesreglen ofte optaget i en og samme bestemmelse. I særlovgivningen er derimod normalt foretaget en adskillelse af strafferegien og gerningsbeskrivelsen. Et typisk eksempel herpå er de ovenfor refererede straffebestemmelser i merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, litra b, c og d. Gerningsindholdet fremgår i disse tilfælde af sammenhængen mellem strafferegien og de af lovens materielle bestemmelser, som strafferegien henviser til. Denne lovtekniske udformning af straffebestemmelserne hænger bl.a. sammen med, at særloven ofte er udtryk for en ganske tæt regulering af det pågældende område, uden at spørgsmålet om straf opstår i relation til alle lovens materielle bestemmelser. Lovens enkelte bestemmelser, herunder sådanne der bør sanktioneres med strafansvar, har desuden oftest en så snæver sammenhæng med en eller flere af de øvrige bestemmelser, at det vil være u hensigtsmæssigt at indsætte straffebestemmelserne i fortsættelse af de enkelte bestemmelser.

Denne lovtekniske fremgangsmåde har den fordel, at den enkelte straffebestemmelse normalt ikke efterlader tvivl om strafansvarets udstrækning, fordi det ved henvisninger i straffebestemmelsen til bestemte af lovens materielle bestemmelser er muligt at give en ret præcis beskrivelse af, hvilke overtrædelser der er sanktioneret med strafansvar.

Skal der formuleres et sæt regler, der kan anvendes som en fælles straffehjemmel for overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen, må den her beskrevne lovgivningsteknik forlades. I stedet måtte man søge at udforme nogle straffebestemmelser, som i generelle vendinger kunne omfatte alle de forhold, der i dag er kriminaliseret gennem konkret udformede straffebestemmelser. Sådanne generelle straffebestemmelser ville imidlertid blive betydeligt mere vage og ubestemte. Bestemmelserne måtte i givet fald som centrale bestanddele af gerningsindholdet indeholde begreber som

"brud på pligter, overtrædelse af forbud, påbud eller vilkår samt undladelse af at opfylde bestemmelser om regnskabsførelse" etc. Udtryk som "pligt", "påbud", "vilkår" etc. har ikke et indhold, som er givet på forhånd, men det nærmere indhold af begreberne fastlægges gennem de regler i den enkelte lov, hvor pligten, forbuddet og vilkåret er nærmere beskrevet. Det må derfor forventes, at sådanne generelt udformede straffebestemmelser i langt højere grad end i dag vil kunne give anledning til fortolkningsvanskeligheder: Hvad kræves, for at lovens materielle bestemmelser kan siges at være udtryk for en pligt, hvis manglende overholdelse medfører strafansvar - hvornår er en bestemmelse udtryk for et forbud, et påbud eller et vilkår, der er relevant i relation til den generelle straffebestemmelse?

Inden for flere love forekommer dernæst bestemmelser om strafansvar for forhold, der helt konkret vedrører den pågældende lov, men som ikke genfindes i andre love. Som eksempel herpå kan nævnes bestemmelsen i § 10, stk. 2, i loven om kontrol med omsætningen af spiritus og vin, hvorefter den, der uberettiget anvender en nærmere angiven banderole, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, for så vidt strengere straf ikke er forskyldt efter reglerne i borgerlig straffelov. Også en række af toldlovens straffebestemmelser hører til denne type. I andre tilfælde foreskriver nogle love strafansvar for forhold, som i andre love er sanktioneret med andre retsmidler end straf. Som eksempel herpå kan nævnes manglende indbetaling af indeholdte skatte- og afgiftsbeløb. Undladelse af at betale indeholdt kildeskat er således omfattet af straffebestemmelsen i kildeskattelovens § 74, medens den afgiftspligtiges undladelse af at indbetale indeholdte afgiftsbeløb alene indebærer et rentetillæg samt risiko for udlæg. Det vil derfor være nødvendigt at supplere de generelle straffebestemmelser med konkrete gerningsbeskrivelser for forhold, som ikke kan indpasses i de generelle gerningsindhold samtidig med, at visse forhold udtrykkeligt må undtages for at sikre, at forhold, som i dag kun er sanktioneret med civilretlige retsmidler, ikke inddrages under det strafbares område.

En fælles skatte- og afgiftsstraffelov opbygget over de ovenfor skitserede principper vil endelig gøre det betydeligt vanskeligere at få et samlet overblik over, hvad der er strafbart efter den enkelte lov. I stedet for som i dag, hvor loven i en enkelt

eller nogle få bestemmelser beskriver strafansvarets omfang, oftest gennem henvisninger til bestemte af lovens materielle bestemmelser, vil et system af generelle regler gøre det nødvendigt at gennemgå samtlige lovbestemmelser og sammenholde dem med de generelle straffebestemmelser for at få sikkerhed for strafansvarets udstrækning.

Som nævnt under 5.2. er det arbejdsgruppens opfattelse, at de gældende straffebestemmelser på skatte- og afgiftsområdet i det væsentlige giver mulighed for, at ensartede overtrædelser straffes med samme sanktion. Gennemførelse af en fælles skatte- og afgiftsstraffelov måtte derfor forudsætte, at sådanne fællesbestemmelser ville betyde en lovteknisk forenkling af de bestående regler og en lettelse for den praktiske retsanvendelse.

Som det fremgår af det anførte, vil et sådant sæt straffebestemmelser ikke medføre nogen forenkling. Tværtimod må det forventes, at de lovtekniske fordele, der er forbundet med de gældende regler, i væsentlig grad vil gå tabt, således at retstilstanden vil blive betydeligt mere kompliceret.

5.3.2.2. Nogle af straffebestemmelserne inden for skatte- og afgiftslovgivningen genfindes i nær samtlige love. Det gælder den centrale bestemmelse om strafansvar for afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til kontrolmyndigheden, pligten til at tilmelde sig den enkelte skatte- og afgiftsordning og en række af bestemmelserne om regnskabsførelse m.v.

Arbejdsgruppen har derfor som en næste mulighed overvejet at samle disse straffebestemmelser i et sæt regler, der kan anvendes som fælles straffehjemmel for sådanne overtrædelser, medens de af de gældende bestemmelser, der ikke på samme måde kan inkorporeres i generelle gerningsbeskrivelser, fortsat bliver stående i den enkelte særlov. Herved ville man opnå en løsning, som i det væsentlige svarer til den svenske skattebrottslag, jfr. nærmere ovenfor i kapitel 4.

Selv om dette forslag vil indebære en vis begrænsning i antallet af straffebestemmelser inden for den enkelte lov, kan denne løsning efter arbejdsgruppens opfattelse ikke anbefales. Antallet af straffebestemmelser, der på denne måde vil kunne udskilles fra særloven, er ret beskedent set i forhold til det samlede antal straffebestemmelser, som den enkelte lov omfatter. Den forenkling af særlovens straffebestemmelser, som den her beskrevne løsning i

første række tilsigter, vil derfor være af mindre væsentlig betydning. Hertil kommer imidlertid, at den opsplnitning af den enkelte lovs gerningsindhold, som et sådant forslag indebærer, er mindre hensigtsmæssig ud fra en lovteknisk betragtning, fordi det for at få et fuldstændigt dækkende billede af strafansvarets omfang inden for den enkelte lov vil være nødvendigt at efterse ikke blot den generelle straffelov, men også de straffebestemmelser, der fortsat bibeholdes i særloven.

5.3.2.3. For at undgå de vanskeligheder, der er forbundet med de løsninger, der er nævnt under 5.3.2.1. og 5.3.2.2., har arbejdsgruppen som en tredje mulighed overvejet en lovteknisk ændring af de bestående regler, således at der foretages en adskillelse af den enkelte straffebestemmelseres gerningsindhold og strafferamme. Den materielle straffebestemmelse (gerningsindholdet) skulle efter dette forslag bibeholdes i den enkelte særlov, medens straffebestemmelserne og de subjektive betingelser for strafansvar (forsæt, grov uagtsomhed og simpel uagtsomhed) samt forhold, der i øvrigt er af betydning ved straffastsættelsen, f.eks. skærpende og formildende omstændigheder, optages i et sæt fællesbestemmelser. Hvilken sanktion eller sanktioner (bøde, bøde eller hæfte, eller bøde, hæfte eller fængsel), der herefter skal kunne anvendes på en bestemt overtrædelse, vil så afhænge af, hvilken strafferamme (eller hvilke strafferammer) i fællesbestemmelserne den enkelte særlovs materielle bestemmelser henviser til.

Selv om en fælles skatte- og afgiftsstraffelov opbygget over dette princip nok vil være enklere og mere overskuelig end de muligheder, der er nævnt ovenfor under 5.3.2.1. og 5.3.2.2., finder arbejdsgruppen dog heller ikke at kunne anbefale denne løsning. En opsplnitning af straffebestemmelserne som her beskrevet vil ikke medføre en forenkling af de bestående straffebestemmelser på skatte- og afgiftsområdet, fordi den enkelte særlov vil komme til at rumme samtlige de nugældende gerningsbeskrivelser, suppleret med henvisninger til en eller flere af straffastsættelsesreglerne i den fælles straffelov.

Inden for et særligt område, nemlig de groveste overtrædelser af afgiftslovgivningen, stiller arbejdsgruppen dog i afsnit 5.7. et forslag, der for så vidt kan betragtes som en variant af denne tredje mulighed.

5.3.3. Harmonisering uden samlet lov.

Som nævnt ovenfor under 5.3.2. vil indførelsen af fælles straffebestemmelser, som omfatter samtlige eller i hvert fald de centrale overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, efter arbejdsgruppens opfattelse ikke betyde en forenkling af gerningsbeskrivelserne i forhold til de bestående regler. Tværtimod må det forventes, at udformningen af en sådan fælles straffehjemmel vil være forbundet med væsentlige lovtekniske problemer samtidig med, at man i den praktiske administration af disse fællesbestemmelser vil støde på betydelige vanskeligheder.

På den anden side må det erkendes, at den bestående retstilstand, hvor straffebestemmelserne på skatte- og afgiftsområdet er opbygget over ret så forskellige principper, ikke er tilfredsstillende. Arbejdsgruppen har derfor overvejet, om det er muligt på anden måde end gennem en fælles straffehjemmel at forenkle straffebestemmelserne inden for skatte- og afgiftslovgivningen.

Som det fremgår af kapitel 3, kan straffebestemmelserne på dette område groft taget opdeles i to hovedgrupper.

I den ældre afgiftslovgivning er gerningsbeskrivelsen ofte udformet som en almindelig henvisning til samtlige lovens materielle bestemmelser ("Overtrædelse af bestemmelserne i nærværende lov ... straffes ..." eller lignende). En sådan regel indebærer flere ulemper. En almindelig henvisning til loven som helhed giver ikke et klart indtryk af, hvad der er strafbart. Strafansvarets udstrækning fremgår hverken af straffebestemmelsen selv eller af henvisningen til lovens bestemmelser i øvrigt. For at få et indtryk af strafansvarets omfang vil det være nødvendigt at gennemgå samtlige lovens materielle bestemmelser. Desuden vil alle handlinger og undladelser, der er i strid med lovens påbuds- og forbudsbestemmelser, være udtryk for en overtrædelse, som er sanktioneret med strafansvar uden hensyn til, hvad overtrædelserne nærmere består i. Det er således med denne lovteknik ikke muligt at undtage sådanne overtrædelser fra strafansvar, som må antages at kunne modvirkes tilstrækkeligt effektivt gennem andre retsmidler end straf, f.eks. gennem udlæg, tvangsbøder, inddragelse af registrering, som er en forudsætning for at kunne drive en bestemt virksomhed, etc.

Heller ikke strafferammerne er ensartede. Nogle love foreskriver alene straf af bøde. Det gælder f.eks. lov om afgift af

konsumis. I andre tilfælde er bødehjemmelen suppleret med en bestemmelse, hvorefter straffen kan stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år, hvis overtrædelsen består i forsætlig afgiftsunddragelse. I en enkelt lov, nemlig lov om afgift af øl, er straffen bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år. Frihedsstraf er således efter denne bestemmelse ikke forbeholdt forsætlige overtrædelser alene, men kan - i hvert fald teoretisk - også anvendes over for uagtsomme, herunder simpelt uagtsomme overtrædelser.

I nyere lovgivning har det imidlertid været almindeligt at udforme straffebestemmelserne i skatte- og afgiftslove efter den model, der er gengivet under 3.5.1.

Et eksempel er bestemmelsen i merværdiafgiftslovens § 35, som nærmere er gennemgået ovenfor under 3.5.1.1. Samme lovteknik bruges i særlovgivningen uden for skatte- og afgiftslovgivningen, f.eks. i færdselsloven.

Anvendelsen af denne model medfører, at strafansvar kun er knyttet til overtrædelse af de af lovens bestemmelser, som konkret opregnes i straffebestemmelsen. Samtidig har strafferammerne normalt været fastsat således, at overtrædelse af loven som udgangspunkt straffes med bøde, men er overtrædelsen begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat eller afgift, er straffen bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Selv om straffebestemmelser af denne type umiddelbart kan virke tunge og uoverskuelige ved deres ofte lange opregning af paragraffer, giver de dog i realiteten en langt mere præcis vejledning om, hvilke handlinger og undladelser der kan medføre strafansvar. Bestemmelsens tekniske udformning gør det dernæst muligt at undtage sådanne forhold fra strafansvaret, som må antages at kunne modvirkes tilstrækkeligt effektivt gennem andre sanktioner end straf.

Efter arbejdsgruppens opfattelse kan den ønskede harmonisering inden for skatte- og afgiftslovgivningen bedst ske ved i det videst mulige omfang at udforme straffebestemmelserne i de enkelte særlove efter en ensartet model. Dette vil være en mere enkel og hensigtsmæssig metode end at samle straffebestemmelserne i en særlig lov.

Til en sådan model vil det være naturligt at vælge den omtalte model for udformning af straffebestemmelser i særlovgivningen, som har været anvendt siden begyndelsen af 1960'erne, og som

efter arbejdsgruppens opfattelse i praksis har vist sig at virke hensigtsmæssigt. Harmoniseringen må derfor bestå i en ændring af de love, som ikke allerede er formuleret med udgangspunkt i denne model. Endvidere må straffebestemmelserne i nye love inden for området udformes efter denne model, således at afvigelser kun sker, hvor særlige forhold gør det påkrævet. Dette princip følges som nævnt allerede i praksis.

En ajourføring af straffebestemmelserne inden for den ældre afgiftslovgivning med henblik på at bringe dem i overensstemmelse med de nugældende principper for udformningen af straffebestemmelser inden for særlovgivningen kan imidlertid efter arbejdsgruppens opfattelse ikke ske isoleret, men må overvejes i forbindelse med en almindelig revision af den enkelte lovs materielle bestemmelser.

Den sproglige beskrivelse af pligter, forbud, påbud og andre forskrifter, som det inden for de enkelte ældre loves område påhviler enkeltpersoner og virksomheder at overholde, adskiller sig lovteknisk på en række punkter fra de formuleringer, der anvendes i dag. Forskrifterne er desuden undertiden holdt i noget mere upræcise vendinger sammenlignet med formuleringen af tilsvarende bestemmelser i nyere afgiftslove. Hertil kommer, at afgiftssystemernes opbygning og mulighederne for kontrol med reglernes overholdelse har gennemgået en betydelig udvikling i de senere år, både gennem indførelsen af nye afgiftsområder og ved en intensivering af kontrolfunktionerne, således at det ikke kan udelukkes, at erfaringerne herfra vil kunne være af betydning i forbindelse med en revision af bestemmelserne i de enkelte love.

Da straffebestemmelserne som nævnt forudsættes knyttet snævert til bestemte af lovens materielle bestemmelser, vil den nærmere udformning af straffebestemmelserne nødvendigvis afhænge af, i hvilket omfang der er behov og mulighed for at revidere lovens materielle bestemmelser. Udformningen af straffebestemmelserne vil endvidere forudsætte en vurdering af, hvorvidt den enkelte overtrædelse bør sanktioneres med strafansvar, eller om civile reaktioner som udlæg, tvangsbøder og lignende må antages at være tilstrækkeligt til at sikre, at reglerne overholdes.

En sådan samlet revision af de her omtalte love er næppe omfattet af arbejdsgruppens kommissorium og ligger i hvert fald uden for gruppens ekspertise. Arbejdsgruppen skal derfor indskrænke sig

til at anbefale, at der ved lejlighed, eventuelt i forbindelse med anden ændring af den enkelte lov, foretages en samlet revision af lovens materielle bestemmelser og straffebestemmelser med henblik på i videst muligt omfang at bringe straffebestemmelserne i overensstemmelse med den ovenfor anbefalede model.

Endvidere kan arbejdsgruppen anbefale, at straffebestemmelserne i nye love fortsat formuleres i overensstemmelse med modellen.

5.4. Administrative bøder.

Som omtalt under 3.1. giver skattelovene og de fleste afgiftslove mulighed for, at overtrædelser, som alene medfører bødestraf, kan afgøres administrativt. I de fleste tilfælde er bestemmelserne udformet efter de retningslinier, der i retsplejelovens § 931 er fastsat for politiets bødeforelæg. Dette betyder, at sagen kun kan afgøres administrativt, hvis den pågældende efter at have modtaget en skriftlig tilkendegivelse med beskrivelse af lovovertrædelsen og angivelse af den overtrådte lovbestemmelse erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig indforstået med, at sagen afgøres administrativt med betaling af en nærmere angiven bøde. Reagerer han ikke, må sagen indbringes for retten.

I ældre love, herunder ældre afgiftslove, er bestemmelserne om administrative bøder i et vist omfang udformet efter andre principper. Den hyppigste af disse afgørelsesformer er bødepålægget. Bødepålæg (i praksis ofte benævnt "bødeikendelse") indebærer, at overtræderen af vedkommende administrative myndighed får pålagt en bøde, som er retskraftig, hvis han ikke reagerer inden for den frist, der er nævnt i afgørelsen. Sagen kommer kun for retten, hvis den pågældende protesterer mod bøden.

Ved lov nr. 213 af 4. juni 1965 om ændringer i forskellige lovbestemmelser om straf, konfiskation m.v. blev bestemmelser om bødepålæg i en række særlove ændret i overensstemmelse med retningslinierne i retsplejelovens § 931. Lovens hovedsigte var en ophævelse af særlovgivningens bestemmelser om konfiskation, og ajourføringen af bestemmelserne om administrative bøder omfattede derfor kun de love, der også indeholdt bestemmelser om konfiskation.

Siden gennemførelsen af 1965-loven er bestemmelser om admini-

strative bøder på nye områder så vidt ses altid udformet som bødeforelæg, og i et vist omfang er bestemmelser om bødepålæg i gældende love ændret til bødeforelæg i forbindelse med andre ændringer.

Arbejdsgruppen kan anbefale, at de endnu eksisterende bestemmelser, som indeholder hjemmel for bødepålæg, ved lejlighed ændres til bødeforelæg.

5.5. Begrænsning af uagtsomhedsansvaret.

Efter straffelovens § 19, 1. pkt., straffes uagtsomhed ved de lovovertrædelser, der er omfattet af straffeloven, kun, når dette er særligt hjemlet. Særlovgivningens straffebestemmelser omfatter derimod også uagtsomhed, medmindre det modsatte har særlig hjemmel, jfr. § 19, 2. pkt.

Inden for skattelovgivningen, d.v.s. skattekontrolloven, kildeskatteloven og sømandsskatteloven, er strafansvaret som altovervejende hovedregel begrænset til forhold, der kan tilregnes gerningsmanden som forsætlige eller groft uagtsomme. Det samme gælder visse af de afgiftslove, der er nævnt under punkt 3.6. I øvrigt omfatter strafansvaret inden for afgiftslovgivningen - i hvert fald inden for bødeområdet - næsten undtagelsesfrit også den simple uagtsomhed.

Spørgsmålet om en begrænsning i uagtsomhedsansvaret inden for afgiftslovgivningen har for nylig ved flere lejligheder været fremme i den offentlige debat, og der kan derfor i forbindelse med omtalen af straffebestemmelserne tillige være anledning til nærmere at redegøre for de subjektive betingelser for strafansvaret.

Den forskel, der i dag eksisterer med hensyn til de subjektive betingelser for strafansvar inden for henholdsvis skattelovgivningen og afgiftslovgivningen, kan ikke umiddelbart forklares, men kan muligvis have en vis sammenhæng med reglernes historiske udvikling.

Straffeloven af 1866 indeholdt ikke en bestemmelse svarende til straffelovens § 19, 2. pkt. § 43 i 1866-loven bestemte alene, at "uagtsomme Handlinger straffes ikke uden udtrykkelig Hjemmel i Straffeloven". Bestemmelsen antoges ikke uden videre at gælde inden for særlovgivningen. Overtrædelser af bestemmelser i særlovgivningen, der alene skyldtes uagtsomhed, kunne derfor i et vist

omfang straffes, selv om dette ikke udtrykkeligt var angivet. I hvilket omfang uagtsomme overtrædelser inden for denne lovgivning også uden udtrykkelig hjemmel medførte strafansvar, var imidlertid tvivlsomt. I Den Danske Strafferets Almindelige Del fra 1905 anfører Torp side 410 ff:

"Udenfor Straffeloven gælder Strfl. § 43 ikke, og om en analogisk Anvendelse af en saadan Fortolkningsregel paa Love, der ikke ere affattede med den for Øje, kan der ikke være Tale, ... Hvor de enkelte Love ikke positivt afgøre Spørgsmaalet enten ved udtrykkeligt at begrænse Straffen til forsætlige Overtrædelser eller ved udtrykkeligt at medtage Uagtsomhed, kan Spørgsmaalet om dennes Strafbarhed ofte være meget tvivlsomt. Det kan ... vel antages, at der ved visse Klasser af Forseelser, navnlig Overtrædelse af præventive Love har Formodningen for sig, at Loven tilsigter at ramme ogsaa Uagtsomheden, dels fordi det retsstridiges Omraade her er saa skarpt afgrænset, at Vildfarelser sjældent ville være undskyldelige, dels fordi Fordringen om Forsæt vilde volde uforholdsmæssige Bevisvanskeligheder, og endelig fordi de uagtsomme Overtrædelser ved mange af disse Forhold ere saa absolut overvejende, at det netop særlig er mod disse, at der trænges til Værn. Og nogle af disse Hensyn, særlig de to sidstnævnte, gøre sig ogsaa ofte gældende udenfor de nævnte Tilfælde. Ofte maa det vel ogsaa af andre Grunde antages, at Loven forudsætter, at Ansvarer ikke er begrænset til de forsætlige Overtrædelser, saasom naar den paalægger Ejere eller Ledere af en Bedrift o.l. den Pligt at paase, at Overtrædelser ikke begaas af deres Folk. ... Ogsaa i øvrigt kan Loven naturligtvis indeholde mere eller mindre bestemte Forudsætninger om de subjektive Ansvarsbetingelser, en saadan kan eventuelt ogsaa ligge i selve Straffesatsen - navnlig Bestemmelsen af Straffens Minimum - men ellers vil Afgørelsen ofte kunne afhænge af et ret tvivlsomt Skøn."

På tilsvarende måde anfører F. Lucas i en artikel om "Forholdet mellem Borgerlig Straffelov og Særlovgivningen samt Overgangsbestemmelser" fra 1932 ("Seks Foredrag om Borgerlig Straffelov")

side 3, at bestemmelsen i straffelovens § 19, 2. pkt.,

"opretholder den ifølge Domspraksis gældende Regel, at Særlovgivningens Straffebestemmelser i Almindelighed ogsaa omfatter uagtsomme Handlinger."

Uagtsomhedens strafbarhed har så vidt ses udviklet sig forskelligt inden for skattelovgivning og afgiftslovgivning.

I statsskatteloven af 1903 fandtes i § 43 en straffebestemmelse, som efter sin formulering alene omfattede forsætlige forhold. Ved ændringen af statsskatteloven i 1912 blev de subjektive betingelser for strafansvar i § 41 udvidet til ud over handlinger begået i "svigagtig hensigt" også at omfatte groft uagtsomme overtrædelser.

Som begrundelse for også at medtage den grove uagtsomhed anføres i motiverne (Rigsdagstidende 1911/12, tillæg A, sp. 1996):

"De nugældende Regler angaaende Ansvar for den, der afgiver urigtige Oplysninger om sin Indkomst eller sin Formue eller om andre Forhold, der kunne have Indflydelse paa Beregningen af Indkomstskatten eller Formueskatten, lide dels af den Mangel, at de ikke give udtrykkelig Hjemmel til at ikende Bøde, hvor den Paagældende ikke er naaet til at besvige Statskassen for Skat, eller hvor der kun foreligger alvorlig Forsømmelse, ikke egentlig Svig - hvad der vel utvivlsomt falder ind under Lovens Mening, men nu i Lovforslaget er yderligere tydeliggjort - dels af den Mangel, at der ikke haves Hjemmel til at forlange Efterbetaling af den for lidet erlagte Skat, hvilket viser sig særligt uheldigt i Tilfælde, hvor de subjektive Betingelser for Ikendelse af Bødestraf ikke ere til Stede.

I det her forelagte Forslag ere Bestemmelserne da blevne redigerede saaledes, at disse Mangler afhjælpes,

ii

Bestemmelsen i statsskattelovens § 41 gik uændret over i loven af 1922, således at den først i 1946 blev afløst af straffebestemmelserne i skattekontrolloven, jfr. nærmere om denne bestemmelse ovenfor under 3.2.1. og 5.1. Hverken forarbejderne til skattekontrolloven af 1946 og af 1971 eller til kildeskatteloven og sø-

mandsskatteloven indeholder nærmere begrundelse for at begrænse uagtsomhedsansvaret til den grove uagtsomhed.

I den ældre afgiftslovgivning, det vil i denne forbindelse sige de afgiftslove, der gennemførtes før straffelovens ikrafttræden i 1933, var strafansvaret i nogle tilfælde begrænset til svigagtige handlinger, handlinger i strid med bedre vidende og lignende. I en række tilfælde indeholdt straffebestemmelserne dog ikke udtrykkelige oplysninger til belysning af strafansvarets udstrækning i subjektiv henseende.

Som eksempel på en lov, der før ikrafttræden af borgerlig straffelov udtrykkeligt angav de subjektive betingelser for strafansvar, kan nævnes lov nr. 50 af 1. april 1891 om "en Ølskat m.m.". Denne lov indeholdt i § 14 en bestemmelse om straf for overtrædelse af forskellige forbud og påbud. Straffen var simpelt fængsel indtil 3 måneder "i Forbindelse med Bøder fra 1.000-5.000 Kr.". I § 15 fandtes følgende bestemmelse: Var overtrædelserne "forarsagede ved Mangel paa skyldig Agtpaagivenhed uden nogen Hensigt til at besvige Statskassen, straffes de efter Uagtsomhedens Grad og Beskaffenhed og Omfanget af det Tab, som derved kan antages at være tilføjet Statskassen med Bøder fra 200-2.000 Kr., der i Gen-tagelsestilfælde kunne stige til 5.000 Kr.". § 15 indeholdt således udtrykkelig hjemmel for strafansvar også for uagtsomme overtrædelser.

Formuleringen af straffebestemmelserne på andre afgiftsområder viste derimod ikke på samme måde klart, om strafansvaret alene omfattede forsætlige handlinger, eller om også uagtsomhed kunne pådrage strafansvar. De fleste afgiftslove indeholdt imidlertid bestemmelser, der gav adgang til administrativt bødepålæg. Bestemmelserne hjemlede oftest toldbestyrelsen adgang til at nedsætte eller eftergive pålagte bøder, når "Overtrædelsen skønnes klarlig ikke at være begaaet med Hensigt til at besvige Statskassen, og Omstændighederne i øvrigt taler derfor". Formuleringer af denne art må tages som udtryk for, at også uagtsomme overtrædelser inden for den pågældende lov var omfattet af den materielle straffebestemmelse.

I en række afgiftslove, der gennemførtes i tiden op til ikrafttræden af borgerlig straffelov i 1933, blev betingelserne for toldbestyrelsens adgang til at nedsætte eller eftergive administrativt pålagte bøder i nogle tilfælde ændret til: "naar Om-

stændighederne taler derfor". Som eksempel herpå kan nævnes lov nr. 132 af 29. juni 1927 om afgift af benzin, som i § 6, stk. 2, indeholdt bestemmelser om strafansvar for bl.a. afgivelse af urigtige oplysninger. Denne bestemmelse omtaler ikke nærmere de subjektive betingelser for strafansvar, og loven giver således ikke nærmere oplysning om, hvorvidt strafansvaret også omfattede tilfælde af uagtsomme overtrædelser.

Det er ikke klart, om skatte- og afgiftslovene i praksis generelt henførtes til den gruppe lovovertrædelser, hvor formodningen som nævnt efter teorien var for, at også uagtsomhed kunne medføre strafansvar. Den foran citerede udtalelse fra forarbejderne til § 43 i statsskatteloven fra 1912 kunne for så vidt tyde på, at man på skatteområdet forudsatte, at højere grader af uagtsomhed var omfattet af strafansvaret, og at indsættelsen af tilregnelser i form af grov uagtsomhed i loven blot var udtryk for en præcisering af den allerede gældende retstilstand. Det er muligt, at der i praksis har været anlagt samme vurdering inden for afgiftslovgivningen, således at der også på dette område var en formodning for, at "grovere forsømmelser" eller andre grader af uagtsomhed kunne medføre strafansvar også uden udtrykkelig hjemmel i den enkelte lov.

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., indbar, 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 skattelovgivning 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 skattelovgivning 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 afgifts- pligten i første række vedrører erhvervsvirksomheder. Medens den enkelte skatteyder normalt ikke er i besiddelse af særlig regn- skabsindsigt, 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 punktaf- giftslovgivningen, hvor produktionen typisk er koncentreret i større virksomheder. Inden for merværdiafgiftsloven udgør de for- pligtede 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 krimina- liseringen af den simple uagtsomhed, først og fremmest har været rettet netop mod merværdiafgiftsloven.

I november 1976 fremsattes i folketinget et privat lovforslag, der tilsigtede at ophæve strafansvaret for overtrædelser af mer- værdiafgiftsloven, der alene skyldtes simpel uagtsomhed. Under 1. behandlingen af forslaget den 30. november 1976 (Folketingstiden- de 1976/77, sp. 2324 f) fremhævede ministeren for skatter og af- gifter, at ikke alle uagtsomme overtrædelser i praksis medfører strafansvar, og nævnte, at tolddirektoratet i en indstilling hav- de peget på forhold, der burde ændres for at sikre en mere ensar- tet behandling af sagerne. På nogle områder havde direktoratet al- lerede selv taget konsekvenserne af den rejste kritik og omlagt praksis, således at uagtsomme overtrædelser i videre omfang blev fritaget for straf.

Ministeren udtalte endvidere, at

"jeg ikke på forhånd (vil) stille mig afvisende over for forslaget om at undlade at straffe for simpel uagtsom- hed, men jeg vil være betænkelig ved en forhastet ændring af momslovens straffebestemmelser. Jeg er ikke utilbøje- lig til at mene, at tilrettelæggelse af lempeligere bøde- praksis og sikring af mere ensartet behandling af over- trædelsessager er tilstrækkeligt til at imødegå den med rette rejste kritik."

I et svar på et spørgsmål fra folketingets skatte- og afgifts-

udvalg om en uddybelse af de betænkeligheder, lovforslagets eventuelle vedtagelse ville give anledning til, anførte ministeren for skatter og afgifter bl.a.:

"I stedet for straks at ændre straffebestemmelserne i momsloven, ville jeg finde det rimeligt at forsøge at imødegå den med rette rejste kritik gennem en omlægning af den pågældende bødepraksis inden for den bestående lovs rammer."

Lovforslaget, der bortfaldt ved valg i januar 1977, blev genfremsat den 29. marts 1977 (Folketingstidende 1976/77, 2. samling, sp. 1537) og 1. behandlet den 10. maj 1977 (Folketingstidende 1976/77, 2. samling, sp. 4042 ff). Lovforslaget bortfaldt ved folketingssamlingens slutning i juni 1977 og blev genfremsat den 11. oktober 1977 (Folketingstidende 1977/78, sp. 326) og 1. behandlet den 1. november 1977 (Folketingstidende 1977/78, sp. 1172 ff). Lovforslaget bortfaldt ved folketingssamlingens slutning.

Under 1. behandlingen den 4. november 1977 af et privat forslag, der havde til formål generelt at afkriminalisere simpel uagtsomhed inden for særlovgivningen, oplyste justitsministeren (Folketingstidende 1977/78, sp. 1464 f), at han havde sympati for **den** grundholdning, der lå bag forslaget, nemlig at anvendelse af straf bør begrænses mest muligt. Ministeren fortsatte:

"... Men det er min opfattelse, at en lovændring, der griber ind i så væsentlige spørgsmål og angår så mange og så forskelligartede lovområder som det foreslåede hverken kan eller bør gennemføres blot ved et pennestrøg.

Man må være opmærksom på, at straffelovens § 19 er en af de mest centrale bestemmelser i vort straffesystem. Samtlige gældende straffebestemmelser i særlovgivningen, i færdselsloven, i afgiftslovgivningen, i boliglovgivningen o.s.v., er udformet på den baggrund, at der i medfør af den almindelige regel kan pålægges strafansvar, når der er handlet uagtsomt, herunder simpelt uagtsomt. Det kræver ikke megen fantasi at indse, at en pludselig og ganske uforberedt fjernelse af dette grundlag for størstedelen af hele den gældende lovgivning vil

kunne få uoverskuelige konsekvenser. Det vil, for at sige det en smule skarpt, være lovgivning i blinde.

Som det vil fremgå, er det min opfattelse, at en generel begrænsning af uagtsomhedsansvaret ikke kan komme på tale uden en omhyggelig gennemgang af de mange lovgivningsområder, en sådan lovgivning vil gribe ind i. Men jeg bør samtidig sige, at jeg ikke finder, at der i dag er grundlag for at tage spørgsmålet om begrænsning af uagtsomhedsansvaret op til generel overvejelse. Det er ikke mit indtryk, at strafansvaret for simpel uagtsomhed hidtil har givet anledning til nævneværdig kritik inden for størstedelen af særlovgivningens område. Der synes således i alle tilfælde ikke at foreligge noget presserende behov for en reform af den foreslåede karakter.

Dertil kommer, at det overhovedet næppe er hensigtsmæssigt at tage spørgsmålet om en begrænsning af uagtsomhedsansvaret op til behandling for hele særlovgivningens vedkommende under ét. Særlovgivningen omfatter i dag så mange og så forskelligartede lovområder, at en samlet behandling af uagtsomhedsansvaret vil nødvendiggøre et uforholdsmæssigt tid- og personalekrævende undersøgelsesarbejde.

Når dette er sagt, vil jeg gerne tilføje, at de hensyn, der er afgørende for uagtsomhedsansvarets udstrækning, kan variere inden for de forskellige særlovsområder. I overensstemmelse hermed er uagtsomhedsansvaret inden for flere områder begrænset til alene at omfatte den grove uagtsomhed. Det gælder f.eks. de centrale straffebestemmelser, kildeskatteloven og skattekontrollen. Jeg tør naturligvis ikke udelukke, at der kan være anledning til at overveje en tilsvarende begrænsning af uagtsomhedsområdet inden for andre dele af særlovene. Det vil imidlertid efter min opfattelse være mere hensigtsmæssigt, at dette spørgsmål tages op i forbindelse med en revision af de enkelte særlove."

Lovforslaget bortfaldt ved folketingssamlingens slutning.

Spørgsmålet om, hvorvidt den strafbare uagtsomhed inden for afgiftslovgivningen bør omfatte både den grove og den simple uagt-

somhed, eller om uagtsomhedsansvaret i det enkelte tilfælde kan begrænses til alene at omfatte overtrædelser, der kan tilregnes som groft uagtsomme, må efter arbejdsgruppens opfattelse i første række afhænge af, i hvilket omfang straftruslen må antages at være af betydning ved fremtvingeisen af den enkelte lovs formål.

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, jfr. ovenfor under 3.5., nemlig ved generelt at opretholde strafansvaret for sådanne overtrædelser, suppleret med administrative forskrifter til de retshåndhavende 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 de fleste tilfælde kunne opnås gennem domstolenes, anklagemyndighedens og vedkommende administrative myndigheds praksis.

5.6. Tilskudslovgivningen.

Som nævnt under 3.8. straffes uberettiget modtagelse af tilskud og andre ydelser fra det offentlige normalt efter straffeloven, navnlig efter straffelovens § 279 om bedrageri. I det omfang,

tilskudsloven indeholder bestemmelser om strafansvar, er gerningsindholdet beskrevet som afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelser efter den pågældende lov. Straffen er bøde eller hæfte, "medmindre højere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning". Denne henvisning omfatter ikke mindst straffelovens bedrageribestemmelse.

At overtrædelser af tilskudslovgivningen normalt bedømmes som bedrageri, har i den offentlige debat undertiden været taget som udtryk for, at disse overtrædelser behandles væsentligt strengere end overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen.

Kritikken har især været rettet mod den strafferetlige behandling af socialbedragerier, som i praksis udgør langt den største gruppe af disse overtrædelser. De følgende bemærkninger tager derfor i første række sigte på disse forhold.

At socialbedragerier ofte sammenlignes med skatte- og afgiftsunddragelser skyldes, at handlingerne i begge tilfælde er rettet mod det offentlige. Der henvises til, at der ikke er den store forskel på at unddrage statskassen skat og afgift og uberettiget at få udbetalt tilskud og andre ydelser fra det offentlige. I begge tilfælde har den strafbare handling til formål at opnå en uberettiget økonomisk gevinst på det offentliges bekostning.

En sammenligning af praksis på de to områder foretaget alene på grundlag af størrelsen af det besvegne beløb bekræfter, at der på skatte- og afgiftsområdet anvendes bødestraf i tilfælde, hvor et bedrageri til et tilsvarende beløb straffes med frihedsstraf, eventuelt i form af betinget dom. I det omfang, en skatte- eller afgiftsunddragelse medfører frihedsstraf, ligger straffniveauet betydeligt lavere set i forhold til straffen for et bedrageri til samme beløb. Til belysning heraf kan henvises til de afgørelser om besvigelser inden for merværdiafgiftsloven og spiritusafgiftsloven, som er nævnt ovenfor under henholdsvis 3.5.1.3. og 3.5.1.6. sammenlignet med de sager om socialbedragerier, der er refereret under 3.8.

Indledningsvis må det fremhæves, at ligesom skatte- og afgiftsunddragelser traditionelt har været behandlet som særlovsovertrædelser, har socialbedragerier altid været betragtet som straffelovsovertrædelser. I § 47, stk. 2, i lov nr. 181 af 20. maj 1933 om offentlig forsorg fandtes således følgende udtrykkelige henvisning til bedrageribestemmelsen:

"Tilsnigelse af Hjælp ved løgnagtige Meddelelser eller Fordølgelse af Oplysninger af væsentlig Betydning straffes som Bedrageri, medens en efter Forholdene afpasset mindre Straf kommer til Anvendelse, naar en Person tilsniger sig Hjælp af væsentlig anden Art, end der ellers kunde tilkomme ham."

I bemærkningerne til denne bestemmelse (Rigsdagstidende 1930/31, tillæg A, sp. 3069) anføres:

"Bestemmelsen i stk. 2 om, at de i denne nævnte Forseelser straffes som andet Bedrageri ... tilsigter ikke at indføre nye Straffebestemmelser saalidt som at ændre eller udvide Bestemmelserne i Straffeloven, idet de angivne Forseelser kun skal kunne straffes efter paagældende Bestemmelser i Straffeloven, forsaavidt dette vilde kunde ske alligevel."

Som nævnt ovenfor under 5.1. må skatte- og afgiftslovgivningens straffebestemmelser antages at have til formål bl.a. at sikre, at de enkelte skatte- og afgiftsområder kommer til at fungere effektivt i praksis. Tilskudslovgivningen er derimod ikke på samme måde udtryk for en offentligretlig regulering af en obligatorisk økonomisk relation mellem det offentlige og den enkelte. Den fiskale lovgivning inddrager automatisk den enkelte i et økonomisk mellemværende og pålægger ham en række pligter, hvis opfyldelse er en nødvendig forudsætning for, at opkrævningsordningen kan fungere efter hensigten. Skatte- og afgiftstilsvarets pligtsmæssige karakter har ikke et tilsvarende modstykke inden for tilskudslovgivningen, hvor kontakten til det offentlige etableres på grundlag af en henvendelse fra den pågældende selv.

Selv om socialbedragerier og skatte- og afgiftsunddragelser begge kan opfattes som økonomisk kriminalitet begået over for det offentlige, er dette fællestræk ikke i sig selv nødvendigvis ensbetydende med, at overtrædelserne også bør straffes på samme måde. Det er arbejdsgruppens opfattelse, at de ovenfor fremhævede særtræk ved de to typer lovovertrædelser er udtryk for, at forholdene er nok så forskellige, både hvad angår de formål, som straffebestemmelserne tilsigter at varetage, og de omstændigheder, hvorunder de strafbare forhold begås.

Arbejdsgruppen finder imidlertid at måtte fremhæve, at den omstændighed, at socialbedragerier er undergivet straffelovens reaktionssystem, ikke uden videre kan tages som udtryk for, at disse forhold straffes væsentligt strengere end skatte- og afgiftsunddragelser.

For det første bliver ikke alle socialbedragerier retsforfulgt. Som det fremgår ovenfor i kapitel 3 under 3.8., foretager de sociale myndigheder en afvejning af forholdets grovhed over for bl.a. gerningsmandens sociale situation, inden der træffes beslutning om, hvorvidt der bør indgives politianmeldelse.

I forhold hertil bliver konstaterede forsætlige overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen i langt videre omfang retsforfulgt, enten gennem administrative bødeforelæg eller bødepålæg eller ved at sagen overgives til politiet til retsforfølgning ved domstolene. Selv ved mindre alvorlige overtrædelser anvendes i ret vid udstrækning straf af bøde, hvis størrelse i det væsentlige fastsættes efter faste kriterier og ikke ud fra et frit skøn.

Hertil kommer, at uberettiget modtagelse af sociale ydelser ofte afgøres med betinget dom. Som det fremgår af den refererede retspraksis under 3.8.2.2o., anvendes betinget dom normalt ved besvigelser af ikke uvæsentlig størrelse. Selv ved større besvigelser idømmes betinget dom i et vist omfang, når særlige forhold, herunder især personlige forhold, kan begrunde det.

Hensynet til de sociale forhold, som i første række ligger bag kritikken af den strafferetlige behandling af socialbedragerier, må således allerede efter gældende ret i betydeligt omfang siges at være tilgodeset gennem de sociale myndigheders behandling af konstaterede besvigelser og domstolenes ret vide anvendelse af betinget dom.

Det fremgår af det ovenstående, at socialbedragerier og skatte- og afgiftsunddragelser må opfattes som to ret forskellige lovovertrædelser, som ikke er umiddelbart sammenlignelige. Det er derfor vanskeligt at afgøre, hvorvidt socialbedragerier generelt straffes væsentligt strengere end skatte- og afgiftsunddragelser.

En ændring af reaktionssystemet over for socialbedragerier måtte formentlig i givet fald antages at gå i retning af en videre anvendelse af bødestraf.

Efter bistandslovens § 21 straffes med bøde eller hæfte den, der afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved

afgørelser efter loven, medmindre højere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning. Henvisningen til "den øvrige lovgivning" omfatter i første række straffelovens bestemmelser om afgivelse af urigtige oplysninger, dokumentfalsk samt § 279 om bedrageri. Formuleringen af bistandslovens § 21 - eller i hvert fald den fortolkning, der i praksis anlægges af bestemmelsen - er således i sig selv baggrunden for, at socialbedragerier henføres under straffeloven. Området for bistandslovens § 21 er vel i første række overtrædelser, som ikke opfylder straffelovens strafbarhedsbetingelser, herunder uagtsomme overtrædelser, men bestemmelsens formulering udelukker ikke, at mindre alvorlige tilfælde af socialbedragerier, som kunne være bedømt efter straffeloven, alene straffes efter bistandsloven. Dette forekommer imidlertid så vidt vides praktisk taget ikke. En videre anvendelse af bødestraf, end straffelovens § 287 giver mulighed for, må derfor formentlig forudsætte enten, at strafansvaret for overtrædelse af bistandslovens bestemmelser udtømmende reguleres i denne lov, eller en ændring af anklagemyndighedens tiltalepraksis.

Det er imidlertid arbejdsgruppens opfattelse, at indførelse af en videre adgang til at anvende bødestraf i sager om socialbedragerier vil få utilsigtede konsekvenser. En sådan ordning vil vanskeligt kunne gennemføres, uden at der samtidig opstår risiko for en begrænsning i den ret vide adgang for de sociale myndigheder til at afgøre, om en konstateret besvigelse bør medføre politianmeldelse, eller om sagen kan afgøres alene med tilbagebetaling. Det er naturligvis ikke udelukket at opretholde de sociale myndigheders adgang til at skønne over sagens samtlige omstændigheder, før der træffes beslutning om sagens videre behandling, men en udvidelse af området for bødestraf vil - af hensyn til en konsekvent retshåndhævelse - formentlig have en tendens til at udvikle sig til et system af faste takstmæssige bøder, således som det kendes indenfor skatte- og afgiftslovgivningen.

En sådan udvikling vil indebære, at de mindre grove forhold vil blive behandlet betydeligt strengere end efter de gældende regler, idet gerningsmanden ud over at skulle tilbagebetale det besvegne beløb også stilles over for kravet om betaling af en bøde. Denne øgede økonomiske byrde vil i mange tilfælde være medvirkende til at forøge de sociale vanskeligheder, der ofte netop ligger bag bedrageriet, og desuden indebære risiko for, at den fast-

satte bødeforvandlingsstraf må afsones, når bøden ikke betales, medmindre betingelserne for strafeftergivelse er opfyldt.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at det bestående system med en ret vid adgang for de sociale myndigheder til at vurdere, om sagen giver anledning til politianmeldelse, og den efterhånden ret vide anvendelse af betinget dom alt i alt er et mere hensigtsmæssigt reaktionssystem over for det sociale systems klienter end et mere "standardiseret" reaktionssystem, hvor mulighederne for at tage individuelle personlige og sociale hensyn let vil blive begrænset.

5.7. Skærpet straf for afgiftsbesvigelser.

5.7.1. Indledning.

Som omtalt i kapitel 2 og i kapitel 3, 3.2.1.1., blev strafferammen for skattesvig forhøjet i 1971 i forbindelse med en ændring af skattekontrolloven. Den hidtil gældende strafferamme på fængsel indtil 2 år blev stående i kontrolloven, medens der i straffeloven som § 289 indsattes en bestemmelse om en skærpet strafferamme på fængsel indtil 4 år for skattesvig af særlig grov karakter. Samtidig blev den gældende strafferamme i toldloven på fængsel indtil 4 år for indsmugling overført til straffelovens § 289.

Det var forhandlingerne om disse lovændringer, der gav anledning til, at nærværende arbejdsgruppe blev nedsat. Det må derfor betragtes som en naturlig opgave for arbejdsgruppen at overveje, om der på tilsvarende måde inden for afgiftslovgivningen er behov for en højere strafferamme for de groveste overtrædelser, også selv om arbejdsgruppen som nævnt i 5.3.2. ikke stiller forslag om en samlet skatte- og afgiftsstraffelov.

Forinden kan det imidlertid være nærliggende at omtale spørgsmålet om forholdet mellem særlovgivningens straffebestemmelser og bestemmelserne i straffeloven. Dette spørgsmål behandles under 5.7.2., mens selve spørgsmålet om en ændret strafferamme for afgiftsbesvigelser omtales under 5.7.3.

5.7.2. Forholdet mellem særlov og straffelov.

Gerningsindholdet i straffebestemmelserne inden for skatte-

og afgiftslovgivningen omfatter oftest dels afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger eller fortielse af oplysninger til brug for skatteligningen eller afgiftskontrollen m.v., dels undladelse af at opfylde en række forpligtelser, som påhviler de enkeltpersoner og selskaber, der er omfattet af loven, som f.eks. tilmeldingspligt, indberetningspligt etc. Denne gerningsbeskrivelse dækker også tilfælde, hvor den strafbare handling eller undladelse medfører et skatte- eller afgiftstab eller en risiko herfor for det offentlige eller medfører, at gerningsmanden uberettiget modtager refusion fra det offentlige.

Som udgangspunkt er sådanne handlinger eller undladelser sanktioneret med bødestraf, men er overtrædelsen begået med forsæt til at unddrage statskassen skat eller afgift, kan straffen stige til fængsel indtil 2 år. En handling eller undladelse, der foretages "med forsæt til at unddrage statskassen skat eller afgift", vil efter omstændighederne kunne opfylde gerningsindholdet i en eller flere af bestemmelserne i straffelovens kapitel 28, navnlig under-slåbs- eller bedrageribestemmelsen.

Man kan derfor rejse det spørgsmål, om særlovgivningens straffebestemmelser må anses for udtømmende, d.v.s. om den omstændighed, at strafansvaret for overtrædelser af den pågældende lov er reguleret i bestemmelser i særloven, udelukker, at et forhold, som opfylder betingelserne for strafansvar efter denne lov, i givet fald henføres under straffeloven.

Problemet kan for så vidt rejses inden for alle de områder, hvor en bestemt handlemåde eller en bestemt undladelse opfylder gerningsbeskrivelsen både i en særlov og i straffeloven. Her omtales problemet alene med hensyn til den lovgivning, der er omfattet af arbejdsgruppens kommissorium.

Inden for tilskudslovgivningen vil spørgsmålet normalt ikke opstå. De fleste straffebestemmelser i tilskudslovgivningen er som nævnt i 3.8. formuleret således, at straffen er bøde (og eventuelt hæfte), "medmindre højere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning". Med en sådan formulering er det klart, at særlovens straffebestemmelser ikke udelukker anvendelse af straffeloven.

Spørgsmålet opstår heller ikke ved overtrædelser af skattekontrolloven eller toldloven, fordi grove overtrædelser af disse love som tidligere nævnt er omfattet af den særlige bestemmelse i straffelovens § 289.

Den praktiske interesse i at henføre en overtrædelse under straffeloven i stedet for at afgøre den efter vedkommende særlov er navnlig, at straffeloven åbner mulighed for at idømme en højere straf end særloven. Som omtalt under 5.1. er straffelovens almindelige strafferamme for berigelsesforbrydelser efter straffelovens § 285 fængsel i indtil 1 år 6 måneder og således lavere end det strafmaksimum på fængsel i 2 år, som findes i de fleste afgiftslove. Men efter straffelovens § 286, stk. 2, kan straffen i særlig grove tilfælde af berigelsesforbrydelser stige til fængsel i 8 år.

På to områder, nemlig inden for kildeskatteloven og loven om Arbejdsmarkedets Tillægspension, er problemet klart løst i lovens forarbejder. I bemærkningerne til kildeskattelovens § 74 (Folketingstidende 1966/67, tillæg A, sp. 271-272) hedder det:

"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 dette 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 uberegtiget vinding kunne forholdet muligvis henføres under straffelovens § 278, nr. 3, om pengeunderslæb. Man har imidlertid fundet det rigtigt, at sådanne forhold straffes efter den her foreslåede lov. Uanset at forholdene kan være nært 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 løs-

ning vælges, er det imidlertid påkrævet, at loven hjem-
 ler adgang til anvendelse af forholdsvist streng friheds-
 straf. Et strafmaksimum på fængsel i 2 år er valgt under
 hensyn til de gældende strafferammer for skattesvig ef-
 ter kontrollovens § 13, for told- og afgiftssvig og for
 underslæb efter straffelovens § 285, jfr. § 278 (som ind-
 til 1973 hjemlede straf af fængsel indtil 2 år, jfr.
 5.1.).

Med henblik på de ovenfor omtalte underslæbslignen-
 de forhold skal bemærkes, at det i straffelovens § 278
 indeholdte krav om såkaldt berigelseshensigt i retsprak-
 sis 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 for-
 udsættes, at udtrykket "forsæt til at unddrage det of-
 fentlige skat" vil blive fortolket på tilsvarende måde.

Man har ment at burde hjemle adgang til anvendelse
 af frihedsstraf også uden for tilfælde, hvor der fore-
 ligger bevis for "forsæt til at unddrage det offentlige
 skat", nemlig hvis der i øvrigt foreligger skærpene om-
 stændigheder; der sigtes herved bl.a. til gentagelsestil-
 fælde."

Straffebestemmelsen i § 33 i loven om Arbejdsmarkedets Til-
 lægspension fik sin endelige udformning under udvalgsbehandlingen
 i folketinget. I udvalgsbetænkningen (Folketingstidende 1963/64,
 tillæg B, sp. 285) hedder det:

"... men præciserer på visse punkter området for de straf-
 bare handlinger. Den væsentligste ændring i forhold til
 det fremsatte lovforslag er dog den, at der for de på-
 gældende forhold ikke længere tages forbehold om anven-
 delse af strengere straffebestemmelser uden for tillægs-
 pensionsloven. § 06 gør derfor udtømmende op med straf-
 ansvaret for sådanne forhold. Dette får særlig betydning
 i tilfælde, hvor overtrædelser af tillægspensionsloven
 tillige måtte kunne anses for overtrædelser af den bor-
 gerlige straffelov. Har en arbejdsgiver tilbageholdt med-
 lemmets andel af bidraget og derefter forbrugt det til-

bageholdte beløb for at skaffe sig uberettiget vinding, må det antages, at forholdet kunne henføres under straffelovens § 278, nr. 3, om pengeunderslæb. Selv om forholdene således kan være nært beslægtet med ordinære straffelovsovertrædelser, er der dog principielle betænkeligheder ved at anvende straffelovens regler inden for rammerne af en så speciel ordning som den ved tillægspensionsloven oprettede. Hertil kommer de vanskeligheder, som grænsedragningen mellem forhold, der måtte henføres under straffeloven, og forhold, der alene skulle straffes efter tillægspensionsloven, måtte antages at ville medføre for domstolene og risikoen for, at denne grænsedragning ville blive tillagt uforholdsmæssig stor betydning for straffastsættelsen. Særlig for arbejdsgiverens undladelse af at indbetale bidrag kan anføres, at det næppe ville føles naturligt, om forseelsen for den tredjedel af bidraget, der tilbageholdes i medlemmets løn, skulle bedømmes efter straffeloven, men for de to tredjedele, der udgør arbejdsgiverens bidrag, skulle bedømmes efter tillægspensionslovens straffebestemmelser. Disse grunde har ført til valget af den løsning alene at straffe sådanne forhold efter de specielle straffebestemmelser i tillægspensionsloven. En sådan løsning forudsætter imidlertid, at loven hjemler adgang til anvendelse af frihedsstraf i tilfælde, hvor der foreligger særlig skærpene omstændigheder, og ganske særlig, hvor overtrædelserne i grovhed svarer til forhold, der er strafbare efter straffeloven."

Også i forarbejderne til merværdiafgiftsloven er spørgsmålet berørt. Merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, svarer i det væsentlige til kildeskattelovens § 74, stk. 2. Oprindelsen til merværdiafgiftslovens § 35 findes i § 34, stk. 1, i lov nr. 437 af 19. november 1950 om omsætningsafgift af forskellige varer m.v. Denne bestemmelse havde følgende formulering:

"§ 34. Overtrædelser af bestemmelserne i nærværende lov eller de i henhold til loven fastsatte regler straffes med bøder. I tilfælde af forsætlig afgiftsunddragelse kan straffen stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år."

I bemærkningerne til bestemmelsen hedder det (Folketingstidende 1950/51, tillæg A, sp. 3506):

"De forsætlige afgiftsbesvigelser, der her er tale om, vil oftest gå ud på at unddrage statskassen beløb, som den pågældende har modtaget fra køberen af de afgiftspligtige varer ... sådanne overtrædelser, der meget minder om underslæb, bør kunne straffes med frihedsstraf."

Motiverne synes således at vise, at man har været opmærksom på den mulighed, at forsætlige afgiftsunddragelser efter omstændighederne kan opfylde gerningsindholdet i underslæbsbestemmelsen. Men motiverne tager i modsætning til bemærkningerne til kildeskattelovens § 74, stk. 2, og tillægspensionslovens § 33 ikke klart stilling til, om bestemmelsen udelukker, at disse forhold kan straffes som underslæb i stedet for at henføres under særloven.

Bortset herfra ses der ikke i forarbejderne til skattelovgivningen i øvrigt eller til afgiftslovgivningen udtalelser, der belyser mulighederne for at anvende straffelovens bestemmelser på skatte- og afgiftsbesvigelser.

Spørgsmålet er kun i begrænset omfang berørt i teorien. I Hurwitz, "Den danske kriminalret", Speciel Del, side 465, hedder det, at medens skattesvig tidligere straffedes som bedrageri mod det offentlige, anses nu skattelovgivningens bestemmelser om straf for sådant forhold som udtømmende. Denne bemærkning refererer til § 13 i den tidligere gældende lov om selvangivelsen af indkomst og formue, om foranstaltninger til kontrol med selvangivelsen og om straffen for skattesvig m.v. (lov nr. 392 af 12. juli 1946), jfr. nu skattekontrollovens § 13.

I "Straffeloven, Speciel Del" ved Vagn Greve, Bent Unmack Larsen og Per Lindegaard anføres side 331: "For så vidt angår uretmæssigt forbrug af skatter og afgifter, som af private er opkrævet for det offentlige, er der i flere afgifts- eller skattelove givet særlige straffebestemmelser, der hyppigt udelukker anvendelse af straf efter straffelovens § 278, stk. 1, nr. 3, eller andre bestemmelser i kapitel 28". Som eksempler nævnes kildeskattelovens § 74, stk. 2, jfr. stk. 1, § 33, stk. 2, i lov om Arbejdsmarkedets Tillægspension og § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om almindelig omsætningsafgift.

Om mulighederne for at bedømme forbrug af indeholdt merværdi-

afgift som underslæb og det tilsvarende spørgsmål om manglende afregning af indeholdte skattebeløb inden for den tidligere gældende skattelovgivning kan i øvrigt henvises til den tidligere nævnte artikel om "Kildeskattestrafferet" (Rigsadvokatens årsberetning 1973, side 95-96).

Inden for afgiftslovgivningen foreligger flere afgørelser, hvor spørgsmålet om forholdet mellem afgiftslovgivningens straffebestemmelser og straffeloven er omtalt.

Som eksempler vedrørende overtrædelse af spiritusafgiftsloven kan nævnes:

Københavns byrets dom af 25. februar 1980 (6. afd. sag nr. 101/1978).

T, der var indehaver og leder af et firma, som var registreret hos toldvæsenet som forhandler af afgiftspligtig spiritus, var tiltalt for bedrageri efter straffelovens § 286, stk. 2, jfr. § 279, samt for overtrædelse af den dagældende lov om afgift af spiritus m.m. § 27, stk. 3, jfr. stk. 1, nr. 1, ved i tiden fra 1971/72 og indtil efteråret 1975 som leder af firmaet og sammen med firmaets prokurist at have afgivet urigtige månedlige afgiftsangivelser med dertil hørende urigtige afgiftsregnskaber og beholdningsopgørelser. Den afgiftspligtige omsætning blev nedskrevet og beholdningen af banderoleret spiritus blev opskrevet. Herved skjultes T's manglende evne og vilje til at betale afgift af hele den afgiftspligtige omsætning, hvorved staten påførtes en nærliggende risiko for formuetab af betydelig størrelse - sluttelig et formuetab på ca. 9,1 mill. kr.

T var endvidere tiltalt for overtrædelse af straffelovens § 165 ved at have anmeldt de i bedrageriforholdet af toldvæsenet registrerede manglende varer til politiet som stjålne, for overtrædelse af spiritusafgiftslovens § 27, stk. 1, nr. 1, ved at have angivet afgifts tilsvaret ca. 600.000 kr. for lavt (beregningsfejl m.v.) samt for uagtsom overtrædelse af lov om almindelig omsætningsafgift.

T havde erhvervet virksomheden i 1936, som han havde drevet siden da.

For så vidt angår bedrageritiltalen gjorde anklage-

myndigheden under sagen gældende, at straffelovens § 289 blev gennemført i 1971, fordi strafferammen for skatte-svig og smugleri fandtes at være for lav. Når der ikke var gennemført en tilsvarende lovændring for spiritus-afgiftslovens og andre fiskale loves vedkommende, skyldtes det, at det i praksis har vist sig, at bedrageribestemmelsen kan anvendes i grovere tilfælde, hvorfor der ikke er samme behov for en strengere strafferamme. Overgangen mellem spiritusafgiftsloven og straffelovens § 279 er glidende; forholdet må klart karakteriseres som bedrageri, når der er tale om flere millioner kr.

Retten fandt det bevist, at differencen på 9,1 mill. kr. til det offentlige var fremkommet som beskrevet i anklageskriftet. Retten lagde endvidere til grund, at T havde handlet med forsæt til at unddrage statskassen afgift og således realiseret gerningsindholdet i spiritusafgiftslovens § 27, stk. 1, nr. 1.

For så vidt angår bedrageritiltalen udtalte retten:

"Idet lovgivningsmagten gennem dette gerningsindhold der netop typisk ville indebære en overtrædelse af straffelovens § 279, såfremt bestemmelsen i spiritusafgiftsloven ikke fandtes, må antages udtømmende at have gjort op med strafansvaret i anledning af forsætligt urigtige afgiftsangivelser som de af tiltalte indgivne, finder retten derimod ikke grundlag for at henføre forholdet under straffelovens § 286, stk. 2, jfr. § 279. Retten bemærker i denne forbindelse, at der ikke kan gives anklagemyndigheden medhold i, at der i selve størrelsen af de undtagne beløb er grundlag for at statuere bedrageri, jfr. i denne forbindelse forudsætningen i straffelovens § 289, der netop supplerer bl.a. den til de ovennævnte bestemmelser i spiritusloven svarende bestemmelse i skattekontrollovens § 13, stk. 1. Det bemærkes endvidere, at det ikke af anklagemyndigheden er gjort gældende, at der af tiltalte er udvist et forhold, der uden eller uden i det væsentlige at være selvstændigt kriminaliseret gennem straffebestemmelserne i spiritusafgiftsloven dog ud fra en samlet vurdering må anses for at udgøre et bedrageri over for toldvæsenet i forbindelse med dettes kreditgivning."

T, der endvidere blev fundet skyldig i overtrædelse af straffelovens § 165 og i overensstemmelse med sin tilståelse i de øvrige tiltalepunkter, blev idømt fængsel i 1 år og 3 måneder. Ved strafudmålingen lagde retten bl.a. vægt på størrelsen af det unddragne beløb, den tid, efterforskningen havde strakt sig over, og T's alder og personlige forhold. Retten henviste endvidere til, at T's virksomhed gennem mange år havde været vel-etableret, men at virksomhedens likviditetsproblem gradvist havde taget magten fra ham.

Dommen synes at måtte tages som udtryk for, at et forsætligt forhold, som opfylder gerningsindholdet i spiritusafgiftslovens § 27, ikke kan henføres under bedrageribestemmelsen. Præmisserne åbner dog mulighed for, at en afgiftsbesvigelse, som ikke eller kun i mindre grad realiserer gerningsindholdet i lovens § 27, i givet fald kan bedømmes som bedrageri. Om sådanne forhold henvises til bemærkningerne nedenfor under 5»8.

I forbindelse med denne dom kan nævnes følgende dom, ligeledes afsagt af Københavns byret, som vedrørte en prokurist i firmaet :

Københavns byrets dom af 18. august 1978 (6. afd. sag nr. 101/1978).

T, som var født i 1908, var ansat som prokurist og førte afgiftsregnskabet i det vinfirma, som lededes af den senere ved Københavns byrets dom af 25. februar 1980 domfældte indehaver af virksomheden. T var tiltalt for overtrædelse af straffelovens § 286, stk. 2, jfr. § 279, samt den dagældende lov om afgift af spiritus m.m. § 27, ved sammen med indehaveren i tiden fra 1971/72 og indtil november 1975, hvor toldvæsenet foretog kontrol af lagerbeholdningen af banderoleret spiritus i firmaet, gennem urigtige månedlige afgiftsangivelser, hvor den afgiftspligtige omsætning var nedskrevet, og beholdninger af banderoleret spiritus var opskrevet, at have skjult firmaets manglende evne og vilje til at betale skyldig afgift og herved at have påført statskassen en nærliggende risiko for formuetab af betydelig størrelse og sluttelig et formuetab på 9.174.870 kr. og skaffet sig eller andre

en tilsvarende berigelse gennem salget af de spiritusmængder, der i det nævnte tidsrum var holdt uden for den afgiftspligtige omsætning og til salgspriser, hvis størrelse var bestemt af de sædvanlige markedspriser, i hvis kalkulering afgiften indgår.

Under sagen, som blev fremmet som tilståelsessag, gjorde anklagemyndigheden om forholdets retlige subsumption gældende, at T's forhold burde henføres under begge de citerede straffebestemmelser, herunder navnlig straffelovens § 286, stk. 2. T ville ikke udtale sig herimod under hensyn til, at subsumptionen ikke kunne antages at have nogen betydning ved strafudmålingen.

Retten udtalte: "Ved tiltaltes uforbeholdne tilståelse, hvis rigtighed bestyrkes ved de i øvrigt foreliggende oplysninger, finder retten det bevist, at tiltalte har gjort sig skyldig i overtrædelse af lov om afgift af spiritus m.m. jfr. lovbekendtgørelse nr. 247 af 7. maj 1973, § 27, stk. 1, nr. 1, jfr. stk. 3. Retten finder det derimod betænkeligt at karakterisere tiltaltes handlemåde, der er omfattet af gerningsindholdet i de nævnte bestemmelser i spiritusafgiftsloven, som medvirken til bedrageri. Det bemærkes herved, at der efter det oplyste har været økonomisk baggrund for at udrede de til enhver tid skyldige afgifter, for hvilke der ikke var indgivet anmeldelse."

T idømtes fængsel i 1 år, som bl.a. under hensyn til T's alder blev gjort betinget.

Inden for den øvrige afgiftslovgivning foreligger så vidt ses ikke sager om afgiftsunddragelser, som klart har taget stilling til spørgsmålet, om afgiftslovgivningens straffebestemmelser i sådanne sager må antages at udelukke strafansvar efter straffeloven.

I praksis er derimod inden for merværdiafgiftsloven forekommet nogle sager, hvor forholdet i et vist omfang er blevet henført under straffeloven. Sagerne har været karakteriseret ved, at gerningsmanden på et fiktivt grundlag har skaffet sig udbetalinger, som han ikke har krav på.

At opgørelsen over en virksomheds afgiftstilsvær kan resultere i et tilgodehavende i stedet for afgiftspligt hænger sammen med reglerne for afgiftens beregning. Afgiftstilsværet er efter mer-

værdiafgiftslovens § 15, stk. 1, forskellen mellem den indgående og den udgående afgift. Den indgående afgift er afgiften på virksomhedens indkøb m.v. af varer og afgiftspligtige ydelser til virksomheden, d.v.s. afgift, som virksomheden selv betaler, medens den udgående afgift omfatter afgiften af virksomhedens afgiftspligtige omsætning, d.v.s. afgift, som virksomheden opkræver. Afgiftstilsvaret vil således i en produktionsvirksomhed være den afgift, som virksomheden skal opkræve i forbindelse med salget af produktionen med fradrag af den afgift, som virksomheden har måttet betale for de varer og andre ydelser, som indgår i produktionen.

En opskrivning af den indgående afgift eller en nedskrivning af den udgående afgift kan således resultere i et tilgodehavende hos toldvæsenet.

I nogle tilfælde er virksomhedens salg ikke belagt med afgift. Det gælder f.eks. efter merværdiafgiftslovens § 12, stk. 1, litra a, varer, som en virksomhed eksporterer til udlandet. En opskrivning af eksportens størrelse på bekostning af den indenlandske afsætning vil derfor ligeledes kunne resultere i, at virksomheden får penge til gode hos toldvæsenet. På samme måde vil en angivelse af en fiktiv eksport munde ud i et tilgodehavende svarende til den afgift, som virksomheden oplyser at have betalt for de varer, som er indkøbt med henblik på eksporten.

I nogle af de pådømte sager om uberettiget refusion af afgift inden for merværdiafgiftsloven er forholdet bedømt alene som bedrageri, i andre er der sket domfældelse både for bedrageri og overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, og i atter andre tilfælde kun for overtrædelse af merværdiafgiftsloven:

Københavns byrets dom af 8. oktober 1970.

T blev idømt 1 års fængsel for bedrageri ved fra den 30. september 1969 til januar 1970 at have fremsendt fiktive opgørelser over betalte merværdiafgifter og derved formået toldvæsenet til at tilbagebetale sig 105.297 kr.

Østre landsrets ankedom af 28. august 1971.

T blev for bedrageri over for toldvæsenet idømt fængsel i 8 måneder ved at have indsendt en angivelse til toldvæsenet, hvori han urigtigt angav den merværdiafgift, der var indgået i virksomheden, til 14.634 kr., selv om den kun udgjorde 634 kr., hvorved toldvæsenet udbetalte

ham 14.000 kr., som han ikke var berettiget til. De 14.000 kr. vedrørte merværdiafgift af nogle maskiner, som T hævdede, han havde købt til virksomheden, men som efter rettens opfattelse ikke eksisterede.

Der var ikke rejst tiltale for overtrædelse af merværdiafgiftsloven, men udover bedrageri tillige for dokumentfalsk.

Tønder rets dom af 25. september 1972 (SS 81/1972).

T havde i perioden 1970-72 ugentligt indgivet anmeldelser vedrørende eksport af ørreder, uanset at han ingen ørreder havde købt, og derved fået udbetalt 1.824.817 kr., der svarede til den indgående afgift.

Under sagen, der blev fremmet som tilståelsessag efter retsplejelovens § 925, blev T for bedrageri (der henførtes under straffelovens § 286) og overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 20, jfr. § 35, stk. 1, litra a, og stk. 3, samt for et tilfælde af forsøg på skyldner-svig til et beløb af 4.100 kr. straffet med fængsel i 3 år.

Ribe rets dom af 20. august 1973 (SS 93/1972).

T havde i perioden 1970-72 (forhold II) i ca. 100 tilfælde indsendt urigtige afgiftsanmeldelser til toldvæsenet bl.a. om sit salg af kødvarer til udlandet og derved bestemt toldvæsenet til at udbetale sig 661.660 kr. for meget. T havde endvidere i perioden 1969-72 (forhold I) afgivet urigtige indberetninger til Eksportslagteriernes Salgsforening om sit salg af kødvarer til udlandet, hvorved han fik udbetalt 269.051,55 kr. for meget.

T blev for bedrageri (der henførtes under straffelovens § 286, stk. 2) og for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, litra a, jfr. stk. 3 (forhold II), for bedrageri (forhold I) samt for overtrædelse af straffelovens § 163 straffet med fængsel i 2 år.

Under sagen gjorde T gældende, at forhold II alene kunne henføres under merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, litra a, jfr. stk. 3, under henvisning til, at denne lovs straffebestemmelser må anses for udtømmende, således at forholdet ikke kunne henføres under straffelovens § 279.

Om dette spørgsmål hedder det i dommens præmis-

ser: "... at forholdet med rette er henført ikke alene under momslovens straffebestemmelser, men også under straffelovens § 279, når der henses til omfanget af de urigtige anmeldelser som tiltalte har indsendt til toldvæsenet og til størrelsen af det beløb, som han fik udbetalt for meget af staten."

Vestre landsrets ankedom af 19. februar 1976 (1. afd. nr. 2125/1975).

T 1 havde sammen med 4 medtiltalte fra april 1971 til juni 1972 bestemt flere toldkamre til. at refundere 5 aktieselskaber merværdiafgift, idet de tiltalte fremkaldte og/eller udnyttede den vildfarelse hos toldkammerene, at disse virksomheder opfyldte betingelserne for som eksportvirksomheder at opnå refusion af merværdiafgift hos toldvæsenet, hvorved der påførtes statskassen et formuetab på 889.361 kr. svarende til den refunderede afgift med fradrag af afgift betalt af andre selskaber.

Ved Århus by- og herredsrets dom af 11. juni 1975 statueredes det, at den omsætning, der svarede til afgiften, ikke dækkede reel handel, men fremkom ved fakturering af varer firmaerne imellem. Efter fradrag af indbetalt merværdiafgift m.v. påførte T 1 statskassen et tab på 870.142 kr.

T 1 blev desuden sammen med en medtiltalt fundet skyldig i forsøg på bedrageri under samme omstændigheder, idet de søgte at påføre statskassen et tab på 128.100 kr., idet størsteparten af den omsætning, der svarede til afgiften, ikke fremkom ved salg, men alene ved fakturering.

De tiltalte havde endvidere forsøgt at opnå yderligere refusion af 84.654 kr.

T 1 blev endvidere fundet skyldig i et tilfælde af dokumentfalsk over for toldvæsenet, af bedrageri over for en privat virksomhed på 69.108 kr., samt i overtrædelse af lov om arbejdsmarkedets tillægspension og af kildeskatteloven ved bl.a. at have undladt at indbetale indeholdt A-skat på 16.101 kr.

T 1 blev herfor idømt fængsel i 2 år og 6 måneder. I domspræmisserne blev for så vidt angår de to førstnævnte

te forhold også merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, jfr. stk. 3, citeret i forbindelse med domfældelsen for bedrageri, der i øvrigt blev henført under straffelovens § 286, stk. 2.

Ved vestre landsrets dom blev dommen over T 1 stadfæstet. Med hensyn til spørgsmålet om domfældelse også for overtrædelse af merværdiafgiftsloven hedder det: "Efter det ... anførte er der vel af tiltalte givet urigtige oplysninger til brug for afgiftskontrollen. Da de urigtige oplysninger imidlertid er givet som led i udførelsen af bedrageriet og forholdet dermed omfattet af bedrageribestemmelsen, findes der ikke tillige at kunne ske domfældelse for overtrædelse af omsætningsafgiftslovens § 35, stk. 1 a, jfr. stk. 3. Tiltalte vil herefter være at frifinde for tiltalen i dette forhold."

Tårnby rets dom af 27. oktober 1975 (SS 129/75).

T, der mellem 1956 og 1968 adskillige gange var straffet for berigelseskriminalitet, og som var indehaver af en eksportvirksomhed, havde fra 1. september 1971 til 31. maj 1972 afgivet urigtige oplysninger til toldvæsenet til brug for afgiftskontrollen i forbindelse med eksport til Sverige, hvorved statskassen blev unddraget og forsøgt unddraget et afgiftsbeløb på ialt 14.660 kr. T havde endvidere gjort brug af 5 falske indkøbsfakturaer, hvorved han uberettiget fik udbetalt 9.048 kr., medens udbetalingen af 5.612 kr. blev standset af toldvæsenet.

Under sagen, der blev fremmet som tilståelsessag efter retsplejelovens § 925, blev T for dokumentfalsk og overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, litra a, idømt fængsel i 4 måneder, som blev gjort betinget under hensyn til oplysningerne om T's personlige forhold og det lange tidsrum, der var forløbet siden forholdet var begået samt til, at betinget dom ikke tidligere var forsøgt over for T. T blev endvidere i medfør af straffelovens § 58, stk. 2, idømt en bøde på 15.000 kr.

Københavns byrets dom af 12. september 1977 (9. afd. sag nr. 250/1977).

T, der som indehaver af en antikvitetsforretning var re-

gistreret som merværdiafgiftspligtig, havde i perioden fra december 1974 til marts 1976 over for toldvæsenet angivet størrelsen af sit vareindkøb og sin eksportomsætning for højt, hvorved han "fremkaldte, bestyrkede eller udnyttede den vildfarelse hos toldvæsenet, at han som følge af eksport var berettiget til godtgørelse af afgift hidrørende fra tilsvarende varekøb", hvorved han uberettiget fik udbetalt 632.482,60 kr. T blev for bedrageri, der henførtes under straffelovens § 286, stk. 2, og for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, litra a, idømt straf af fængsel i 1 år og 9 måneder.

Alle de ovenfor refererede domme er karakteriseret ved, at gerningsmanden på et fiktivt grundlag skaffer sig udbetalinger, som han ikke har krav på.

Merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, vedrører efter sin ordlyd den situation, at gerningsmanden "unddrager statskassen afgift". Det er derfor nærliggende at rejse det spørgsmål, om bestemmelsen overhovedet omfatter forhold, som resulterer i uberettiget refusion af afgift.

Dette spørgsmål er besvaret bekræftende af højesteret i

Højesterets dom af 30. august 1979 (UfR 1979/889 H).

T, der var registreret hos toldvæsenet som momspligtig, havde i perioden 15. juni 1976 til 31. august 1976 i forbindelse med urigtige angivelser angående køb af lastautomobiler og trailers til eksport afgivet et negativt afgiftstilsvar på 543.554 kr. i stedet for det korrekte negative afgiftstilsvar på 131.995 kr., hvorved T med forsæt uberettiget havde fået udbetalt 411.559 kr. af statskassen.

T, som tidligere for lovovertrædelser, begået efter de nu påtalte forhold, var straffet med 60 dages fængsel betinget, og hæfte i 14 dage, blev idømt en ubetinget fællesstraf af fængsel i 6 måneder, også omfattende den nævnte hæftestraf.

Under sagens behandling ved landsret og højesteret gjorde T bl.a. gældende, at bestemmelsen i merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, ikke omfatter ube-

rettigede udbetalinger bortset fra sådanne, der udtrykkeligt er nævnt i merværdiafgiftslovens § 30 a, jfr. om denne bestemmelse nærmere ovenfor under 3.5.1.1.

Ved landsrettens dom blev dette synspunkt afvist med henvisning til anklagemyndighedens anbringende om, at indsættelsen af bestemmelsen i § 30 a intet ændrede ved den tidligere retstilstand, hvorefter "det har været ganske klart, at uberettigede udbetalinger, der er skaffet med forsæt, må sidestilles med forsætlige unddragelser af afgift."

I højesterets dom, der stadfæster landsrettens afgørelse, hedder det: "Det er ved bevisbedømmelsen i den indankede dom fastslået, at tiltalte har handlet med forsæt til endeligt at unddrage statskassen de uberettiget opnåede udbetalinger. Dette forhold må anses omfattet af den i momslovens § 35, stk. 3, indeholdte straffebestemmelse for "overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift"."

I de refererede sager om uberettiget refusion af merværdiafgift var i de 2 første sager alene rejst tiltale for bedrageri. I de næste 2 sager, Tønder rets dom af 25. september 1972 og Ribe rets dom af 20. august 1973, blev den tiltalte fundet skyldig såvel i overtrædelse af merværdiafgiftsloven som i bedrageri. Det samme var tilfældet i Københavns byrets dom af 12. september 1977.

Ved vestre landsrets dom af 19. februar 1976 blev den tiltalte derimod dømt for bedrageri, men frifundet for overtrædelse af merværdiafgiftsloven. Dommen kan imidlertid næppe tages som udtryk for, at forholdet ikke i stedet kunne være bedømt efter merværdiafgiftslovens § 35, stk. 3. Præmisserne synes snarere at tyde på, at der efter rettens opfattelse ved domfældelsen for bedrageri er gjort endeligt op med strafansvaret for afgivelsen af de urigtige oplysninger.

I Tårnby rets dom og i højesteretsdommen var der alene rejst tiltale efter merværdiafgiftsloven, ikke tillige for bedrageri.

Højesteretsdommen i UfR 1979/889 H fastslår, at merværdiafgiftslovens straffebestemmelser også omfatter tilfælde, hvor statskassen endeligt unddrages uberettiget opnåede udbetalinger. De øvrige refererede domme om uberettiget refusion af merværdiafgift, hvor der i nogle tilfælde er sket domfældelse for bedrageri, i an-

dre tilfælde desuden for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, må efter arbejdsgruppens opfattelse tages som udtryk for, at merværdiafgiftslovens straffebestemmelser ikke kan antages at udelukke, at forhold, som opfylder gerningsindholdet i merværdiafgiftslovens § 35, i givet fald henføres under straffeloven.

Inden for den øvrige afgiftslovgivning foreligger ikke praksis til belysning af spørgsmålet. Problemet kan næppe løses fra generelle overvejelser, men må bero på en nærmere undersøgelse af de enkelte love.

Det bemærkes, at det fortolkningsspørgsmål, som er behandlet i dette afsnit, mister sin praktiske betydning, hvis der som foreslået nedenfor under 5.7.3. indføres en særlig bestemmelse i straffeloven om straf for særlig grove afgiftsbesvigelser.

5.7.3. Bestemmelse om grove afgiftsbesvigelser i straffeloven.

Efter arbejdsgruppens opfattelse må det ved vurderingen af, om strafferammerne for afgiftsbesvigelser bør skærpes, være afgørende, om strafferammen inden for den enkelte lov i praksis kan forventes ikke at slå til, f.eks. fordi der allerede er forekommet sager, hvor lovens strafmaksimum er udnyttet fuldt ud, eller fordi loven giver mulighed for besvigelser af en sådan størrelsesorden, at det gældende strafmaksimum må antages at være utilstrækkeligt til at kunne rumme de groveste overtrædelser.

Hidtil er der kun inden for merværdiafgiftsloven forekommet sager af et sådant omfang, at lovens strafmaksimum på fængsel indtil 2 år har vist sig utilstrækkeligt. Disse sager er nærmere refereret ovenfor under 5.7.2. I 3 af sagerne blev idømt straf af fængsel i 2 år eller mere. Ud over tiltale for overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, jfr. stk. 3, omfattede tiltalen tillige bedrageri. I 2 af sagerne (Tønder rets dom af 25. september 1972 og Ribe rets dom af 20. august 1973) blev den tiltalte dømt for overtrædelse af såvel merværdiafgiftsloven som straffelovens § 279. I den tredje sag - vestre landsrets dom af 19. februar 1975 - blev de tiltalte derimod alene dømt for bedrageri og ikke tillige for overtrædelse af merværdiafgiftsloven.

Disse 3 sager har alle været ret atypiske, idet de strafbare dispositioner ikke har været reelle, men haft karakter af "papir"-dispositioner. Gerningsmanden har ikke haft til hensigt at drive en normal erhvervsvirksomhed, men alene eller i det væsentlige at

drage økonomisk fordel af afgiftslovens system. Man kunne derfor rejse det spørgsmål, om det ikke er rigtigst fortsat at bedømme sådanne sager som bedrageri i stedet for som overtrædelse af merværdiafgiftsloven. Hvis dette spørgsmål besvares bekræftende, kan det dernæst anføres, at der ikke er behov for en skærpelse af særlovens straffebestemmelser for grove afgiftsunddragelser, idet der ikke i praksis har foreligget sager, hvor en normalt fungerende erhvervsvirksomhed ved at afgive urigtige oplysninger af betydning for beregningen af afgiftstilsvaret har gjort sig skyldig i besvigelser af en sådan størrelsesorden, at der har været behov for at udnytte afgiftslovens strafmaksimum fuldt ud.

Arbejdsgruppen finder ikke dette synspunkt afgørende. Afgiftslovene omfatter et ganske bestemt område, og loven bør derfor så vidt muligt udtømmende beskrive de forhold, som er nødvendige for, at loven kan fungere efter sin hensigt.

På samme måde bør det efter arbejdsgruppens opfattelse såvel af lovtekniske som praktiske grunde tilstræbes, at lovens straffebestemmelser så vidt muligt udtømmende gør op med strafansvaret, jfr. herved også forarbejderne til kildeskattelovens straffebestemmelser, der er refereret ovenfor under 5.7.2. Om en afgiftsunddragelse finder sted i forbindelse med et normalt forretningsforløb, eller om besvigelsen finder sted, uden at der helt eller delvis ligger en reel produktion eller omsætning til grund, bør efter arbejdsgruppens opfattelse ikke gøre nogen afgørende forskel i denne henseende. Det vil desuden være forbundet med betydelige afgrænsningsvanskeligheder at sondre mellem typiske og atypiske afgiftsbesvigelser.

Selv om behovet for en skærpelse af strafferammen for de groveste afgiftsforbrydelser indtil nu kun kan siges at være aktuelt inden for merværdiafgiftsloven, bør overvejelserne om en skærpelse af strafferammen for de groveste afgiftsunddragelser ikke begrænses til denne lov alene. De sager, som er refereret under 3.5.1.6. og 5.7.2. om overtrædelse af spiritusafgiftsloven, viser, at der også inden for denne lov er forekommet afgiftsunddragelser til millionbeløb.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at samtlige de såkaldte forbrugsafgiftslove, jfr. ovenfor under 3.5.1. og 3.5.2., rummer mulighed for besvigelser af betydelig størrelse. At hovedparten af de groveste sager hidtil er forekommet inden for merværdiaf-

giftsloven, hænger formentlig sammen med, at praktisk taget alle virksomheder er omfattet af denne lov uanset produktionens eller omsætningens karakter, medens de øvrige afgiftslove i forhold hertil kun berører et begrænset antal virksomheder m.v., nemlig sådanne hvis produktion etc. falder inden for den enkelte lovs område.

På den anden side er afgiftssatserne inden for de fleste afgiftsområder efterhånden blevet ganske høje, og værdien af de varer m.v., som er belagt med afgift, kan være ganske betydelig. Samfundsudviklingen går i øvrigt i retning af at samle produktionen af varer og omsætningen af tjenesteydelser i få og større virksomheder, hvilket i forbindelse med de efterhånden stigende afgiftssatser åbner mulighed for væsentligt større afgiftsbesvigelser, end det er muligt i mindre virksomheder. Selv om de mere omfattende overtrædelser hidtil kun er konstateret inden for enkelte af forbrugsafgiftslovene, er det derfor arbejdsgruppens opfattelse, at der inden for samtlige forbrugsafgiftslove er grundlag for at foreslå en skærpelse af strafferammen for de groveste afgiftsbesvigelser. Herved sikres også en ensartet strafferetlig behandling af afgiftsbesvigelser, uanset hvilken forbrugsafgiftslov overtrædelserne vedrører.

Derimod synes der efter erfaringerne i praksis ikke at være et tilsvarende behov for strafskærpelse inden for den øvrige fiskale lovgivning, jfr. 3.6., eller inden for afgiftslovgivningen i øvrigt, jfr. 3.7. Inden for denne afgiftslovgivning udløses afgiften i overvejende grad af enkeltstående dispositioner, og mulighederne for afgiftsbesvigelser af et sådant omfang, at en strafferamme på fængsel indtil 2 år kan anses for utilstrækkelig, vil således vanskeligt kunne forekomme.

Strafferammen for skattesvig og indsmugling af særlig grov karakter omfatter efter straffelovens § 289 fængsel indtil 4 år. Det er derfor naturligt som udgangspunkt at overveje samme strafferamme for afgiftsbesvigelser af særlig grov karakter inden for forbrugsafgiftslovgivningen.

Konsekvensen af at indføre en sådan skærpet strafferamme for de groveste overtrædelser af afgiftslovgivningen må formentlig antages at være, at en overtrædelse af særloven i givet fald ikke kan henføres under straffelovens almindelige bestemmelser om berigelsesforbrydelser. Det gælder i hvert fald, hvis den skærpede

strafferamme indsættes i straffeloven, jfr. nærmere nedenfor. Her ved løses det vanskelige fortolkningsspørgsmål, hvorvidt den selvstændige kriminalisering af afgiftslovovertrædelser udelukker, at overtrædelser i stedet behandles som berigelseskriminalitet, jfr. nærmere 5.7.2.

Efter straffelovens § 286, stk. 2, kan straffen for underslæb, bedrageri, mandatsvig og skyldnersvig stige til fængsel i 8 år, hvis forbrydelsen er af særlig grov beskaffenhed eller når et større antal forbrydelser er begået.

I de indtil nu foreliggende sager om grove afgiftsbesvigelser, hvor der er blevet idømt straf af fængsel i 2 år og mere, har forholdene alle været karakteriseret ved, at gerningsmanden alene har udnyttet afgiftssystemet uden i øvrigt at have haft til hensigt at drive en normal erhvervsvirksomhed. Forholdene har således haft betydelig lighed med det traditionelle bedrageri, og strafudmålingen i disse sager har da også i det væsentlige været i overensstemmelse med strafudmålingen i bedragerisager og således været betydelig strengere end i sager om "almindelige" afgiftsunddragelser til tilsvarende beløb.

Den strengeste straf, der indtil nu er anvendt i sager om afgiftsbesvigelser, er fængsel i 3 år, jfr. 5.7.2. (Tønder rets dom af 25. september 1972). Arbejdsgruppen har derfor overvejet, om en bestemmelse, der hjemler straf af fængsel i 4 år for de groveste afgiftsbesvigelser, må antages at være tilstrækkelig, eller om der bør åbnes mulighed for at idømme straf af fængsel i mere end 4 år for de allergroveste besvigelser.

Det kan ikke udelukkes, at der i praksis vil kunne forekomme tilfælde af afgiftsbesvigelser af et sådant omfang, at der kan blive behov for at udmåle straf af fængsel i mere end 4 år. På den anden side har antallet af sager, hvor der er anvendt straf af fængsel i 1 år eller mere, hidtil været yderst beskedent. En bestemmelse, som giver mulighed for at idømme fængselsstraf i f.eks. 6 år eller 8 år, er udtryk for en voldsom skærpelse af strafferammerne i forhold til den gældende retstilstand samtidig med, at straf af fængsel i mere end 4 år må antages at ville blive anvendt uhyre sjældent, om overhovedet nogensinde. Arbejdsgruppen har derfor alt i alt fundet det rigtigst at blive stående ved en skærpelse af strafferammen fra fængsel i 2 år til fængsel i 4 år.

Som tidligere nævnt blev bestemmelsen om straf for skatte-

svig og indsmugling af særlig grov karakter optaget i straffeloven som § 289. Arbejdsgruppen har derfor overvejet, om den skærpede strafferamme for særlig grove afgiftsbesvigelser bør indsættes i straffeloven eller optages i den enkelte særlov.

Som begrundelse for at foreslå den skærpede strafferamme på fængsel indtil 4 år for skattesvig af særlig grov karakter indsat i straffeloven i stedet for skattekontrolloven henviste arbejdsgruppen vedrørende ændring af kontrollovens straffebestemmelser (jfr. kapitel 2) til følgende synspunkter:

Strafbare forhold, der af samfundet vurderes så alvorligt, at der åbnes mulighed for at idømme straf af mere end 2 års fængsel, bør straffes med hjemmel i den grundlæggende straffelov, borgerlig straffelov, og ikke med hjemmel i bestemmelser i særlovgivningen, hvis strafferammer som altovervejende hovedregel ikke overstiger 2 år. Der henvistes endvidere til, at det ikke kan udelukkes, at den præventive virkning af en straffebestemmelse er større, hvis bestemmelsen står i borgerlig straffelov, end hvis den samme bestemmelse er optaget i en særlov. Arbejdsgruppen fremhævede endelig, at den lovtekniske løsning at lade de særlig grove overtrædelser af bestemmelser i en særlov straffe med hjemmel i borgerlig straffelov tidligere er anvendt af lovgivningsmagten. Overtrædelser af lovgivningen om euforiserende stoffer straffes således som hovedregel efter bestemmelser i denne særlovgivning, men særlig grove forhold kan dog straffes efter borgerlig straffelovs § 191.

I bemærkningerne til det lovforslag, der blev fremsat i folketingsåret 1971/72 til ændring af borgerlig straffelov bl.a. med forslag til straffelovens § 289, (Folketingstidende 1971/72, tillæg A, sp. 236) henvistes i første række til arbejdsgruppens indstilling. Det anførtes endvidere i bemærkningerne, at det

"er justitsministeriets opfattelse, at man som et led i den tilsigtede skærpelse af sanktionerne over for skattesvig, indsmugling og de forhold, der efter toldloven straffes som indsmugling, bør åbne mulighed for at henføre de groveste tilfælde af disse forbrydelser under en bestemmelse i borgerlig straffelov. Herved fremhæver man tydeligst den ønskede sidestilling med andre alvorlige forbrydelser. Bestemmelsen foreslås indsat som § 289 i straffelovens kapitel 28 om berigelsesforbrydelser. Bå-

de skattesvig og indsmugling rummer i deres typiske form et vindingsmotiv hos gerningsmanden og et tilsvarende tab for det offentlige, der gør det naturligt at placere den nye bestemmelse sammen med andre berigelsesforbrødelser."

Arbejdsgruppen kan tilslutte sig det synspunkt, at straffebestemmelser med en strafferamme på mere end 2 års fængsel mest naturligt hører hjemme i straffeloven og ikke i særlovgivningen. En overførsel af den skærpede strafferamme til straffeloven indebærer imidlertid en opsplitning af den enkelte lovs gerningsindhold, som er mindre heldig ud fra en lovteknisk betragtning. Dette problem kan dog løses ved at indsætte en henvisning i særlovens straffebestemmelse til den skærpede straffebestemmelse i straffeloven, således at opmærksomheden udtrykkeligt henledes på eksistensen af denne bestemmelse. Denne fremgangsmåde blev også benyttet ved ændringen af toldloven i 1971 i forbindelse med indførelsen af straffelovens § 289.

Som nævnt ovenfor er der efter arbejdsgruppens opfattelse kun inden for forbrugsafgiftslovgivningen anledning til at foreslå en skærpelse af den gældende strafferamme for de groveste afgiftsbesvigelser. Begreber som "forbrugsafgifter" eller "punktafgifter" eller "punkt-" eller "forbrugsafgiftslovgivningen" er imidlertid ikke så fast indarbejdede og har ikke en så fast afgrænset betydning, at det ved anvendelse af sådanne generelle udtryk er muligt på tilfredsstillende måde i en straffebestemmelse at angive de love, hvorpå den skærpede strafferamme finder anvendelse. Det vil derfor efter arbejdsgruppens opfattelse være nødvendigt i bestemmelsen udtrykkeligt at nævne de love, som skal være omfattet af den skærpede straffebestemmelse.

Forbrugsafgiftslovgivningen omfatter i dag mere end 20 forskellige afgiftslove. En straffebestemmelse, som indeholder en udtrykkelig opregning af disse love, vil derfor være ret omfattende og væsentligt mere konkret udformet end straffelovens materielle bestemmelser i øvrigt og for så vidt betyde et brud på den formuleringsteknik, som traditionelt anvendes ved formuleringen af straffelovsbestemmelser. Indførelsen af straffelovens § 289 betød imidlertid på samme måde, omend i mindre omfang, et brud på denne formuleringsteknik, idet bestemmelsen udtrykkeligt henviser til bestemte paragraffer i skattekontrolloven og i toldloven.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at selv om en bestemmelse om skærpet straf for afgiftsunddragelser af særlig grov karakter kan siges at være atypisk i forhold til straffelovens bestemmelser i øvrigt som følge af den lange opregning af love, som omfattes af bestemmelsen, vil det af de ovennævnte grunde alt i alt være mest nærliggende at anbefale bestemmelsen optaget i straffeloven.

Hvad angår den nærmere udformning af bestemmelsen finder arbejdsgruppen, at gerningsbeskrivelsen mest hensigtsmæssigt kan udformes som en henvisning til den bestemmelse i den enkelte afgiftslov, som hjemler straf af fængsel indtil 2 år, "når forholdet er begået med forsæt til at unddrage statskassen afgift". Som nærmere omtalt i 3.5. og 3.5.1. findes en sådan bestemmelse i samtlige de forbrugsafgiftslove, der er omtalt i 3.5.1. Disse love er endvidere formuleret således, at straffebestemmelserne gennem en henvisning til bestemte af lovens materielle regler præcist angiver det strafbare område. Herved er anvendelsesområdet for den skærpede straffebestemmelse tilstrækkeligt klart afgrænset.

Ikke alle forbrugsafgiftslovene er imidlertid formuleret i overensstemmelse med dette princip. Også de forbrugsafgiftslove, hvis straffebestemmelser mindre klart præciserer strafansvarets udstrækning, jfr. ovenfor under 3.5.2., bør efter arbejdsgruppens opfattelse være omfattet af en straffebestemmelse om skærpet straf for særlig grove afgiftsunddragelser. Dette bør imidlertid først ske, efter at straffebestemmelserne i disse love gennem den revision, som arbejdsgruppen foreslår under 5.3.3., er bragt i overensstemmelse med de nugældende principper for udformning af straffebestemmelser inden for særlovgivningen.

Som konsekvens af de anførte synspunkter omfatter arbejdsgruppens udkast til en skærpet strafferamme for afgiftsunddragelser af særlig grov karakter kun de forbrugsafgiftslove, der er opregnet i 3.5.1. Forslaget er imidlertid formuleret således, at det kan udbygges til også at omfatte andre forbrugsafgiftslove i det omfang, en revision af disse love giver en mere klar beskrivelse af lovens gerningsindhold.

Arbejdsgruppen foreslår herefter følgende straffebestemmelse for særlig grove overtrædelser af afgiftslovgivningen indsat i borgerlig straffelov som § 289 a:

"§ 289 a. Med fængsel indtil 4 år straffes den, der gør sig skyldig i overtrædelse af særlig grov karakter

af

- 1) § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift),
- 2) § 19, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af benzin,
- 3) § 27, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer,
- 4) § 31, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af spiritus m.v. ,
- 5) § 23, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af vin og frugtvin m.v. ,
- 6) § 26, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af chokolade og sukkervarer m.m. ,
- 7) § 22, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af sukker m.v. ,
- 8) § 10, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af ansvarsforsikringer for motorkøretøjer m.v. ,
- 9) § 11, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af lystfartøjsforsikringer,
- 10) § 15, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af elektricitet ,
- 11) § 13, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af charterflyvning,
- 12) § 22, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af visse olieprodukter,
- 13) § 18, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af visse detailsalgspakninger,
- 14) § 20, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af gas."

Formuleringen muliggør, at yderligere love efter behov kan indføjes som nr. 15, 16 etc.

Som nævnt vil indsættelse af en bestemmelse som den foreslåede i straffeloven gøre det nødvendigt at optage en henvisning til denne i de særlove, som straffelovsbestemmelsen henviser til.

Denne henvisning vil mest hensigtsmæssigt kunne indsættes i den af særlovens straffebestemmelser, som giver adgang til strafskærpelse for forhold, der er begået med forsæt til at unddrage statskassen afgift. Denne særlovsbestemmelse har samme lovtekniske og sproglige udformning i samtlige de særlove, der er omfattet af ovenstående udkast til § 289 a. Det følgende forslag til en henvisningsbestemmelse kan derfor anvendes i samtlige de afgiftslove,

der er omfattet:

"§ o. Den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289 a."

Det skal endelig bemærkes, at gennemførelsen af en selvstændig straffelovsbestemmelse om særlig grove overtrædelser af afgiftslovgivningen, som i et vist omfang erstatter bedrageribestemmelsen, indebærer, at den almindelige bestemmelse i straffelovens § 284 om straf for hæleri ikke kan anvendes. Der er efter arbejdsgruppens opfattelse næppe heller noget særligt praktisk behov for at kunne straffe for hæleri i forbindelse med afgiftsunddragelser. En ændring af hæleribestemmelsen blev heller ikke foretaget i forbindelse med gennemførelsen i 1971 af straffelovens § 289 om straf for grov skattesvig. Arbejdsgruppen stiller derfor ikke forslag om en ændring af hæleribestemmelsen. Medvirken til en afgiftslovovertrædelse vil fortsat være strafbar, jfr. straffelovens § 23.

5.7.4. Særlig om EF-lovgivningen.

Som nævnt i kapitel 3 indeholder EF-lovgivningen inden for landbrugs- og fiskeriområdet bestemmelser om strafansvar for bl.a. afgiftsunddragelser og uberettiget udbetaling af ydelser. Bestemmelserne er opbygget som de tilsvarende bestemmelser i forbrugsafgiftslovgivningen, d.v.s. at straffen som udgangspunkt er bøde, suppleret med en skærpet strafferamme for forhold, der er begået med forsæt til at unddrage sig eller andre afgifter eller til at opnå uberettiget udbetaling af ydelser. Straffen er under disse omstændigheder bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, under skærpende omstændigheder indtil 4 år. I modsætning til skattesvig og indsmugling af særlig grov karakter er strafferammen på fængsel fra 2 år til 4 år optaget i særloven. Forarbejderne til EF-lovene indeholder ikke oplysninger om baggrunden for, at man på EF-området valgte at indsætte en bestemmelse med hjemmel til at anvende fængsel indtil 4 år i særlovgivningen. Betingelsen for at idømme straf af fængsel i mere end 2 år er efter EF-lovene, at der foreligger "skærpende omstændigheder". Anvendelsen af straffelovens § 289 er betinget af, at forholdene er "af særlig grov karakter".

Efter arbejdsgruppens opfattelse må disse betingelser antages i det væsentligste at være de samme. Dette underbygges også af, at adgangen til at idømme straf af fængsel fra 2 år til 4 år for toldlovs overtrædelser er indtil gennemførelsen af straffelovens § 289 netop var, at der forelå "skærpnde omstændigheder", jfr. herved § 123, stk. 2, i toldlov nr. 524 af 18. december 1970. Overførelsen af den øverste del af strafferammen for de grove toldlovsovertrædelser fra toldloven til straffeloven var alene af formel karakter og indebar ikke nogen ændring i betingelserne for at anvende denne del af den allerede eksisterende strafferamme, jfr. herved forarbejderne til straffelovens § 289 (Folketingstidende 1971/72, tillæg A, sp. 238), hvorefter det er meningen, at "kvalifikationskravet "af særlig grov karakter" skal fortolkes på samme måde som det hidtidige kvalifikationskrav i toldlovens § 123, stk. 2, "under skærpnde omstændigheder"."

En konsekvent gennemførelse af de ovenfor refererede synspunkter, hvorefter strafbare forhold, der af samfundet vurderes så alvorligt, at der åbnes mulighed for at idømme straf af fængsel i mere end 2 år, bør straffes med hjemmel i straffeloven og ikke i særloven, indebærer, at strafferammen på fængsel fra 2 år og indtil 4 år også inden for EF-lovgivningen optages i straffeloven. Såfremt arbejdsgruppens forslag om at indføre en skærpet strafferamme for afgiftsunddragelser af særlig grov karakter gennemføres, og således at en bestemmelse af denne karakter indsættes i straffeloven, er det derfor nærliggende at overveje ligeledes at overføre adgangen til straf af fængsel fra 2 år til 4 år inden for EF-lovgivningen til straffeloven. Arbejdsgruppen foreslår i så fald følgende bestemmelse indsat i straffeloven som § 289 b:

"§ 289 b. Med fængsel indtil 4 år straffes den, der gør sig skyldig i overtrædelse af særlig grov karakter af

- 1) § 6, stk. 5, jfr. stk. 1 eller stk. 4, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om etablering af en fælles strukturpolitik for fiskerisektoren og om den fælles markedsordning for fiskerivarer m.v.,
- 2) § 16, stk. 7, jfr. stk. 1 eller stk. 6, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for landbrugsvarer

m.v., eller

- 3) § 20, stk. 7, jfr. stk. 1 eller stk. 6, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for frugt og gartneriprodukter m.v.

I forbindelse med gennemførelsen af den foreslåede bestemmelse må sætningen "under skærpende omstændigheder indtil 4 år" i § 6, stk. 5, § 16, stk. 7, og § 20, stk. 7, i de i nr. 1, 2 og 3 nævnte love ændres til:

"medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289 b."

5.8. Kreditbesvigeiser.

5.8.1. I en skrivelse af 15. juli 1975 til justitsministeriet har rigsadvokaten på baggrund af en henvendelse fra statsadvokaten for særlig økonomisk kriminalitet rejst spørgsmål om en forenkling af de strafferetlige regler, der finder anvendelse på overtrædelser af forbrugsafgiftslovgivningen. Statsadvokaten har særlig peget på, at formuleringen af de gældende straffebestemmelser har givet anledning til betydelige vanskeligheder i forbindelse med den praktiske gennemførelse af nogle straffesager vedrørende afgiftspligtiges misbrug af de kreditordninger, der gælder for afregning af afgift over for toldvæsenet.

Rigsadvokatens henvendelse blev ved justitsministeriets skrivelse af 7. oktober 1975 videresendt til arbejdsgruppen med henblik på, at dette spørgsmål eventuelt kunne indgå i arbejdsgruppens overvejelser.

Af det materiale, arbejdsgruppen har modtaget, fremgår, at der i de senere år er forekommet flere tilfælde af omfattende misbrug af de regler, der gælder for afregning af afgift over for toldvæsenet. Disse sager omtales nærmere under 5.8.4. Forholdene har i korte træk været karakteriseret ved, at den afgiftspligtige løbende har indsendt i det store og hele korrekte oplysninger til toldvæsenet til beregning af afgiftstilsvaret og gennem i hvert fald nogle perioder afregnet afgiften til tiden. Den afgiftspligtige har imidlertid rent faktisk anvendt den opkrævede afgift til

uvedkommende formål og i stedet opfyldt betalingsforpligtelsen ved at disponere over midler, der er tilvejebragt på anden måde, f.eks. ved optagelse af lån. Disse transaktioner har stået på gennem flere afgiftsperioder med en stigende økonomisk belastning af virksomhedens økonomi til følge. Reelt har der været tale om, at der gennem en række afgiftsperioder er oparbejdet en stærkt forøget afgiftsrestance, der efterhånden har nået et sådant omfang, at den afgiftspligtige til sidst ikke har haft mulighed for at betale med det resultat, at statskassen har lidt et betydeligt afgiftstab.

Sådanne forhold er ikke strafbare efter afgiftslovgivningen, hvis den afgiftspligtige formelt opfylder sine pligter efter loven. Forholdene har imidlertid været udtryk for en så gennemført spekulation i de regler, der gælder for afregning af afgift, at der i praksis er sket domfældelse efter straffeloven for bedrageri.

Anklagemyndighedens henvendelse om en forenkling af de strafretlige regler, der kan anvendes over for afgiftsbesvigelser, vedrører alene de tilfælde, der i praksis er henført under straffeloven. Disse tilfælde betegnes i det følgende som kreditbesvigelser. Misligholdelse af betalingsforpligtelsen efter afgiftslovgivningen kan imidlertid også forekomme, uden at forholdet kan henføres under straffeloven. I nogle tilfælde medfører forholdet strafansvar efter afgiftslovgivningen, i andre tilfælde er forholdet efter gældende ret straffrit.

En forudsætning for strafansvar efter afgiftslovgivningen er som nærmere omtalt ovenfor i kapitel 3 under 3.5.1., at den afgiftspligtige giver urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgiftskontrollen eller i øvrigt undlader at opfylde sine pligter efter loven. Resulterer den manglende overholdelse af lovens bestemmelser i et afgiftstab, foreligger en afgiftsunddragelse.

Opfylder den afgiftspligtige derimod sine pligter efter loven, risikerer han ikke strafansvar efter denne lovgivning, hvis han ikke er i stand til at betale afgiften til tiden. Dette gælder uanset, om afgiften senere betales eller inddrives, eller den manglende betaling resulterer i et afgiftstab. Disse forhold betegnes i det følgende som afgiftsrestancer.

Kreditbesvigelserne minder for så vidt om afgiftsrestancer, idet den afgiftspligtige i begge tilfælde har overholdt afgiftslo-

vens bestemmelser om afgivelse af oplysninger etc. Medens toldvæsenet ved afgiftsrestancer i princippet har kendskab til den afgiftspligtiges misligholdelse af betalingsforpligtelsen, når afgiften ikke er indgået ved betalingsperiodens udløb, er kreditbesvigelserne derimod karakteriseret ved, at den afgiftspligtige over for toldvæsenet - ikke mindst ved at betale afgiften rettidigt gennem i hvert fald nogle perioder - giver udseende af, at han driver en helt normal forretningsvirksomhed samtidig med, at han reelt bruger afgiften til uvedkommende formål.

Som nærmere omtalt nedenfor under 5.8.6. er det arbejdsgruppens opfattelse, at en straffebestemmelse, som selvstændigt kriminaliserer kreditbesvigelser, ikke bør omfatte de almindelige tilfælde af afgiftsrestancer, som skyldes virksomhedens økonomiske vanskeligheder, og som i dag er straffri. Det er derfor af afgørende betydning for at foreslå en sådan bestemmelse indført, at det er muligt tilstrækkelig klart at afgrænse kreditbesvigelserne over for andre tilfælde af tabgivende dispositioner inden for afgiftslovgivningen.

Afgiftsrestancer og afgiftsunddragelser kan opstå på forskellig måde og under forskellige omstændigheder. Et gennemgående træk er imidlertid, at den afgiftspligtige på samme måde som ved kreditbesvigelser i større eller mindre udstrækning udnytter lovgivningens regler om opgørelse af afgiftstilsvaret og den senere afregning af afgift over for toldvæsenet. Med henblik på at afgrænse kreditbesvigelserne over for tilfælde af afgiftsrestancer skal derfor først redegøres for de bestemmelser i afgiftslovgivningen, der regulerer opgørelsen af afgiftstilsvaret og afregningen af afgift. I forbindelse hermed omtales endvidere baggrunden for, at afgiftsrestancer efter gældende ret ikke er kriminaliseret.

5.8.2. Opgørelsen af afgiftstilsvaret og afgiftens betaling.

Grundlaget for toldvæsenets beregning af omfanget af den enkelte afgiftspligtige virksomheds afgiftstilsvaret er først og fremmest virksomhedens egne oplysninger om den afgiftspligtige produktion eller omsætning eller af afgiftstilsvaret.

Afgiftstilsvaret angives eller beregnes for én afgiftsperiode ad gangen. Afgiftsperiodens længde er angivet i den enkelte lov. Afgiftspligtige virksomheder skal inden en bestemt frist efter afgiftsperiodens udløb give toldvæsenet meddelelse om størrelsen af afgiftstilsvaret eller af periodens afgiftspligtige omsætning el-

ler produktion. På samme måde forfalder afgiften først til betaling et stykke tid efter afgiftsperiodens udløb.

Længden af kreditperioden, d.v.s. perioden inden afgiften skal betales, er forskellig inden for de enkelte afgiftslove. Inden for merværdiafgiftsloven er afgiftsperioden for byerhvervenes vedkommende normalt 3 måneder. Virksomheder, der er registreret efter merværdiafgiftsloven, skal senest 1 måned og 20 dage efter afgiftsperiodens udløb give toldvæsenet oplysning om størrelsen af afgiftstilsvaret. Afgiften for den enkelte afgiftsperiode forfalder 1 måned efter afgiftsperiodens udløb og skal betales senest 20 dage herefter. Kreditperioden, der i dette tilfælde er af samme længde som fristen til at indsende oplysninger om afgiftstilsvaret, er således indtil 4 måneder og 20 dage. I praksis betales afgiften normalt samtidig med, at angivelsen indsendes til toldvæsenet.

På andre områder er kreditperioden længere end fristen til at indsende oplysninger. Det gælder f.eks. inden for spiritusafgiftsloven og en række af de øvrige forbrugsafgiftslove. Afgiftsperioden efter spiritusafgiftsloven er 1 måned. Registrerede virksomheder skal efter udløbet af denne måned og senest inden den 15. dag i den følgende måned angive størrelsen af den afgiftspligtige mængde over for toldvæsenet. Afgiften, der vedrører afgiftsperioden, skal indbetales inden udgangen af den måned, der følger efter afgiftsperioden. Kreditperiodens længde er således i disse tilfælde indtil 2 måneder.

Disse bestemmelser indebærer, at afgiftspligtige i en kortere eller længere periode kan have rådighed over efter omstændighederne endog betydelige afgiftsbeløb.

5.8.3. Afgiftsrestancer.

Afgiftslovgivningen indeholder ikke regler om, hvorledes afgiftsbeløb, der er indgået i afgiftsperioden, skal anbringes, indtil afgiften skal betales. Den afgiftspligtige er således ikke forpligtet til at holde afgiften afsondret fra sin øvrige formue og har derfor en vis mulighed for at disponere over afgiften, indtil beløbet forfalder til betaling. Kan afgiften ikke betales til tiden, pådrager den afgiftspligtige sig ikke strafansvar efter afgiftsloven, så længe han i øvrigt har opfyldt sin oplysningspligt efter loven. Konsekvensen er alene, at der pålignes morarenter, og

risiko for, at restancen søges inddrevet ved udlæg. Inden for nogle afgiftsområder har toldvæsenet endvidere mulighed for at forkorte afgiftsperioden og betalingsfristen og kræve, at der stilles sikkerhed for betalingen eller fratage virksomheden registreringen. Herom henvises nærmere til bemærkningerne nedenfor under 5.8.5.

Afgiftsrestancer opstår som oftest, fordi den afgiftspligtige i løbet af afgiftsperioden lader afgiften indgå i virksomheden som driftskapital. Disse afgiftsrestancer, der som nævnt ikke er strafbare efter afgiftslovgivningen, kan efter arbejdsgruppens opfattelse heller ikke henføres under straffelovens bedrageribestemmelse, selv om resultatet bliver et afgiftstab for statskassen. Dette gælder ikke blot i tilfælde, hvor afgiften er indgået i virksomheden som midlertidig driftskapital, men også i tilfælde, hvor afgiften indgår i virksomheden under omstændigheder, hvor det står den afgiftspligtige klart, at der uanset det kapitaltilskud, som afgiften repræsenterer, ikke er noget realistisk grundlag for at antage, at virksomheden vil kunne føres videre. Den afgiftspligtige har i begge tilfælde opfyldt sin oplysningspligt efter loven, og toldvæsenet svæver derfor ikke i nogen vildfarelse med hensyn til de faktiske forhold, men har tværtimod fuldt ud kendskab til restancen og dens størrelse.

Heller ikke andre af straffelovens bestemmelser om berigelsesforbrydelser må i almindelighed antages at kunne anvendes på disse forhold. Det kan næppe helt udelukkes, at et tilfælde som det sidstnævnte, hvor den afgiftspligtige er ganske klar over, at han ved at disponere over afgiften udsætter statskassen for en væsentlig risiko for tab, uden at dette afholder ham fra at råde over afgiften, efter omstændighederne vil kunne henføres under skyldnersvigbestemmelsen i straffelovens § 283, nr. 3, eller under bestemmelsen i straffelovens § 300, stk. 1, nr. 1. Efter det for arbejdsgruppen oplyste har der i praksis ikke foreligget tilfælde af afgiftsrestancer, herunder sådanne som er resulteret i et afgiftstab, som har givet anledning til tiltale for overtrædelse af de nævnte bestemmelser. Forholdet kan heller ikke henføres under straffelovens § 278, nr. 3, om pengeunderslæb, idet ikke-afregnede afgiftsbeløb ikke kan betragtes som betroede midler, jfr. nærmere nedenfor.

At den afgiftspligtiges dispositioner over afgiften inden be-

talingsperiodens udløb ikke uden videre er i strid med afgiftslovgivningens forudsætninger, er ved flere lejligheder blevet fremhævet i folketinget.

I forbindelse med 1. behandlingen i folketinget af et privat lovforslag i 1975 vedrørende ændring af merværdiafgiftsloven, der havde til formål at give private erhvervsdrivende en godtgørelse for administrationen af en række offentlige afgifter, udtalte ministeren for skatter og afgifter således bl.a. (Folketingstidende 1975/76, sp. 2742-43):

"På den ene side søger det offentlige - det tror jeg, jeg har ret til at hævde - at begrænse byrderne ved at gøre opkrævningsreglerne m.m. så enkle som muligt, og på den anden side har erhvervslivet i et vist omfang fordele af de foranstaltninger vi taler om. Jeg tænker her ikke mindst på, at afregningsreglerne for f.eks. moms og kildeskat indebærer, at erhvervslivet opnår en likviditetsfordel og en betydelig rentefordel. Herved opnås en kompensation for omkostningerne ved opkrævningen."

På samme måde fremhævede ministeren for skatter og afgifter i folketingets spørgetid den 16. november 1977 som svar på et spørgsmål om mulighederne for kompensation til butikshandelen "for den byrde af offentlige administrative gøremål, som denne branche lider under" (Folketingstidende 1977/78, sp. 2012-2014):

"Vi ved jo, at opkrævning og afregning af moms og kildeskat indebærer en likviditetsfordel og en ganske betydelig rentefordel for virksomhederne, og det må kunne betragtes som en kompensation for den byrde, der er forbundet med en række af disse opgaver.

Når der nu i begrundelsen for spørgsmålet henvises til en købmand, som i dagspressen for nylig gjorde rede for sine omkostninger i forbindelse med momsforhøjelsen, vil jeg godt nævne, at der fra erhvervsside i 1975 blev protesteret mod den midlertidige momsnedsettelse med henvisning til, at likviditets- og rentefordelen nu blev reduceret. Den nylig stedfundne forhøjelse af momsen vil forøge likviditets- og rentefordelen, medens arbejdsbyrden, når ommærkning m.v. er overstået, skulle være uændret."

Baggrunden for, at manglende betaling af afgift ikke er kriminaliseret, er nærmere omtalt i en udtalelse fra finansministeren af 19. maj 1970. Udtalelsen blev afgivet til folketingets udvalg angående forslag til lov om ændring af merværdiafgiftsloven (Renter ved for sen betaling af afgift) som svar på et spørgsmål under 1. behandlingen af lovforslaget om, hvorvidt den foreslåede forhøjelse af morarenten burde suppleres med en bestemmelse om straf. Det hedder i udtalelsen (Folketingstidende 1969/70, tillæg B, sp. 2029 ff):

"Efter både kildeskatteloven og merværdiafgiftsloven skal der ved for sen indbetaling af henholdsvis kildeskate og merværdiafgift betales renter til statskassen af de skyldige beløb. Endvidere kan de ikke rettidigt indbetalte skatte- eller afgiftsbeløb inddrives ved udpantning.

Disse regler er for kildeskattelovens vedkommende i § 74, stk. 1, pkt. 2, suppleret med en bestemmelse om, at den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed undlader at indbetale indeholdte skattebeløb i rette tid, straffes med bøde. Er forholdet begået med forsæt til at unddrage det offentlige skat, eller foreligger der i øvrigt skærpende omstændigheder, f.eks. gentagelsestilfælde, kan straffen efter bestemmelsens stk. 2 stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år.

Når der i kildeskatteloven blev indsat en bestemmelse om straf for den, der undlader at indbetale indeholdte kildeskattebeløb rettidigt, hænger dette sammen med, at den indeholdelsespligtiges forbrug af indeholdte beløb for at skaffe sig uberettiget vinding muligvis kan henføres under straffelovens bestemmelse om pengeunderslæb. Uanset at forbruget af indeholdte beløb kan være nær beslægtet med underslæb, fandt man det af principielle grunde rigtigst at undlade at anvende straffelovens underslæbsbestemmelse. Ud fra såvel lovtekniske som praktiske hensyn blev det anset for en fordel, at der i selve kildeskatteloven så vidt muligt på udtømmende måde blev gjort op med strafansvaret.

Merværdiafgiftsloven indeholder ikke en tilsvarende straffebestemmelse, bl.a. fordi de merværdiafgiftspligtiges undladelse af at indbetale merværdiafgift i rette

tid næppe på samme måde vil kunne karakteriseres som et underslæbslignende forhold.

For kildeskattens vedkommende er der tale om, at indeholdelsespligtige undlader at indbetale indeholdte skattebeløb. Det vil sige skattebeløb, som det i og for sig "påhviler" de i virksomheden ansatte at betale af de udbetalte lønninger, men som den indeholdelsespligtige på arbejdernes og funktionærernes vegne "opbevarer" indtil indbetalingsfristens udløb. Der er altså tale om "betroede midler".

Dette er ikke tilfældet efter merværdiafgiftsloven. Her påhviler afgiftspligten direkte virksomheden selv og ikke dens kunder. Virksomheden har således ikke her mulighed for at "disponere over midler (afgift), der er den betroet af kunderne". Der er ikke "betroet" virksomheden nogen afgift. Efter merværdiafgiftsloven opgøres virksomhedernes afgiftspligtige omsætning i en afgiftsperiode som den samlede afgiftspligtige værdi for de i perioden foretagne leverancer af varer og afgiftspligtige ydelser. Afgiften af periodens omsætning skal (for byerhvervenes vedkommende) indbetales senest 1 måned 20 dage efter afgiftsperiodens udløb. Virksomhederne skal således ved afgiftsperiodens udløb indbetale afgift af den fulde værdi af periodens leverancer, uanset om virksomhederne har modtaget betaling for leverancerne. Virksomheder inden for brancher, der sælger på afbetaling, som f.eks. automobilbranchen og grovvarerbranchen, leverer ofte deres varer mod en udbetaling på ca. 25 pct. af salgsprisen, medens restbeløbet afvikles over en længere periode. Ved opgørelsen af afgiftstilsvaret for den periode, hvori afbetalingshandelen er indgået, skal virksomheden imidlertid medregne afgiftsbeløb, der beregnes på grundlag af afbetalingsvarernes fulde salgspris. Man kan derfor ikke med rette hævde, at disse virksomheders eventuelt manglende evne til at indbetale merværdiafgiften rettidigt skyldes, at de uretmæssigt har disponeret over afgiftsbeløb, som er oppebåret på statskassens vegne."

5.8.4. Kreditbesvigelser.

Normalt vil de civilretlige retsmidler, som toldvæsenet råder over mod dårlige betalere, herunder adgang til udlæg, påligning af morarenter, afkortning af længden af afgiftsperioden og betalingsfristen, være tilstrækkelig til at sikre, at skyldige afgiftsbeløb indgår til tiden, betales på et senere tidspunkt eller indrives. Undertiden er afgiftskravet dog uerholdeligt, fordi udlæg viser sig forgæves, eller fordi virksomheden erklæres konkurs eller likviderer. I visse tilfælde har det imidlertid vist sig, at afgiftspligtige har gjort sig skyldige i så omfattende og systematisk gennemførte misbrug af lovgivningens betalingsordninger, at der som nævnt er rejst tiltale mod de pågældende for bedrageri.

De sager, der hidtil er konstateret af denne art, er alle forekommet inden for spiritusafgiftsloven. Sagerne har i korte træk været karakteriseret ved, at den afgiftspligtige i det væsentlige har ført afgiftsregnskabet forskriftsmæssigt og ved afgiftsperiodens udløb givet korrekte oplysninger om størrelsen af afgiftstilsvaret. Inden udløbet af betalingsperioden har den afgiftspligtige imidlertid brugt afgiften til formål, der er afgiftsordningen uvedkommende, f.eks. til privatforbrug, långivning, finansiering af forskellige investeringer, der intet har med virksomheden at gøre, etc. Ved kreditperiodens udløb eller kortere tid derefter er den forfaldne afgift blevet berigtiget ved hjælp af lån eller nye afgiftsbeløb, som er modtaget i kreditperioden, men som vedrører omsætning af afgiftspligtige varer, der har fundet sted i den næstfølgende afgiftsperiode. Når disse muligheder for at skaffe kapital til betaling af afgiften er udtømt, er midlerne fremskaffet ved at forøge virksomhedens omsætning og dermed også størrelsen af disponible afgiftsbeløb. At dette har kunnet lade sig gøre, hænger sammen med, at salget af afgiftsbelagte varer er sket til underpris, undertiden til tabgivende priser. Sådanne transaktioner kræver imidlertid hurtig tilførelse af yderligere kapital inden udløbet af den følgende kreditperiode, fordi afgiftstilsvaret som følge af stigningen i den afgiftspligtige omsætning er blevet tilsvarende forøget i den næste afgiftsperiode, og på et tidspunkt tager disse forretningsmæssigt uholdbare dispositioner - næsten nødvendigvis - et sådant omfang, at der som følge af denne kunstige oppustning af virksomhedens omsætning ved udløbet af en senere betalingsperiode ikke længere er noget realistisk grundlag for at

antage, at den afgiftspligtige er i stand til at betale afgiften.

Til belysning heraf kan nævnes følgende 3 tilfælde, hvor spekulation i afgiftslovgivningens kreditordninger er resulteret i domfældelse for bedrageri:

Københavns byrets dom af 27. april 1976 (20. afd. sag nr. 367/1975):

T, der var indehaver af et firma, der var registreret hos toldvæsenet som mellemhandler med afgiftspligtig spiritus, var tiltalt for

1) overtrædelse af merværdiafgiftslovens § 35, stk. 1, litra a og b, jfr. stk. 3, jfr. § 18, stk. 3, og § 20, stk. 1, ved i tiden fra oktober kvartal 1969 til oktober kvartal 1973 med forsæt til at unddrage statskassen afgift at have undladt at føre momsregnskab og enten helt at have undladt at angive størrelsen af ind- og udgående afgift for toldvæsenet eller at have angivet denne urigtigt, hvorved han ialt unddrog statskassen et afgiftsbeløb på 4.288.120 kr.

2) bedrageri, jfr. straffelovens § 286, og overtrædelse af straffelovens § 302 ved "gennemfortielse over for toldvæsenet af sin manglende evne og vilje til at betale skyldig afgift at have opnået at bibeholde den for betalingsdygtige virksomheder sædvanlige kredit med betaling af spiritusafgifter og derved ... at have påført statskassen en nærliggende risiko for formuetab af en betydelig størrelsesorden og sluttelig et formuetab på 22.320.188 kr. og skaffet sig selv eller andre en tilsvarende berigelse gennem videresalg af ikke berigtigede varer til salgspriser, hvis størrelse var bestemt af de sædvanlige markedspriser, i hvis kalkulering afgiften indgår: Tiltalte drev sin ovenfor nævnte en gros handel med spiritus uden at føre det lovpligtige forretningsregnskab. Pr. 1. januar 1972 havde virksomheden et kapitalunderskud på ikke under 3.000.000 kr. og kapitalunderskuddet var stigende. I perioden fra 1971/72 til den 22. oktober 1973, da virksomhedens adgang til kredit med afgift af spiritussalg blev inddraget af toldvæsenet, forhandlede han snaps, der var den altovervejende del af firmaets omsætning, til tabgivende priser. Omsætningen

og dermed gælden til toldvæsenet var ... stigende. Han betalte de forfaldne afgifter, der refererede sig til omsætningen nogle måneder tidligere, af indtægterne fra den løbende omsætning eller ved lån, og anvendte i øvrigt i betydeligt omfang virksomhedens løbende indtægter til udsigtsløse investeringer, til forretningsmæssigt ubegrundede udgifter eller til uforholdsmæssigt forbrug i øvrigt."

Om forhold 1) udtalte retten:

"Selv om tiltalte ikke i starten direkte måtte have haft til hensigt at unddrage statskassen omsætningsafgift, findes han ved at have fortsat driften længe efter, at han var klar over, at han havde et betydeligt kapitalunderskud og solgte med betydelige tab på så godt som alle leverancer at have indset, at dette uundgåeligt måtte medføre, at han unddrog statskassen den skyldige moms. Tiltalte findes herved at have handlet med forsæt, jfr. § 35, stk. 3, i lov om almindelig omsætningsafgift, forstået som forsætlig undladelse af at føre momsregnskab, jfr. § 18, stk. 3, og forsætlig undladelse af at angive momstilsvaret i henhold til § 20, stk. 1, med den følge, som i hvert fald senest fra foråret 1973 stod ham klart, at statskassen ville blive unddraget et meget betydeligt momstilsvær, som viste sig at blive på 4.288.120 kr."

Om bedrageriforholdet udtalte retten bl.a.:

"Der er efter rettens opfattelse ikke nogen tvivl om, at tiltalte har fortiet sin virkelige økonomiske situation over for toldvæsenet. Selv om fortielse er et passivt forhold, skal dette i denne sag ses i sammenhæng med den aktivitet, tiltalte udviste ved fortsat at hjemtage og videresælge ikke afgiftsberigtiget spiritus, idet hvert af disse indkøb navnlig hos ... indeholdt et stiltiende løfte fra tiltalte til toldvæsenet om at betale spiritusafgift til tiden. Loven foreskriver vel, at toldvæsenet skal yde de registrerede spiritusforhandlere kredit med afgiftsberigtigelsen, men dette bygger på den forudsætning, at den registrerede virksomhed er betalingsdygtig.

Ved at gennemføre en forretningspolitik, hvor mid-

ler til afgiftsberigtigelse i 1972 og 1973 udelukkende blev fremskaffet ved en kunstig oppustning af omsætningen gennem salg til tabgivende priser, har tiltalte på retsstridig vis udnyttet toldvæsenets vildfarelse vedrørende hans økonomiske forhold og dermed bestemt toldvæsenet til ikke at gribe ind på et tidligere tidspunkt."

T blev idømt fængsel i 4 år. Ved strafudmålingen lagde retten "i skærpende retning navnlig vægt på de involverede værdier, idet der dog samtidig er taget hensyn til, at det ikke kan anses for godtgjort, at tiltalte fra starten direkte har forfulgt det ulovlige formål at unddrage det offentlige afgiftstilsvar af virksomheden".

I følgende sag, der ligeledes drejede sig om svigagtig udnyttelse af afgiftskreditten, var transaktionerne endnu mere komplicerede. Referatet af denne sag er derfor noget skematisk:

Østre landsrets ankedom af 18. marts 1977 (3. afd. s. nr. Ho/1976).

7 personer var tiltalt for bl.a. bedrageri over for toldvæsenet ved i større eller mindre omfang at have udnyttet kreditten efter spiritusafgiftsloven til at unddrage statskassen afgifter, der blev udnyttet dels til finansiering af yderligere indkøb dels til uvedkommende formål.

I sagens forhold 3 blev T 1 og T 3 fundet skyldige i bedrageri ved på grundlag af et lån fra en medtiltalt at have købt et firma, der handlede med spiritus, og derefter af en del af firmaets omsætning svigagtigt at have undladt at betale afgifter til toldvæsenet til et beløb af 3.397.123 kr., idet de tiltalte brugte afgiftsbeløbet til uvedkommende formål, herunder tilbagebetaling af lånet, udlån og privatforbrug. Herved blev toldvæsenet tilføjet et tab på ca. 2.350.000 kr.

I sagens forhold 5 blev bl.a. T 1 og T 3 fundet skyldige i skyldnersvig, tildels forsøg på bedrageri, idet de udnyttede toldvæsenets kreditgivning med hensyn til afregning af afgifter og i stedet anvendte afgiftsbeløbet til uvedkommende formål, f.eks. erhvervelse af

nye virksomheder, privatforbrug og lign., hvorved de påførte toldvæsenet et afgiftstab på 4.091.178 kr., senere nedbragt til ca. 2.700.000 kr. De tiltalte blev endvidere fundet skyldige i overtrædelse af spiritusafgiftslovens § 27, stk. 1, nr. 1, jfr. stk. 3, idet de i forbindelse med en kontrolundersøgelse af virksomhedens likviditet udarbejdede en status, hvori de angav den skyldige afgift for lavt, samtidig med at værdien af aktiver blev opskruet og opdigtede fordringer medtaget.

T 1 og T 3 blev desuden fundet skyldige i en række bedrageri- og skyldnersvigforhold m.v., dels i forbindelse med virksomhederne, dels i forbindelse med bl.a. pantebrevstransaktioner.

Ved Gentofte rets dom af 29. januar 1976 blev T 1 og T 3 idømt 4 års fængsel. Ved østre landsrets ankedom blev straffen fastsat til fængsel i 3 år.

Københavns byrets dom af 6. februar 1979 (9. afd. sag nr. 323/1978).

T, som var indehaver af et firma, der var registreret hos toldvæsenet som forhandler af afgiftspligtig spiritus, var tiltalt for bedrageri efter straffelovens § 286, stk. 2, jfr. § 279, og for overtrædelse af straffelovens § 302 ved, for derigennem at skaffe sig eller andre uberettiget vinding ved svigagtigt at udnytte toldvæsenets kreditgivning vedrørende moms og vin- og spiritusafgifter m.v., den 1. juli 1973 at have købt et vinfirma i København for 3,3 mill. kr. uden udbetaling og derefter af en del af firmaets omsætning, der skete til tabgivende priser, indtil den 9. april 1974, da han blev erklæret konkurs, svigagtigt at have undladt at betale moms og afgifter til toldvæsenet med henholdsvis ca. 2,8 mill. kr. og 5,7 mill. kr., idet T bl.a. af firmaets midler:

- 1) betalte af på forretningen med ca. 1,3 mill. kr.,
- 2) delvist financerede køb af forretning med ca. 200.000 kr.,
- 3) erhvervede en eneforhandlingskontrakt for ca. 550.000 kr.,
- 4) financerede købet af 3 faste ejendomme med ca. 1,7 mill. kr.,

- 5) hævede privat ca. 145.000 kr. ,
- 6) øgede debitormassen med ca. 2,9 mill. kr. og
- 7) dækkede firmaets driftsunderskud på ca. 1 mill. kr.

Toldvæsenets formuetab udgjorde ca. 8,6 mill. kr.

Retten lagde bl.a. til grund, at T intet ejede, da han erhvervede firmaet, og at T havde anvendt firmaets midler som beskrevet i anklageskriftet. Retten udtalte, at selv om T's køb af firmaet måtte karakteriseres som forretningsmæssigt særdeles dristigt, fandtes det dog betænkeligt at anse det for godtgjort, at han købte firmaet ved svigagtigt at udnytte toldvæsenets kreditgivning vedrørende moms, vin- og spiritusafgifter m.v. Retten fandt det derimod godtgjort, at T fra et tidspunkt omkring slutningen af 1973 havde været klar over, at hans fortsatte drift af firmaet efter de af ham hidtil anvendte forretningsprincipper, som bl.a. omfattede salg til tabgivende priser, medførte en betydelig risiko for, at toldvæsenet ville lide tab. Retten udtalte endvidere, at det efter retspraksis måtte lægges til grund, at toldvæsenet ville have været berettiget til at nægte at registrere virksomheden og til senere at inddrage registreringen, såfremt de virkelige forhold vedrørende toldkredit- og momsmidlernes anvendelse havde foreligget oplyst, og at toldvæsenet i givet fald ville have benyttet sig af denne ret. T fandtes at have været klar over dette forhold og blev herefter fundet skyldig i bedrageri efter straffelovens § 286, stk. 2, jfr. § 279, til et beløb af mindst 5 mill. kr. og i overtrædelse af straffelovens § 302.

Straffen fastsattes til fængsel i 2 år. Ved strafudmålingen blev bl.a. lagt vægt på de betydelige værdier, den tid, der var forløbet, siden forholdet var begået, og på at T's personlige udbytte havde været forholdsvis ringe.

I indstillingen til rigsadvokaten, omtalt ovenfor under 5.8.1., har statsadvokaten for særlig økonomisk kriminalitet anført, at en bedrageritiltale i sager om kreditbesvigelser indebærer betydelige praktiske vanskeligheder. Statsadvokaten har særlig fremhævet, at

gennemførelsen af de refererede sager som følge af deres komplicerede karakter har krævet et omfattende politimæssigt efterforskningsarbejde og medført en tidkrævende domstolsbehandling. Statsadvokaten har derfor fundet behov for, at der søges gennemført en forenkling af de strafferetlige regler, der kan anvendes over for kreditbesvigeiser.

Domfældelse for bedrageri forudsætter, at der føres bevis for tilstedeværelsen af samtlige de objektive kendemærker, der er nævnt i berigelsesforbrydelsens definition. Det er ikke tilstrækkeligt at godtgøre, at den afgiftspligtige har anvendt afgiftsbeløb til uvedkommende formål med forsæt til at berige sig på statskassens vegne, og at dette er resulteret i et tab eller i risiko for tab for statskassen. Det må yderligere godtgøres, at toldvæsenet har befundet sig i en vildfarelse med hensyn til virksomhedens økonomiske forhold, og at denne vildfarelse har været afgørende for, at toldvæsenet ikke har reageret i tide.

Som nævnt ovenfor under 5.8.3. indeholder afgiftslovgivningen en række bestemmelser, som giver toldvæsenet adgang til at iværksætte forskellige foranstaltninger til kontrol af, om virksomhederne overholder forskrifterne, og til at gribe ind med sanktioner over for virksomheder, der ikke overholder betalingsforpligtelsen. En forudsætning for en eventuel ændret strafferetlig behandling af sager om misbrug af afgiftslovgivningens betalingsordninger må derfor efter arbejdsgruppens opfattelse være, at de kontrolforanstaltninger og reaktionsmuligheder, som toldvæsenet i dag råder over, må anses for utilstrækkelige til at udelukke mulighederne for, at sådanne besvigelssituationer fortsat vil kunne opstå.

Til belysning af dette spørgsmål skal derfor nedenfor gøres nogle bemærkninger om karakteren af disse foranstaltninger og hvilke muligheder, der kan antages at være for at effektivisere disse retsmidler.

5.8.5. Civilretlige retsmidler.

5.8.5.1. Gældende regler.

Toldvæsenets kontrol med afgiftspligtige virksomheder foregår som nævnt dels på grundlag af virksomhedens oplysninger om størrelsen af produktionen eller omsætningen af afgiftspligtige varer eller af afgiftstilsvaret i afgiftsperioden, dels ved eftersyn i virksomhederne, bl.a. i form af gennemgang af virksomhedens

varebeholdning, forretningsbøger og øvrige regnskabsmateriale m.v.

Indsender virksomheden ikke de foreskrevne angivelser til tiden, har toldvæsenet efter de fleste - især nyere - afgiftslove mulighed for at inddrage virksomhedens registrering, indtil oplysningerne er toldvæsenet i hænde. Inden for merværdiafgiftsloven har toldvæsenet ikke mulighed for at inddrage virksomhedens registrering i sådanne tilfælde; i stedet forhøjes virksomhedens afgiftstilsvar for den pågældende afgiftsperiode med 1%, dog mindst med 100 kr. og højst 500 kr.

Betaler virksomheden ikke afgiften i rette tid, påløber en morarente på 1,3% pr. påbegyndt måned. Forfaldne, ikke betalte afgifter kan endvidere inddrives ved udlæg. I praksis rykker toldvæsenet for betaling af merværdiafgift ca. 2 uger efter sidste rettidige betalingsdag, medens udlægstilsigelse normalt afsendes ca. 5 uger efter betalingsfristens udløb. For restancer over 25.000 kr. sendes udlægstilsigelse uden forudgående rykning. Inden for de øvrige afgiftslove følges tilsvarende retningslinier.

Ved afgiftsrestancer har toldvæsenet endvidere inden for de fleste afgiftslove mulighed for at pålægge virksomhederne at indsende angivelse for en kortere periode end den, der følger af loven. Lovene giver endvidere toldvæsenet adgang til at pålægge virksomhederne en kortere betalingsfrist eller kræve, at der stilles sikkerhed for afgiftens betaling. Er afgiften ikke betalt senest den 14. dag efter betalingsfristens udløb, kan toldvæsenet inddrage virksomhedens registrering, indtil de forfaldne afgifter er betalt.

Toldvæsenets muligheder for at gribe ind over for afgiftsrestancer er mere begrænsede inden for merværdiafgiftsloven, som hverken hjemler adgang til at kræve sikkerhedsstillelse for den forfaldne afgift eller til at inddrage virksomhedens registrering. Efter merværdiafgiftslovens § 22 a kan toldvæsenet forkorte virksomhedens afgiftsperiode og fristen for indgivelse af angivelse og indbetaling af afgift, hvis afgiften gentagne gange ikke er betalt rettidigt. Det samme gælder, hvis virksomhedens indehaver har afgivet insolvenserklæring under en fogedforretning, har standset sine betalinger, er under konkursbehandling etc.

Som det fremgår, er de reaktionsmuligheder, der kan anvendes over for afgiftsrestancer, alle af efterfølgende karakter, idet toldvæsenet først har mulighed for at gribe ind, når betalingsfri-

sten er overskredet. Kun inden for spiritusafgiftsloven har toldvæsenet mulighed for at træffe foranstaltninger på et tidligere tidspunkt. Efter denne lovs § 23, stk. 1, kan toldvæsenet forkorte angivelses- og betalingsfristerne ikke blot i tilfælde, hvor afgiften ikke betales rettidigt, men også i tilfælde, hvor der foreligger oplysninger om virksomhedens forhold, der gør det overvejende sandsynligt, at skyldig afgift ikke vil blive betalt rettidigt. Under samme betingelser kan toldvæsenet kræve, at der stilles fuld sikkerhed for afgiftsskylden. Er afgiftsperioden og/eller betalingsfristen blevet forkortet, kan registreringen desuden inddrages straks efter betalingsfristens udløb, jfr. stk. 2.

5.8.5.2. Skærpelse af kontrollen.

Spørgsmålet om en skærpelse af kontrollen med afgiftspligtige virksomheder har i de senere år ved flere lejligheder været behandlet af rigsrevisionen. Herom kan nærmere henvises til rigsrevisionens beretninger til de af folketinget valgte statsrevisorer om "revisionen af skatter og afgifter" (1976) og "betydelige tab for statskassen ved misbrug af skatte- og afgiftsregler" (1977).

I beretningen fra 1977 udtalte rigsrevisionen på baggrund af en gennemgang af den ovenfor nævnte sag om besvigelser inden for spiritusafgiftsloven, der ved Københavns byrets dom af 27. april 1976 resulterede i domfældelse for bedrageri, at de oplysninger, der havde foreligget for toldvæsenet om virksomhedens vanskeligheder med at overholde betalingsterminerne, burde have ført til, at toldvæsenet havde forkortet virksomhedens angivelses- og betalingsfrister i overensstemmelse med den dagældende spiritusafgiftslovs § 21, stk. 1. Rigsrevisionen fremhævede videre, at kontrollen med indbetaling af merværdiafgift og spiritusafgift burde have været koordineret. Merværdiafgiften beregnes af varens pris incl. spiritusafgift, og en sammenholdelse af størrelsen af disse afgifter kunne derfor have vist uoverensstemmelser mellem størrelsen af indbetalt moms og indbetalt spiritusafgift.

Det oplyses i beretningen, at kontrollen på spiritusafgiftsområdet efter denne sag blev skærpet, dels gennem en koordinering af de forskellige toldkamres kontrolfunktioner, dels gennem en øget udveksling af oplysninger mellem toldvæsenet og skattevæsenet med henblik på gensidig orientering om virksomheder, der undlader at afgive anmeldelser, respektive undlader at indsende selvangivelser.

5.8.5.3. Sikkerhedsstillelse.

En begrænsning af statskassens tab som følge af afgiftsbesvigelser kunne ske ved et generelt krav om, at virksomheden skal stille en vis sikkerhed for overhovedet at kunne registreres som afgiftspligtig virksomhed hos toldvæsenet. Sikkerhedens størrelse kunne i så fald afpasses dels ud fra afgifternes højde på det pågældende område, dels ud fra en konkret vurdering af omfanget af virksomhedens kommende omsætning.

På to områder er registrering i dag betinget af, at der stilles sikkerhed for skyldige afgifter. Det drejer sig om lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v., hvorefter sikkerhedsstillelsen efter § 14 udgør mindst 50.000 kr., og lov om afgift af spiritus, der i § 8 stiller krav om en sikkerhed på mindst 200.000 kr. som betingelse for registrering. At sikkerhedsstillelse netop inden for disse to love er en forudsætning for at opnå registrering hos toldvæsenet, må ses på baggrund af, at afgifterne på disse to områder er blandt de højeste set i relation til prisen pr. vareenhed.

Spørgsmålet om en skærpelse af reglerne om sikkerhedsstillelse inden for spiritusafgiftslovens område er ligeledes omtalt i rigsrevisionens beretning om revisionen af skatter og afgifter (1976). I forbindelse med rigsrevisionens overvejelser fremhævede tolddepartementet følgende synspunkter imod en sådan skærpelse af reglerne:

En forhøjelse af sikkerheden (der dengang var på 100.000 kr.) som betingelse for registrering vil være urimelig over for en række mindre virksomheder, for hvem forhøjelsen vil betyde en væsentlig omkostningsforøgelse. En generel ordning med sikkerhedsstillelse, hvor sikkerhedens størrelse fastsættes efter en individuel vurdering af den enkelte virksomheds afgiftstilsvar, vil indebære en væsentlig administrativ belastning af kontrolmyndigheden. Fuld sikkerhed for den løbende afgift vil ikke kunne praktiseres, fordi afgiftsskylden er ukendt, indtil angivelse har fundet sted. En individuel sikkerhedsstillelse for hver virksomhed svarende til f.eks. 2 måneders gennemsnitlige afgiftsbeløb vil være forbundet med en betydelig administration, fordi toldvæsenet for alle anmeldte virksomheders vedkommende i så fald hyppigt må sammenholde virksomhedens angivelser over afgiften med den stillede sikkerhed. Endvidere vil dette system ligesom en generel forhøjelse af sik-

kerheden på de 100.000 kr. indebære en omkostningsforøgelse for virksomhederne. En løbende sikkerhed vil i øvrigt belaste det store flertal af virksomheder, der konstant betaler afgifterne punktligt, og kun have en begrænset effekt for de virksomheder, der med henblik på at unddrage statskassen afgift er lagt an på en omsætning, der accelererer stærkt fra måned til måned.

Rigsrevisionen tog disse synspunkter til efterretning.

5.8.6. Arbejdsgruppens overvejelser.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at en intensivering af kontrollen med afgiftspligtige virksomheder, herunder en samordning af de enkelte myndigheders kontrolfunktioner, vil kunne bidrage til at øge mulighederne for på et tidligere stadium at afdekke uregelmæssigheder med hensyn til virksomhedernes dispositioner over afgiftsbeløb og dermed også mulighederne for på et tidligere tidspunkt at gribe ind med foranstaltninger, der tjener til at sikre mod yderligere tabgivende dispositioner.

En skærpelse af kontrollen vil imidlertid ikke kunne give sikkerhed for, at spekulation i afgiftslovgivningens betalingsordninger helt kan forhindres. De sager, der er forekommet, viser, at det - i hvert fald gennem en periode - er muligt for en virksomhed på forskellig måde at bruge afgiftsbeløb til helt uvedkommende formål samtidig med, at virksomheden i øvrigt udadtil fremstår som en fuldt ud normal og lovligt fungerende forretningsvirksomhed. Selv en tæt kontrol med virksomheden og dens regnskaber vil derfor ikke i alle tilfælde kunne give grundlag for mistanke om, at virksomheden er i færd med at disponere over afgifter under omstændigheder, der senere viser sig at resultere i et afgiftstab for statskassen eller i hvert fald rummer risiko for tab.

Især på et område som spiritusafgiftsloven er det på grund af afgiftens størrelse muligt over en ret kort periode at opbygge et så stort afgiftstilsvar, at der ikke er noget realistisk grundlag i virksomhedens omsætning for at antage, at virksomheden senere vil være i stand til at betale afgiften. Kontrolmyndighedens muligheder for i disse tilfælde at kunne gribe ind med ekstraordinære foranstaltninger til at sikre mod afgiftstab er derfor ret begrænsede. I nogle tilfælde vil det først være muligt at opdage de tabgivende transaktioner på et for sent tidspunkt, fordi virksomheden udadtil i det hele overholder lovens forskrifter. De for-

anstaltninger, myndighederne kan sætte ind med, vil derfor være af efterfølgende karakter og er således ikke fuldt tilstrækkelige til at begrænse risikoen for afgiftstab.

Arbejdsgruppen har på denne baggrund overvejet mulighederne for at formulere en straffebestemmelse, der selvstændigt kriminaliserer kreditbesvigelser.

Det må i denne forbindelse fremhæves, at indførelsen af en særlig straffebestemmelse for kreditbesvigelser må forudsætte, at bestemmelsen på tilstrækkelig klar måde er i stand til at afgrænse kreditbesvigelserne over for de almindelige tilfælde af afgiftsrestancer. Afgiftsrestancer, der skyldes pengemangel, men som ikke er udtryk for spekulation i afgiftssystemet med det formål at skaffe sig en gevinst på statskassens vegne, har hidtil været holdt uden for det kriminaliserede område, og bør efter arbejdsgruppens opfattelse fortsat alene kunne medføre civilretlige reaktioner. Det gælder ikke blot tilfælde, hvor den afgiftspligtige gør brug af afgiftskreditten til en midlertidig forbedring af virksomhedens økonomi, men også tilfælde, hvor den afgiftspligtige lader afgiften indgå i virksomheden uden direkte at have til hensigt at besvige statskassen, men hvor han dog ud fra sit kendskab til virksomhedens økonomiske forhold er klar over, at hans dispositioner over afgiften udsætter statskassen for en risiko for tab.

I den norske merværdiafgiftslov findes en særlig straffebestemmelse, der kriminaliserer manglende betaling af opkrævet merværdiafgift. Efter § 2 i den oprindelige lov om omsætningsafgift af 19. maj 1933, jfr. lov af 16. maj 1947, straffedes "Den som i hensikt å skaffe seg eller andre en uberettiget vinning unnlater å betale omsetningsavgift som er iberegnet i oppebåret vederlag ... som for underslag (underslæb) bestemt i den alminnelige borgerlige straffelov av 22. mai 1902 §§ 255-256, jfr. § 263". Om baggrunden for denne bestemmelse anfører Andenæs i "Formueforbrytelse" (1967), side 47: "Begrunnelsen var at slik unnlattelse i realiteten må betraktes som underslag av avgiften, eller i hvert fall må sidestilles hermed, selv om forholdet begrepsmessigt ikke rammes av straffelovens bestemmelse om underslag".

I den nugældende lov om merværdiafgift, lov nr. 66 af 19. juni 1969, omfatter straffebestemmelsen i lovens § 72, 2. led, den, der "forsettligt unnlater å betale til statskassen avgift som pliktes av mottatt vederlag eller medvirker hertil". Strafferammen sva-

rer til den strafferamme, der gælder for underslæb.

En bestemmelse som den norske kan ikke anbefales. Den vil betyde en væsentlig udvidelse af strafansvaret i forhold til gældende ret. En række tilfælde af afgiftsrestancer, der skyldes, at afgiften er indgået i virksomheden, og som i dag er straffri, vil blive medinddraget under bestemmelsen.

Heller ikke en bestemmelse, hvor et sådant gerningsindhold er suppleret med et krav om, at forholdet skal være begået med forsæt til at unddrage statskassen afgift eller for at skaffe sig eller andre uberettiget vinding, kan anbefales. Ganske vist vil de nævnte subjektive betingelser indebære, at en betydelig del af de i dag straffri forhold, der vil kunne rammes af en bestemmelse som den norske, vil blive undtaget fra strafansvar, men bestemmelsen vil dog stadig medtage en del af de tilfælde, som i dag er straffri. Kravet om forsæt indebærer, at alle grader af forsæt vil medføre strafansvar, f.eks. også tilfælde, hvor den afgiftspligtige ikke direkte har haft til hensigt at besvige statskassen, men hvor han dog ud fra sit kendskab til virksomhedens forhold er vidende om, at statskassen udsættes for en væsentlig risiko for tab, uden at han af denne grund undlader at benytte afgiften som driftskapital i virksomheden.

De tilfælde af afgiftsunddragelser, der i praksis er henført under bedrageribestemmelsen, har været karakteriseret ved, at indgåede afgiftsbeløb er forbrugt til uvedkommende formål set i forhold til virksomhedens drift. Udtryk som "vedkommende" eller "uvedkommende" formål indeholder imidlertid ikke i sig selv nogen tilstrækkelig tydelig angivelse af, hvornår en disposition over opkrævede afgifter vil være strafbar, og under hvilke omstændigheder en sådan råden over afgiften kan ske uden risiko for strafansvar. Som nævnt ovenfor under 5.8.3. indeholder afgiftslovgivningen ikke regler om, hvorledes afgiftsbeløb, der er indgået i afgiftsperioden, skal anbringes, indtil afgiften skal betales. En straffebestemmelse, der bygger på en sondring mellem dispositioner over afgiften til "vedkommende" og "uvedkommende" formål måtte derfor indeholde en nærmere opregning eller en sproglig beskrivelse af, hvilke formål der måtte betragtes som henholdsvis vedkommende og uvedkommende. Det må antages, at denne angivelse vil blive ret kompliceret, og en sådan bestemmelse kan ikke antages at indebære nogen nævneværdig lettelse for retsanvendelsen, set i forhold til

bedrageribestemmelsen.

En bestemmelse, der kriminaliserer kreditbesvigelser, og som med sikkerhed ikke medtager tilfælde af afgiftsrestancer, der alene skyldes virksomhedens økonomiske vanskeligheder, kunne efter arbejdsgruppens opfattelse snarere formuleres med udgangspunkt i gerningsmandens misbrug af den adgang til kredit med hensyn til afregning af afgift, som loven giver mulighed for, suppleret med en kvantitativ angivelse af besvigelens omfang.

Efter afgiftssystemets forudsætninger vil der ikke foreligge misbrug af kreditadgangen, hvis den opkrævede afgift indgår i virksomheden som driftskapital, heller ikke i tilfælde hvor dette medfører en risiko for statskassen, og heller ikke hvis dette medfører et tab for statskassen, fordi virksomheden bryder sammen, inden afgiften bliver betalt. Et misbrug af kreditadgangen vil derimod foreligge i tilfælde, hvor en virksomhed etableres eller videreføres på et forretningsmæssigt urealistisk grundlag med det formål at udnytte afgiftskreditten til at skaffe penge, som anvendes til eller agtes anvendt til formål, der er virksomheden uvedkommende.

Anvendelse af ordet "misbrug" indebærer den fordel, set fra myndighedernes side, at der ikke kræves bevis for bestemte angivne objektive detaljer i handlingsforløbet. Afgørelsen kommer i højere grad til at hvile på en helhedsvurdering af virksomhedens forhold. Udtrykket "misbrug" er ganske vist et ret skønsmæssigt begreb, men sådanne begreber kendes i forvejen i et vist omfang i straffeloven. Som eksempler herpå kan nævnes bestemmelsen i straffelovens § 280, nr. 1, om mandatsvig ("misbrug"), § 282 om åger ("udnytter") og for så vidt også straffelovens § 279 om bedrageri ("retsstridig").

Efter arbejdsgruppens opfattelse bør en eventuel straffebestemmelse om kreditbesvigelser kun omfatte de tilfælde, hvor der ikke blot er tale om et misbrug, men hvor misbruget også omfatter betydelige afgiftsbeløb. Der er i praksis ikke noget væsentligt behov for at kunne forfølge kreditbesvigelser, der kun vedrører mindre afgiftsbeløb, med straf. I disse tilfælde må de ovenfor omtalte civilretlige reaktioner anses for tilstrækkelige. Tiltale-rejsning for og domstolsbehandling af kreditbesvigelser vil være ret omstændelig og bør reserveres for tilfælde, hvor der er tale om beløb af en vis størrelse. En eventuel bestemmelse må derfor

indeholde en kvantitativ begrænsning, der dog ikke bør formuleres som nogen bestemt beløbsgrænse, men blot som en angivelse af, at det skal dreje sig om "betydelige afgiftsbeløb". Uden en sådan begrænsning kunne der være en risiko for, at vedkommende myndigheder følte sig forpligtet til at rejse en række sager, hvor der vel foreligger misbrug af afgiftskrediten, men hvor besværet og omkostningerne ved at gennemføre en straffesag ikke står i noget rimeligt forhold til sagens omfang.

Størrelsen af det beløb, der indgår i en eller anden transaktion, har normalt kun betydning som en skærpende eller formildende omstændighed, men derimod ikke for, om forholdet i sig selv er lovligt eller ulovligt. Straffeloven indeholder dog flere eksempler på, at en kvantitativ angivelse indgår som led i selve gerningsindholdet. Der kan således peges på bestemmelsen i straffelovens § 299, nr. 1 ("påfører denne et betydeligt formuetab"), bestemmelsen i § 300 (nr. 1: "betaler eller stiller sikkerhed for betydelige forfaldne gældsposter" og nr. 2: "påfører sine fordringshavere betydeligt tab") og § 300 a ("betydeligt formuetab").

På denne baggrund foreslår arbejdsgruppen følgende straffebestemmelse, der selvstændigt kriminaliserer kreditbesvigelser, indsat som stk. 2 i den § 289 a i straffeloven, der er foreslået i 5.7.3.:

Stk. 2. Med fængsel indtil 4 år eller under formildende omstændigheder med hæfte straffes den, der for at unddrage statskassen betydelige afgiftsbeløb groft misbruger den kredit med hensyn til afregning af afgift, som er hjemlet ved de love, der er nævnt i stk. 1."

Bestemmelsens gerningsindhold omfatter to led. Dels skal der foreligge et groft misbrug af afgiftslovgivningens kreditsystem, dels skal misbruget være sket for at unddrage statskassen betydelige afgiftsbeløb. Der henvises herom til de ovenfor anførte betragtninger. Når der ikke blot skal foreligge et misbrug, men et groft misbrug, er det navnlig for at holde de tilfælde, hvor forbrug af afgiftsbeløb ligger på grænsen af afgiftslovens forudsætninger, uden for bestemmelsen, således at den kun kan anvendes, hvor afgiftsbeløbet er brugt til et formål, der virkelig er uvedkommende, set i forhold til virksomhedens drift. Jo mere uvedkommende formålet er, desto grovere må misbruget anses for at være.

Henvisningen til § 289 a, stk. 1, medfører, at den foreslåede bestemmelse vil omfatte samtlige de afgiftslove, der er opregnet i § 289 a, stk. 1, og at bestemmelsens område vil blive udvidet i takt med, at flere afgiftslove måtte blive indføjet i opregningen i § 289 a, stk. 1. Der henvises herved til bemærkningerne i 5.7.3. om mulighederne for at udfylde denne bestemmelse. De hidtil konstaterede tilfælde af kreditbesvigelser er som tidligere nævnt alle forekommet inden for spiritusafgiftsloven, men mulighederne for kreditbesvigelser er i større eller mindre grad til stede inden for de øvrige forbrugsafgiftslove.

Med hensyn til strafferammens minimum bemærkes, at bestemmelsen kun sigter på de grove tilfælde af kreditbesvigelser. Misbrug af afregningsordningerne, der alene vedrører mindre afgiftsbeløb, bør som ovenfor nævnt ud fra praktiske hensyn holdes uden for bestemmelsen. Kreditbesvigelser, der indebærer et groft misbrug og vedrører betydelige afgiftsbeløb, vil normalt være af en sådan karakter, at det vil være naturligt at udmåle en fængselsstraf. Den almindelige minimumsstraf bør derfor være fængsel, hvilket svarer til den normale strafferamme for berigelsesforbrydelser efter straffelovens § 285, stk. 1. Det kan dog ikke udelukkes, at der kan forekomme tilfælde, hvor det kan være rimeligt at anvende hæftestraf, og bestemmelsen åbner derfor mulighed for under formildende omstændigheder at idømme straf af hæfte.

Derimod er der ikke mulighed for at anvende bøde efter bestemmelsen. Det er arbejdsgruppens indstilling, at tilfælde af kreditbesvigelser, som ikke har en sådan grovhed, at de i det mindste kan føre til en - eventuelt betinget - frihedsstraf, bør falde uden for bestemmelsen og ikke anses for strafbare. Indeholdt bestemmelsen en hjemmel til at idømme bødestraf, kunne der være en risiko for, at den ville blive fortolket således, at den også skulle anvendes i tilfælde af mindre kreditbesvigelser og almindelige afgiftsrestancer, hvilket er ganske i strid med bestemmelsens hensigt.

Med hensyn til strafferammens maksimum bemærkes, at der i praksis allerede har foreligget et tilfælde, hvor kreditbesvigelser inden for spiritusafgiftsloven har medført straf af fængsel i 4 år. Man kan derfor overveje, om et strafmaksimum på fængsel i 4 år er tilstrækkeligt, også under hensyn til, at der efter straffelovens § 286, stk. 2, er mulighed for at idømme straf af fængsel

i indtil 8 år for bedrageri m.v. af særlig grov beskaffenhed. Det må i denne forbindelse fremhæves, at indførelse af en særlig bestemmelse om kreditbesvigelser i straffeloven må antages at udelukke, at sådanne forhold i stedet henføres under straffelovens almindelige bestemmelser om berigelsesforbrydelser, jfr. herved bemærkningerne ovenfor under 5.7.3. om det tilsvarende spørgsmål i forbindelse med arbejdsgruppens forslag om en skærpet strafferamme for afgiftsbesvigelser af særlig grov karakter i straffeloven (§ 289 a, stk. 1).

Som anført i 5.7.3. har arbejdsgruppen ment, at straffen for grove afgiftsunddragelser efter § 289 a, stk. 1, ikke bør overstige fængsel i 4 år. Det ville forekomme inkonsekvent, om straffen for kreditbesvigelser - hvor der ingen urigtige oplysninger er givet til afgiftsmyndighederne - var højere end straffen for afgiftsunddragelser, hvor der er givet urigtige eller vildledende oplysninger. Arbejdsgruppen finder derfor, at strafmaksimum efter bestemmelsens stk. 2 ikke bør være højere end efter stk. 1.

Bestemmelsen foreslås indsat i borgerlig straffelov. En bestemmelse af denne karakter og med den anførte strafferamme hører efter arbejdsgruppens opfattelse hjemme i straffeloven og ikke i de enkelte afgiftslove. Der henvises herved til de betragtninger i 5.7.3., der har ført til, at bestemmelsen om grove afgiftsunddragelser foreslås optaget i straffeloven.

Gennemførelsen af en særlig straffebestemmelse vedrørende kreditbesvigelser til erstatning for bedrageribestemmelsen medfører, at der ikke er mulighed for at straffe for hæleri i forbindelse med en kreditbesvigelse. Af de grunde, som er nævnt ovenfor under 5.7.3. om det tilsvarende spørgsmål i forbindelse med den foreslåede § 289 a, stk. 1, stiller arbejdsgruppen ikke forslag om ændring af hæleribestemmelsen. Medvirken til en kreditbesvigelse vil fortsat være strafbar, jfr. straffelovens § 23.

Ved en sammenligning mellem § 289 a, stk. 1 og stk. 2, må det i øvrigt erindres, at den foreslåede § 289 a, stk. 1, ikke har noget selvstændigt gerningsindhold, men alene er et supplement til straffebestemmelserne i de enkelte afgiftslove. Overtrædelser, der ikke er så alvorlige, at de kan henføres under § 289 a, stk. 1, vil derfor kunne straffes efter vedkommende afgiftslov. I modsætning hertil er den foreslåede § 289 a, stk. 2, en selvstændig straffebestemmelse, der ikke har nogen tilsvarende "underbygning"

i de enkelte afgiftslove. Forhold, der ikke er så alvorlige, at de kan henføres under § 289 a, stk. 2, vil derfor ikke være strafbare, men vil alene kunne medføre civilretlige reaktioner.

Subjektivt må som ved bedrageri kræves forsæt både i relation til kravet om misbruget af kreditordningen og til betingelsen om, at der skal være tale om en unddragelse vedrørende betydelige afgiftsbeløb. Bestemmelsen er som nævnt foreslået optaget i straffeloven, og kravet om forsæt fremgår således af bestemmelsen i straffelovens § 19.

Forbrydelsen har fremrykket fuldbyrdelsesmoment. Dette indebærer, at forbrydelsen er fuldbyrdet, selv om tabet (endnu) ikke er indtrådt, blot gerningsmanden har haft forsæt til, at statskassen skulle undrages afgift. Dette har den fordel, at gennemførelsen af en eventuel straffesag ikke behøver at afvente resultatet af den konkursbehandling, som typisk vil være resultatet af virksomhedens sammenbrud, for at få størrelsen af den endelige besvigelser opgjort.

Arbejdsgruppen er opmærksom på, at den foreslåede bestemmelse næppe vil betyde nogen afgørende lettelse i retsanvendelsen i forhold til straffelovens bedrageribestemmelse. For at bevise et misbrug af afregningsordningen vil det i et vist omfang være nødvendigt at godtgøre, hvad afgiften er blevet brugt til, og hvilke dispositioner den afgiftspligtige har foretaget for i hvert fald gennem en periode at kunne betale afgiften til tiden. Selv om dette bevis måske i nogle tilfælde ikke vil blive væsentligt mindre omfattende at føre end beviset for bedrageri, er det dog efter arbejdsgruppens opfattelse en fordel, at bevisførelsen nu vil blive koncentreret om det, der må være det væsentlige ved kreditbesvigelser, nemlig misbruget af afgiftslovens kreditordning.

Når arbejdsgruppen ikke i videre omfang har kunnet imødekomme ønskerne om en enkel og let praktisabel bestemmelse om kreditbesvigelser, hænger det sammen med vanskelighederne ved at afgrænse kreditbesvigelserne fra tilfælde af afgiftsrestancer, som efter gældende ret er straffri. En bestemmelse formuleret ud fra objektivi- konstaterbare kriterier, som f.eks. svarende til den ovenfor nævnte bestemmelse i den norske merværdiafgiftslov, vil medtage en række tilfælde af afgiftsrestancer, der efter gældende ret alene kan sanktioneres med civilretlige reaktioner, og som efter arbejdsgruppens opfattelse fortsat ikke bør være strafbare. En be-

stemmeise, der i sproglige vendinger beskriver den strafbare kreditbesvigelse, kan næppe formuleres uden at anvende skønsprægede udtryk som "misbrug", "uvedkommende formål" eller lignende.

Alt taget i betragtning finder arbejdsgruppen dog, at den foreslåede bestemmelse må indebære visse fordele i forhold til fortsat at behandle kreditbesvigelser efter straffelovens almindelige bedrageribestemmelse.

Det må i denne forbindelse erindres, at diskussionen i dette afsnit alene vedrører de tilfælde, hvor den afgiftspligtige har indsendt korrekte oplysninger til beregning af afgiftstilsvaret og også i øvrigt har opfyldt sine forpligtelser efter afgiftsloven med hensyn til regnskabsførelse m.v. Foreligger der urigtige eller vildledende oplysninger om afgiftstilsvaret, eller er afgiftslovens bestemmelser om afgiftskontrollen i øvrigt overtrådt, kan der straffes efter afgiftslovens straffebestemmelser, eventuelt suppleret med den af arbejdsgruppen i 5.7.3. foreslåede bestemmelse i straffelovens § 289 a, stk. 1.

EF-lovene giver i et vist omfang adgang til kredit med hensyn til afregning af bl.a. import- og eksportafgifter. Det kan næppe helt udelukkes, at disse afregningsregler kan udnyttes på samme måde som inden for forbrugsafgiftslovgivningen, uden at forholdet er strafbart efter straffebestemmelserne i EF-lovene. Sådanne sager er ikke forekommet i praksis, og arbejdsgruppen har ikke fundet fuldt tilstrækkeligt grundlag for at foreslå en særlig straffebestemmelse for kreditbesvigelser indført på dette område. Besvigelser af denne art vil, således som det i dag er tilfældet inden for forbrugsafgiftslovgivningen, efter omstændighederne kunne henføres under bedrageribestemmelsen.

KAPITEL 6LOVUDKAST OG ANBEFALINGER6.1. Lovudkast.

6.1.1. I borgerlig straffelov, jfr. lovbekendtgørelse nr. 411 af 17. august 1978, som ændret senest ved lov nr. 252 af 16. Juni 1980, indsættes efter § 289:

"§ 289 a. Med fængsel indtil 4 år straffes den, der gør sig skyldig i overtrædelse af særlig grov karakter af

- 1) § 35, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift),
- 2) § 19, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af benzin,
- 3) § 27, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer,
- 4) § 31, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af spiritus m.v. ,
- 5) § 23, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af vin og frugtvin m.v. ,
- 6) § 26, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af chokolade og sukkerverer m.m. ,
- 7) § 22, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af sukker m.v. ,
- 8) § 10, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af ansvarsforsikringer for motorkøretøjer m.v. ,
- 9) § 11, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af lystfartøjsforsikringer,
- 10) § 15, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af elektricitet ,
- 11) § 13, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af charterflyvning,
- 12) § 22, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af visse

olieprodukter,

13) § 18, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af visse detailsalgspakninger,

14) § 20, stk. 3, jfr. stk. 1, i lov om afgift af gas.

Stk. 2. Med fængsel indtil 4 år eller under formildende omstændigheder med hæfte straffes den, der for at unddrage statskassen betydelige afgiftsbeløb groft misbruger den kredit med hensyn til afregning af afgift, som er hjemlet ved de love, der er nævnt i stk. 1.

§ 289 b. Med fængsel indtil 4 år straffes den, der gør sig skyldig i overtrædelse af særlig grov karakter af

1) § 6, stk. 5, jfr. stk. 1 eller stk. 4, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om etablering af en fælles strukturpolitik for fiskerisektoren og om den fælles markedsordning for fiskerivarer m.v.,

2) § 16, stk. 7, jfr. stk. 1 eller stk. 6, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for landbrugsvarer m.v., eller

3) § 20, stk. 7, jfr. stk. 1 eller stk. 6, i lov om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for frugt og gartneriprodukter m.v."

Om begrundelsen for de foreslåede bestemmelser henvises til afsnit 5.7.3. (§ 289 a, stk. 1), afsnit 5.8.6. (§ 289 a, stk. 2) og afsnit 5.7.4. (§ 289 b).

6.1.2. I lov om almindelig omsætningsafgift (merværdiafgift), jfr. lovbekendtgørelse nr. 305 af 26. maj 1978, som ændret senest ved lov nr. 219 af 4. juni 1980, affattes § 35, stk. 3, således:

"Stk. 3. Den, der begår en af de nævnte overtrædelser med forsæt til at unddrage statskassen afgift eller til uberettiget at opnå udbetalinger efter § 30 a, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289 a."

Tilsvarende ændring foretages i de love, som er opregnet i udkastet til straffelovens § 289 a, stk. 1, nr. 2 til nr. 14.

Der henvises til afsnit 5.7.3.

6.1.3. I lov nr. 595 af 22. december 1972 om administration af Det europæiske økonomiske Fællesskabs forordninger om markedsordninger for landbrugsvarer m.v. affattes § 16, stk. 7, således:

"Stk. 7. Den, der begår et forhold som nævnt i stk. 1 eller stk. 6 med forsæt til at unddrage sig eller andre afgifter i henhold til de i § 1 omhandlede forordninger eller i henhold til denne lovs § 4 eller § 18 eller med forsæt til at opnå uberettiget udbetaling af ydelser i henhold til de i § 1 omhandlede forordninger, straffes med bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289 b."

Tilsvarende ændring foretages i de love, som er opregnet i udkastet til straffelovens § 289 b, nr. 1 og nr. 3.

Der henvises til afsnit 5.7.4.

6.2. Anbefalinger.

6.2.1. Arbejdsgruppen anbefaler, at følgende model anvendes som udgangspunkt ved formulering af straffebestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen:

"§ o. Med bøde straffes den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for skatte/afgiftskontrollen,
- 2) overtræder §§ ...,
- 3) undlader at efterkomme et i medfør af § ... meddelt påbud,
- 4) tilsidesætter vilkår, der er fastsat i henhold til **§**

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af 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, medmindre højere straf er forskyldt efter borgerlig straffelovs § 289 a.

Stk. 4. For overtrædelser, der begås af aktieselskaber, andelsselskaber eller lignende, kan der pålægges selskabet som sådant bødeansvar.¹

For så vidt angår de nugældende afgiftslove, hvis straffebestemmelser ikke er formuleret efter denne model, anbefaler arbejdsgruppen, at der ved lejlighed, eventuelt i forbindelse med anden ændring af den pågældende lov, foretages en samlet revision af lovens materielle bestemmelser og straffebestemmelser med henblik på i videst muligt omfang at bringe lovens straffebestemmelser i overensstemmelse med den nævnte model.

Endvidere anbefaler arbejdsgruppen, at straffebestemmelser i nye skatte- og afgiftslove fortsat formuleres i overensstemmelse med denne model.

Der henvises til afsnit 5.3.3. og afsnit 3.5.1.

6.2.2. Arbejdsgruppen anbefaler, at de endnu eksisterende bestemmelser i afgiftslovgivningen, som indeholder hjemmel for bødepålæg ("bødeikendelse")» ved lejlighed ændres til bestemmelser om bødeforelæg.

Der henvises til afsnit 5.4.

KAPITEL 7RESUME

7.1. Arbejdsgruppen blev nedsat af justitsministeriet i august 1973 med den opgave at undersøge mulighederne for at formulere et sæt af regler, der kan anvendes som fælles straffehjemmel for overtrædelse af skatte-, afgifts- og tilskudslovgivningen. Arbejdsgruppens kommissorium og sammensætning fremgår af betænkningens kapitel 1.

7.2. Baggrunden for arbejdsgruppens nedsættelse er, at der i december 1971 blev indført en ny paragraf i straffeloven, § 289, hvorefter skattesvig og indsmugling af særlig grov karakter straffes med fængsel indtil 4 år. Under udarbejdelsen af denne bestemmelse overvejedes spørgsmålet om, hvorvidt der burde indføres en fælles skatte- og afgiftsstraffelov, der kunne samle alle de straffebestemmelser, som nu er placeret i et stort antal skatte- og afgiftslove. I kapitel 2 er der nærmere redegjort for de forhandlinger omkring indførelsen af straffelovens § 289, som førte til arbejdsgruppens nedsættelse.

7.3. Som grundlag for overvejelserne har arbejdsgruppen i kapitel 2 givet en oversigt over straffebestemmelserne i de gældende skatte-, afgifts- og tilskudslove, og over den praksis med hensyn til strafudmåling, som knytter sig til de enkelte bestemmelser. Oversigten er søgt ført ajour til 1. oktober 1980.

Af oversigten fremgår, at overtrædelser af skattelovgivningen og afgiftslovgivningen som altovervejende hovedregel straffes med hjemmel i straffebestemmelser, som er optaget i den enkelte lov. Overtrædelserne vil i første række bestå i afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger i forbindelse med fastsættelsen af skatte- og afgiftstilsværet. Strafferammen er typisk bøde, men så-

ledes at straffen kan stige til hæfte eller fængsel indtil 2 år, hvis overtrædelsen er begået med forsæt til at unddrage statskassen skat eller afgift.

Straffebestemmelserne i de enkelte love adskiller sig både i formulering og i indhold fra hinanden. En stor del af bestemmelserne er dog mere eller mindre formuleret med udgangspunkt i følgende model, som navnlig er anvendt inden for den nyere forbrugsafgiftslovgivning (se afsnit 3.5.1.):

"§ o. Med bøde straffes den, der

- 1) afgiver urigtige eller vildledende oplysninger eller fortier oplysninger til brug for afgiftskontrollen,
- 2) overtræder §§ ...,
- 3) undlader at efterkomme et i medfør af § ... meddelt påbud,
- 4) tilsidesætter vilkår, der er fastsat i henhold til §

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af 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. (Selskabsansvar)."

I modsætning hertil indeholder tilskudslovgivningen kun i mindre omfang selvstændige straffebestemmelser. Dette gælder både for de sociale tilskudslove og for de øvrige, mere erhvervsmæssigt prægede tilskudslove. Uberettiget modtagelse af tilskud og andre ydelser fra det offentlige straffes i praksis næsten altid efter straffeloven, navnlig efter straffelovens § 279 om bedrageri. Dette gælder også, selv om der findes straffebestemmelser i den pågældende tilskudslov.

7.4. I begrundelsen for arbejdsgruppens nedsættelse er bl.a. henvist til den svenske skattebrottslag. Kapitel 4 indeholder nogle oplysninger om svensk ret.

7.5. Kapitel 5 indeholder arbejdsgruppens overvejelser. Efter nogle indledende betragtninger, afsnit 5.1. og 5.2., behandles selve spørgsmålet om en fælles straffehjemmel i afsnit 5.3. Nogle supplerende spørgsmål omtales i afsnittene 5.4. og 5.5. De særlige forhold vedrørende overtrædelser af tilskudslovgivningen behandles i afsnit 5.6. Afsnittene 5.7. og 5.8. indeholder arbejdsgruppens forslag til nye bestemmelser i borgerlig straffelov om særlig grove overtrædelser af afgiftslovgivningen.

7.5.1. Skatte- og afgiftsunddragelser indebærer ofte et tab eller risiko for tab for det offentlige. Det kan derfor være nærliggende at sammenligne den strafferetlige behandling af forsætlige skatte- og afgiftsunddragelser med behandlingen af de almindelige berigelsesforbrydelser efter straffeloven. Afsnit 5.1. indeholder nogle bemærkninger om dette spørgsmål.

Unddragelse af skat eller afgift straffes almindeligvis ikke så strengt som en berigelsesforbrydelse, f.eks. et bedrageri eller et underslæb, der vedrører det samme beløb. Bl.a. anvendes der i langt videre omfang bødestraf ved skatte- og afgiftsunddragelser, mens berigelsesforbrydelser som hovedregel straffes med fængsel, eventuelt i form af betinget straf. En del af forklaringen herpå kan formentlig findes i den historiske udvikling inden for de to områder.

Arbejdsgruppen har ikke set det som sin opgave at foretage en nærmere retspolitisk vurdering af forholdet mellem skatte- og afgiftsunddragelser og straffelovens berigelsesforbrydelser, men må konstatere, at de to kategorier af forbrydelser traditionelt har været og fortsat bliver betragtet som væsensforskellige og er undergivet forskellige reaktionssystemer.

7.5.2. Som nævnt straffes overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen efter straffebestemmelser, der er indeholdt i hver enkelt lov. Det store antal straffebestemmelser kan indebære en risiko for, at overtrædelser, der reelt er af samme strafværdighed, straffes forskelligt. Denne risiko forøges ved, at sagerne behandles af en række forskellige myndigheder. Dette spørgsmål behandles i afsnit 5.2. på grundlag af de oplysninger om retspraksis, som er givet i kapitel 3.

Bødestraf for overtrædelse af skatte- og afgiftslovene udmå-

les normalt efter faste takster, i første række under hensyn til størrelsen af det unddragne beløb. Størrelsen af dette beløb er for så vidt angår forsætlige forhold normalt også afgørende for, om sagen kan afgøres med bøde, eller om den skal indbringes for domstolene med påstand om frihedsstraf. Endelig er det unddragne beløb også retningsgivende for domstolenes udmåling af frihedsstraf. Inden for de forskellige områder opereres der imidlertid i praksis med forskellige takstsystemer. Arbejdsgruppen har ikke foretaget en mere indgående vurdering af, i hvilket omfang disse forskelle i takstsystemerne kan betragtes som sagligt velbegrundede, eller om de må tilskrives tilfældige omstændigheder, herunder historisk betingede forhold. Det afgørende for arbejdsgruppen har været at undersøge, om formuleringen af straffebestemmelserne kan medføre, at ensartede overtrædelser behandles forskelligt i strafretlig henseende. Langt de fleste straffebestemmelser inden for skatte- og afgiftslovgivningen indeholder imidlertid så vide strafammer, at lovreglerne ikke er til hinder for en ensartet strafretlig behandling af ligeartede forhold.

7.5.3. I afsnit 5.3. behandles selve spørgsmålet om at udarbejde en samlet skatte- og afgiftsstraffelov til afløsning af straffebestemmelserne i de enkelte love. Formålet med at indføre en sådan fælles straffehjemmel må vel i første række være at sikre en mere ensartet behandling af skatte- og afgiftsovertrædelser. Som ovenfor anført er formuleringen af de gældende straffebestemmelser i de enkelte love efter arbejdsgruppens opfattelse ikke til hinder for, at ligeartede forhold mødes med samme sanktion. Der er derfor ikke af denne grund behov for et fælles regelsæt.

Spørgsmålet bliver herefter, om et fælles regelsæt i øvrigt vil medføre praktiske fordele, navnlig gennem en forenkling af reglerne. Straffebestemmelserne i de enkelte skatte- og afgiftslove er ofte stærkt specificerede, navnlig gennem henvisninger til den pågældende lovs materielle indhold (se som eksempel gennemgangen af merværdiafgiftslovens straffebestemmelser i afsnit 3.5.1.1.). Siden begyndelsen af 1960'erne har det været almindeligt at udforme straffebestemmelserne med udgangspunkt i den model, som er givet i afsnit 7.3. Også i den øvrige særlovgivning er dette formuleringsprincip nu almindeligt anvendt. Anvendelsen af denne model medfører, at strafansvar kun knyttes til overtrædelse af de af

lovens materielle bestemmelser, som konkret opregnes i straffebestemmelsen. Dette betragtes som et lovteknisk fremskridt i forhold til straffebestemmelser af den tidligere anvendte type: "Overtrædelser af denne lov ... straffes ..." eller lignende.

Som nærmere påvist i afsnit 5.3.2. vil det være næsten umuligt på tilfredsstillende måde at samle et stort antal stærkt specificerede straffebestemmelser, der mere eller mindre er formuleret efter den nævnte model, i et fælles regelsæt. Et fælles regelsæt vil derfor efter arbejdsgruppens vurdering ikke medføre nogen forenkling, men vil tværtimod være et lovteknisk tilbageskridt. På denne baggrund har arbejdsgruppen ikke fundet det hensigtsmæssigt at søge at udarbejde en samlet skatte- og afgiftsstraffelov.

Den harmonisering af de gældende straffebestemmelser, som for så vidt er ønskelig, kan efter arbejdsgruppens opfattelse ske på en langt enklere måde, nemlig ved at man så vidt muligt udformer straffebestemmelserne i de enkelte love efter et ensartet mønster. Til et sådant mønster vil det være naturligt at vælge den ovenfor omtalte lovmodel, som allerede har været anvendt i en årrække og som i praksis har vist sig at virke hensigtsmæssigt. Arbejdsgruppen anbefaler derfor i afsnit 5.3.3., at den nævnte model fortsat anvendes ved formulering af nye straffebestemmelser, og at de nu gældende afgiftslove, hvis straffebestemmelser ikke er formuleret efter modellen, ved lejlighed revideres, således at lovens straffebestemmelser i videst mulige omfang bringes i overensstemmelse med modellen.

7.5.4. Så godt som alle skatte- og afgiftslove indeholder hjemmel til at anvende bøder, som fastsættes af vedkommende administrative myndighed, uden at sagen indbringes for domstolene, og sådanne bøder spiller en stor rolle i praksis. Efter de fleste love er de administrative bøder udformet som bødeforelæg. Dette betyder, at sagen kun kan afgøres administrativt, hvis den pågældende erklærer sig enig i at betale bøden. Reagerer han ikke, må sagen indbringes for retten. Nogle ældre afgiftslove hjemler administrative bøder i form af bødepålæg ("bødeikendelse"). Et bødepålæg indebærer, at den administrative bøde er retskraftig, medmindre den pågældende inden for en vis frist forlanger sagen indbragt for retten. Reagerer han ikke, står bøden ved magt. I afsnit 5.4. anbefaler arbejdsgruppen, at de endnu eksisterende bestemmelser, som indeholder

hjemmel for bødepålæg, ved lejlighed ændres til bødeforelæg.

7.5.5. Strafansvaret efter borgerlig straffelov omfatter som hovedregel kun forsætlige forhold. Inden for særlovgivningen omfatter strafansvaret som regel både forsæt og uagtsomhed, såvel grov uagtsomhed som simpel uagtsomhed. Dette gælder også for de fleste afgiftsloves vedkommende. I skattelovgivningen og i enkelte afgiftslove er strafansvaret begrænset til forsæt og grov uagtsomhed. Spørgsmålet om begrænsning af strafansvaret for uagtsomhed omtales i afsnit 5.5., hvor der bl.a. redegøres for den historiske udvikling og den hidtidige debat om dette emne. Arbejdsgruppen fremsætter ikke her nogen anbefaling, da spørgsmålet efter arbejdsgruppens opfattelse bør løses konkret fra lov til lov. Antagelig vil det ofte være hensigtsmæssigt at vælge den løsning, som allerede er anvendt på nogle områder, nemlig at bevare strafansvaret efter loven også for simpel uagtsomhed, men således at der om nødvendigt i administrative forskrifter gives nærmere retningslinier for, hvornår retsforfølgning kan undlades, når overtrædelsen kun skyldes simpel uagtsomhed.

7.5.6. I afsnit 5.6. behandles de særlige forhold vedrørende overtrædelser af tilskudslovgivningen. Bemærkningerne vedrører navnlig den sociale lovgivning, idet retspraksis om de øvrige tilskudslove er yderst sparsom.

Som ovenfor nævnt straffes uberettiget modtagelse af tilskud i praksis næsten altid efter borgerlig straffelov, også i tilfælde, hvor den pågældende tilskudslov indeholder straffebestemmelser. Dette betyder bl.a., at uagtsomme forhold ikke straffes. Endvidere er der ikke i tilskudslovene hjemmel til at anvende administrative bøder. Reaktionssystemet vedrørende de sociale love er præget af, at de sociale myndigheder synes at vise en vis tilbageholdenhed med at anmelde mindre overtrædelser til politiet, og af den ret vide anvendelse af betinget dom i de tilfælde, som kommer frem til pådømmelse.

Efter arbejdsgruppens opfattelse er der således tale om to væsensforskellige reaktionssystemer for henholdsvis overtrædelse af skatte- og afgiftslovene og af tilskudslovene. Som nærmere begrundet i afsnittet har arbejdsgruppen ikke fundet grundlag for at foreslå nogen ændring i denne tilstand.

7.5.7. Efter straffebestemmelserne i de enkelte skatte- og afgiftslove er strafferammen for forsætlige unddragelser typisk bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år. Denne strafferamme findes også i den model, som arbejdsgruppen anbefaler i afsnit 5.3.3. For så vidt angår skattekontrolloven og toldloven er denne strafferamme suppleret med bestemmelsen i straffelovens § 289, hvorefter straffen for overtrædelser af særlig grov karakter er fængsel indtil 4 år. En tilsvarende straffelovsbestemmelse findes ikke vedrørende afgiftslovgivningen. Som beskrevet i kapitel 2 var drøftelserne om at udvide straffelovens § 289 til også at omfatte afgiftslovgivningen en del af baggrunden for, at arbejdsgruppen blev nedsat. Spørgsmålet om at indføre en sådan straffelovsbestemmelse for grove overtrædelser af afgiftslovgivningen behandles i afsnit 5.7.

Langt de fleste overtrædelser afgøres i praksis med bøde eller kortvarige straffe af hæfte eller fængsel, og fængselsstraffe, der blot nærmer sig strafferammens maksimum, er yderst sjældne. Der er dog i de senere år forekommet enkelte sager inden for mærværdiafgiftsloven og spiritusafgiftsloven om besvigelser for meget store beløb. Disse sager er (med enkelte undtagelser) ikke blevet afgjort efter straffebestemmelserne i vedkommende afgiftslov, men er blevet bedømt som bedragerier efter straffeloven. Den almindelige strafferamme for bedrageri efter straffelovens § 285, stk. 1, er (bortset fra gentagelsestilfælde) fængsel indtil 1 år 6 måneder og således lavere end efter de fleste afgiftslove. Efter straffelovens § 286, stk. 2, kan straffen for bedrageri i særlig grove tilfælde imidlertid stige til fængsel indtil 8 år. Det er dog ikke givet, at man altid vil kunne behandle en forsætlig afgiftsunddragelse efter straffeloven som bedrageri. Afgiftslovens straffebestemmelser vil muligvis i visse tilfælde blive anset for udtømmende, således at den omstændighed, at strafansvaret for overtrædelser er reguleret i særloven, udelukker, at straffeloven i stedet anvendes. Dette spørgsmål om forholdet mellem straffelov og særlov drøftes nærmere i afsnit 5.7.2.

På denne baggrund foreslår arbejdsgruppen i afsnit 5.7.3., at der for forbrugsafgiftslovgivningens vedkommende i straffeloven som § 289 a, stk. 1, indføres en bestemmelse svarende til den gældende § 289. Straffelovsbestemmelsen bør efter arbejdsgruppens opfattelse omfatte hele forbrugsafgiftslovgivningen, selv om der hidtil vel kun har været aktuelt behov for en sådan bestemmelse

inden for merværdiafgiftsloven og spiritusafgiftsloven. Derimod synes der efter erfaringerne i praksis ikke at være behov for en tilsvarende bestemmelse for den øvrige afgiftslovgivning.

Formuleringen af den foreslåede bestemmelse støder på den vanskelighed, at begrebet "forbrugsafgiftslovgivningen" eller lignende generelle beskrivelser ikke er så entydige, at de kan anvendes som afgørende kriterium i en straffebestemmelse. Det er derfor nødvendigt i paragraffen udtrykkeligt at opregne de love, som skal omfattes. I princippet bør straffelovsbestemmelsen som nævnt omfatte samtlige forbrugsafgiftslove. Af lovtekniske grunde medtager det foreliggende udkast kun de love, hvis straffebestemmelser er formuleret i overensstemmelse med den model, der er anbefalet i afsnit 5.3.3. De øvrige forbrugsafgiftslove vil imidlertid kunne indføjes i paragraffen, når de efter den revision, som foreslås i det nævnte afsnit, er bragt i overensstemmelse med de nugældende principper for udformning af straffebestemmelser inden for særlovgivningen.

Lovgivningen om administration af EF's markedsordninger for landbrug og fiskeri indeholder bestemmelser om straf for afgiftsunddragelser og uberettiget modtagelse af ydelser. Strafferammen for forsætlige forhold er bøde, hæfte eller fængsel indtil 2 år, under skærpende omstændigheder indtil 4 år. Som konsekvens af det foran omtalte forslag til en straffelovsbestemmelse om grove afgiftsunddragelser foreslår arbejdsgruppen i afsnit 5.7.4., at strafferammen for de groveste overtrædelser af EF-lovgivningen overføres til straffeloven som en ny § 289 b. Bestemmelsen foreslås formuleret, så den svarer til § 289 a, stk. 1.

7.5.8. Afsnit 5.8. vedrører nogle særlige spørgsmål, som opstår ved misbrug af forbrugsafgiftslovgivningens kreditordninger.

Afgiftspligtige virksomheder har en vis kredit med hensyn til afregning af afgift, idet der går nogen tid fra den afgiftspligtige produktion eller omsætning har fundet sted, og indtil afgiften skal betales. Den afgiftspligtige kan således i en kortere eller længere periode have rådighed over efter omstændighederne endog betydelige afgiftsbeløb. Der er ikke givet regler om, hvorledes disse beløb skal anbringes, og den afgiftspligtige kan derfor disponere over afgiften, indtil beløbet skal indbetales. Selve det forhold, at den afgiftspligtige ikke er i stand til at betale af-

giften til tiden, er ikke strafbart, men kan alene mødes med civilretlige retsmidler.

I praksis er der imidlertid navnlig inden for spiritusafgiftsloven forekommet nogle tilfælde, hvor en afgiftspligtig har misbragt lovens kreditordning på en sådan måde, at forholdet er blevet straffet efter straffeloven som bedrageri. Disse sager har været karakteriseret ved, at den afgiftspligtige løbende har indsendt i det store og hele korrekte oplysninger til toldvæsenet til beregning af afgiftstilsvaret. Da der ikke har været givet urigtige eller vildledende oplysninger om afgiftstilsvarets størrelse, har forholdet ikke været strafbart efter vedkommende afgiftslov. Der har imidlertid været tale om en så bevidst spekulation i at udnytte kreditordningen, at forholdet har kunnet straffes som bedrageri.

Rigsadvokaten har på foranledning af statsadvokaten for særlig økonomisk kriminalitet over for justitsministeriet rejst spørgsmål om en ændret lovgivning vedrørende sådanne forhold. Begrundelsen for anklagemyndighedens henvendelse er, at gennemførelse af en tiltale for bedrageri ved kreditbesvigelser i praksis er bevismæssigt vanskelig. Justitsministeriet har i oktober 1975 videresendt henvendelsen til arbejdsgruppen. Som grundlag for arbejdsgruppens overvejelser om dette spørgsmål gennemgås i afsnit 5.8.2. og 5.8.3. de gældende regler om afgiftskredit. I afsnit 5.8.4. omtales de sager om kreditbesvigelser, der har foreligget i praksis. I afsnit 5.8.5. drøftes, hvilke muligheder der er for at imødegå misbrug af afgiftskrediten ved civilretlige regler og kontrolforanstaltninger. Arbejdsgruppens overvejelser om spørgsmålet findes i afsnit 5.8.6.

Arbejdsgruppen finder, at der er behov for en særlig regel om kreditbesvigelser. Ved formuleringen af en sådan regel må man imidlertid tage hensyn til, at manglende betaling af afgift i de almindeligt forekommende tilfælde hidtil ikke har været strafbart, hvis bestemmelserne i afgiftsloven i øvrigt har været overholdt. Dette princip bør efter arbejdsgruppens opfattelse fortsat oprettholdes. En særlig straffebestemmelse må derfor formuleres således, at den kun omfatter de tilfælde, der hidtil har været strafbare som bedrageri, mens de tilfælde, som hidtil har været straffri, holdes uden for bestemmelsen. På denne baggrund foreslår arbejdsgruppen, at der som stk. 2 i det ovenfor omtalte udkast til straf-

felovens § 289 a indsættes en bestemmelse, som selvstændigt kriminaliserer kreditbesvigelser. Den foreslåede bestemmelse hjemler straf af fængsel indtil 4 år eller under formildende omstændigheder hæfte for den, som groft misbruger afgiftskreditten for at unddrage statskassen betydelige afgiftsbeløb. Bestemmelsen foreslås knyttet til de samme forbrugsafgiftslove, som er opregnet i § 289 a, stk. 1. Når bestemmelsen ikke åbner mulighed for bødestraf, skyldes det, at den efter sin formulering ("groft misbruges" - "betydelige afgiftsbeløb") kun skal kunne anvendes på sager af alvorlig karakter. Mindre misbrug af kreditordningerne bør fortsat kun mødes med civilretlige retsmidler.

Arbejdsgruppen er opmærksom på, at den foreslåede bestemmelse næppe vil betyde nogen afgørende lettelse for retsanvendelsen i forhold til anvendelse af bedrageribestemmelsen. Arbejdsgruppen har således ikke kunnet imødekomme ønsket om en enkel og let praktisabel regel. Dette hænger sammen med, at det ikke har været muligt at formulere en regel, der på en gang er klar og enkel og samtidig er begrænset til de tilfælde af kreditbesvigelser, som i dag er strafbare som bedrageri. En udvidelse af det strafbare område for at opnå en let praktisabel regel har arbejdsgruppen ikke kunnet gå ind for.

7.6. For overskuelighedens skyld er arbejdsgruppens lovudkast og anbefalinger samlet i kapitel 6. Begrundelsen for de enkelte forslag findes i kapitel 5, og arbejdsgruppen har derfor ikke udarbejdet udkast til egentlige lovmotiver.

AV. 253.

7. december 1977.

Cirkulære om 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 boden normalt til 3 gange de for lidt erlagte indkomst- og formueskatter. Ved grov uagtsomhed udgør normalbøden $1\frac{1}{2}$ gang de for lidt erlagte skatter.

2. Ved forskydningsdifferencer fastsættes boden normalt til $1\frac{1}{2}$ gang, når der foreligger forsæt, og V^* 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 V , gang
- mellem kr. 4.000 og kr. 4.999 1 Vi gang
- mellem kr. 5.000 og kr. 5.999 $1\frac{1}{4}$ gang
- mellem kr. 6.000 og kr. 6.999 2 gange
- mellem kr. 7.000 og kr. 7.999 2 Vi gang
- mellem kr. 8.000 og kr. 8.999 $2\frac{1}{2}$ gang
- mellem kr. 9.000 og kr. 9.999 $2\frac{3}{4}$ gang.

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

Foreligger der både forsæt og grov uagtsomhed, og er den samlede difference under kr. 10.000, udtindes først bødesatsen for den samlede ansvarspådragende indkomstdifference, hvorefter bøden for det forsætlige for-

hold 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.

7. december 1977.

Nr. 253.

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, jfr. § 51, stk. 3.

9. Såfremt der foreligger et forsættligt forhold, og den undtagne 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. den 7. december 1977.

HANS WESTERBERG

/ Paul Christensen

Ministeriet for skatter og afgifters skrivelse nr. VO af 2.0. april 1977.

Skrivelse om administrationen af forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser.

(Til direktoratet for toldvæsenet).

I tilslutning til de bemyndigelser, der er givet direktoratet vedrørende administrationen af forbrugsafgiftslovgivningens straffebestemmelser (meddelelse af 25. marts 1965. V. 1117 ~ MTA 1965. nr. 110. s. 253-54), fastsættes følgende retningslinier:

1. Der skal ikke skrives rapport (gives **boforelæg/bodekendelse**) for efterbetalinger, der ikke overstiger 5.000 kr., eller, når en kontrolleret periode **strækker** sig over flere år, 3.000 kr. i gennemsnit pr. år. Det er dog en **forudsætning**, at fejlene kan anses for at skyldes simpel uagtsomhed.

2. Selv om efterbetalingen kommer op over de nævnte beløb, skal der ikke skrives

rapport, når det drejer sig om enkeltstående **også større** fejl, der må antages at skyldes simpel uagtsomhed. Der tænkes bl. a. på skrivefejl og såkaldte systemfejl.

3. Virksomheder (**personer**), der selv anmelder overtrædelser af lovgivningen skal ikke ikendes bode. I tvivlstilfælde må direktoratet forelægge sagen for departementet.

4. Sager vedrørende efterbetalinger over 50.000 kr. skal af distriktstoldkamrene forelægges direktoratet. Dette betyder dog ikke, at der i disse sager nødvendigvis skal **straffes**, men kun at en nærmere undersøgelse og vurdering af sagerne kan **anses** for ønskeligt.

Ministeriet for skatter og afgifter, den 20. april 1977.

Kampmann.

Johs. Hastholm.

.Yr. 3.

3. januar 1978.

Cirkulæreskrivelse om retningslinier for indgivelse af politianmeldelse i tilfælde af bedrageri vedrørende dagpenge.

I forbindelse med en sag om bedragen vedrørende dagpenge har en politimester gjort sikringsstyrelsen opmærksom på, at kommunernes social- og sundhedsforvaltninger tilsyneladende ikke følger en bestemt praksis for, hvornår **bedrageritilfælde** skal anmeldes til politiet. Politimesteren har derfor foreslået, at der opstilles vejledende retningslinier for kommunerne i dette spørgsmål.

De tidligere gældende karantæne-regler under **lønarbejderdagpengeordningen** (sygeforsikringslovens § 56. stk. 8), hvorefter man kunne udelukke sygekasse-medlemmer fra dagpengereetten i et bestemt tidsrum, når disse havde besvæget sygekassen, er ikke videreført under den nugældende dagpengeordning. Der vil derfor oftere end tidligere i disse tilfælde opstå spørgsmål om at anvende egentlige **straffebestemmelser**, som straffelovens regler om **bedrageri**, urigtige erklæringer og dokumentfalsk og dagpengelovens § 56.

Sikringsstyrelsen har droftet spørgsmålet med Kommunernes Landsforening og **København** og **Frederiksberg kommuner**, og kan med socialministeriets og justitsministeriets godkendelse anbefale kommunerne følgende retningslinier for indgivelse af politianmeldelse for **bedrageri** i forbindelse med dagpengeudbetaling:

Man skal **henstille**, at kommunerne som hovedregel følger den anvisning, der er givet i afsnit 33 i socialministeriets cirkulære nr. 140 af 15. august 1975 om bistandslovens almindelige bestemmelser. - Efter denne anvisning bør der altid i **åbenbare** bedragerisituationer ske politianmeldelse, sådan at det

bliver **anklagemyndigheden** og domstolene, der træffer afgørelse om den strafferetlige reaktion.

I overvejelserne om, hvorvidt der skal indgives **anmeldelse**, bør der **indgå** en **nøjere** vurdering af forholdene og motiverne i det enkelte **bedrageritilfælde**. - Det må være rimeligt at undlade politianmeldelse i såkaldte **bagatelsager**, når det drejer sig om mindre graverende forhold. Politianmeldelse vil f. eks. ofte kunne **undlades**, når **besvigelserne** kun angår dagpenge for enkelte dage, eventuelt op til en uge, eller det uretmæssigt oppebårne beløb væsentligt ikke overskrider dagpengenes **højstebeløb** pr uge. Der vil ved afgørelsen kunne lægges vægt på, om der er tale om et engangs- eller gentagelsestilfælde, og om der er tale om formildende omstændigheder eller foreligger skærpende omstændigheder som f. eks. dokumentfalsk.

Hvis kommunen **finder**, at et dagpengebedrageri bør anmeldes til politiet, henstilles det, at anmeldelsen ledsages af udforlige oplysninger om den pågældendes forhold, således at alle rimelige sociale hensyn bliver medinddraget under overvejelserne af den enkelte sag. Kommunen må i denne forbindelse gøre anklagemyndigheden opmærksom på, om en strafforfølgning vil bringe en eventuel behandlingsplan i fare og yderligere belaste den pågældendes sociale situation på en måde, der ikke står i et rimeligt forhold til formålet med straffen.

Hvis en kommune skulle være i tvivl om, hvorvidt der bør indgives bedragerianmeldelse i en dagpengesag, vil sikringsstyrelsen gerne være kommunen behjælpelig med en vejledende udtalelse.

Sikringsstyrelsen, den 3. januar 1978

F. B. SVARRER

/ **Jørgen Møller**

Skattebrottslag (1971:69)

2 april 1971

Vi GUSTAF ADOLF, med Guds nåde, Sveriges, Götas och Vendes Konung, göra vederligt: att Vi, med riksdagen*, funnit gott förordna som följer.

* Prop. 1971:10. SkU 16. rskr 72.

1 § Denna lag gäller i fråga om skatt eller avgift enligt

1. lagen (1908:128) om bevilningsavgifter för särskilda förmåner och rättigheter, förordningen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar, kommunalskattelagen (1928:370), förordningen (1933:395) om ersättningsskatt, lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, lagen (1946:324) om skogsvårdsavgift, lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1947:577) om statlig förmögenhetsskatt, lagen (1958:295) om sjömansskatt, förordningen (1970:99) om investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten, lagen (1977:322) om investeringsavgift för vissa byggnadsarbeten.

2. lagen (1941:251) om särskild varuskatt, förordningen (1943:477) om skatt å vissa pålsvaror, förordningen (1948:85) om försäljningsskatt, förordningen (1953:396) om accis å fettemulsion m. m., lagen (1953:397) om avgift för lättvaror som användas för framställning av fettemulsion m. m., lagen (1956:545) om omsättningsskatt på motorfordon, lagen (1957:262) om allmän energiskatt, lagen (1960:253) om tillverkning och beskattning av malt- och laskedrucker, lagen (1960:258) om utjämningskatt på vissa varor, lagen (1961:372) om bensinskatt, lagen (1961:394) om tobaksskatt, förordningen (1961:653) om brännoljeskatt, stämpelskattelagen (1964:308), förordningen (1964:352) om gasolskatt, förordningen (1966:21) om särskild skatt på motorbränslen, lagen (1968:430) om mervärdesskatt, förordningen (1971:170) om annonskatt, lagen (1972:266) om skatt på annonser och reklam, lagen (1972:320) om skatt på spel, lagen (1973:37) om avgift på vissa dryckesförpackningar, vägtrafikskattelagen (1973:601), lagen (1973:602) om särskild vägtrafikskatt, lagen (1973:1216) om särskild beredskapsavgift för oljeprodukter, bilskrottningslagen (1975:343), lagen (1977:306) om dryckesskatt, lagen (1978:69) om försäljningsskatt på motorfordon, lagen (1978:144) om skatt på vissa resor,

3. lagen (1954:243) om vrkesskadeförsäkring i vad avser obligatorisk försäkring, lagen (1955:469) angående omreglering av vissa ersättningar enligt lagen den 1^o juni 1916 (nr 235) om försäkring för olycksfall i arbete m. m., lagen (1960:77) om byggnadsforskningsavgift, lagen (1961:300) om redareavgift för sjöfolks pensionering, lagen (1962:381) om allmän försäkring, lagen (1962:398) om finansiering av folkpensioneringen, lagen (1968:419) om allmän arbetsgivaravgift, lagen (1970:742) om lönegarantiavgift, lagen (1971:222) om arbetarskyddsavgift, lagen (1975:358) om vuxenutbildningsavgift, lagen (1975:335) om arbetsgivaravgift till arbetsmarknadsutbildningen.

Lagen gäller även preliminär skatt, kvarstående skatt och tillkommande skatt som avses i uppbördslagen (1953:272).

Lagen tillämpas ej om skatten eller avgiften fastställes eller uppbäres i den ordning som gäller för tull och ej heller beträffande restavgift, skatte-tillägg eller liknande avgift. *Lag 13 april 1978 (nr 145)*, som trätt i kraft 1 maj 1978.

1 § även ändrad genom *lag 23 februari 1978 (nr 74)*, som trätt i kraft 1 april 1978.

1 § tidigare ändrad genom *lag 18 maj 1977 (nr 324)*, som trätt i kraft 2 juni 1977.

1 § även ändrad genom lag 12 maj 1977(nr 307). som trätt i kraft 1 januari 1978.

2 § Den som till ledning för myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift **uppsåtligen** avger handling med oriktig uppgift och därigenom föranleder att skatt eller avgift påföres med för lågt belopp eller tillgodoräknas med för högt belopp dömes för *skattebedrägeri* till fängelse i högst två år.

Detsamma gäller den som med avsikt att skatt eller avgift skall påföras med för lågt belopp underlåter att avge deklaration eller därmed jämförlig handling och därigenom föranleder att för lågt belopp påföres honom eller den han företräder.

3 § Om brott som avses i 2 § är att anse som **ringa**, dömes för *skatteförfelse* till böter.

4 § Om brott som avses i 2 § är att anse som **grovt**, dömes för *grovt skattebedrägeri* till fängelse, lägst sex månader och högst sex år.

Vid bedömande huruvida brottet är grovt skall särskilt **beaktas**, om det rör mycket betydande belopp eller eljest varit av synnerligen farlig art.

5 § Den som till ledning för myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift av grov oaktsamhet avger handling med oriktig uppgift och därigenom föranleder fara för att skatt eller avgift påföres med för lågt belopp eller tillgodoräknas med för högt belopp dömes, om gärningen rör betydande belopp, för *vårdslös skatteuppgift* till böter eller fängelse i högst två år.

6 § För försök till skattebedrägeri och grovt skattebedrägeri domes till ansvar enligt 23 kap. 1 § brottsbalken.

7 § Den som uppsåtligen underlåter att till uppbördsmyndighet avge föreskriven handling avseende redovisning av skatt eller avgift, som innehållits för annan, eller avger sådan handling med oriktig uppgift och därigenom föranleder fara för att innehållen skatt eller avgift med orätt belopp påföres den uppgiftsskyldige eller tillgodoräknas annan dömes för *oredlig uppbördsredovisning* till fängelse i högst ett år.

8 § Om brott som avses i 7 § är att anse som **ringa** dömes för *bristande uppbördsredovisning* till böter.

9 § Den som av grov oaktsamhet begår gärning som avses i 7 § dömes för *vårdslös uppbördsredovisning* till böter eller fängelse i högst sex månader.

I ringa fall dömes ej till ansvar enligt första stycket.

10 § Den som uppsåtligen eller av grov oaktsamhet åsidosätter bokförings-skyldighet eller sådan skyldighet att föra och bevara räkenskaper, som föreskrives för vissa uppgiftsskyldiga, och därigenom allvarligt försvårar myndighets kontrollverksamhet vid beräkning eller uppbörd av skatt eller avgift dömes för *försvårande av skattekontroll* till böter eller fängelse i högst två år.

I ringa fall dömes ej till ansvar enligt första stycket.

Ansvar enligt första stycket inträder ej, om ansvar för gärningen kan ådömas enligt brottsbalken.

11 § Med myndighets beslut i fråga om skatt eller avgift förstås i denna lag även sådant preliminärt eller slutligt beslut som på grund av särskild föreskrift skall anses meddelat.

12 § Ansvar enligt 2-9 § inträder ej för **den som frivilligt vidtager** åtgärd som leder till att skatten eller avgiften **kan påföras eller tillgodoräknas med rätt** belopp.

13 § Åtal för brott enligt 3 eller 8 § får väckas **endast om det är påkallat** av särskilda skäl.

14 § Utan hinder av 35 kap. 1 § **brottsbalken får påföljd för brott enligt 3. 7. 8 eller 9 § adömas**, om den misstänkte **häktats eller erhållit del av åtal för brottet** inom tem år tran brottet.

Denna lag trader i kraft **den 1 januari 1972**, då **skattestrafflagen (1943:313)** skall upphöra att gälla. Den **upphävda lagen gäller dock** fortfarande i fråga om gärning som begåtts före **ikraftträdandet**.

I fråga om skattestrafflagen (SFS 1943:313) se 1977 års upplaga.

