



Fremsat den 14. marts 2012 af skatteministeren (Thor Möger Pedersen)

Forslag

til

Lov om midlertidig nedsættelse af straffen for overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen vedrørende midler på udenlandske konti m.v.

§ 1. Forsætlige overtrædelser med en samlet unddragelse på 100.000 kr. og derover af bestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen, jf. bilag 1, og overtrædelser af straffelovens § 289 med hensyn til bestemmelser i skatte- og afgiftslovgivningen straffes med bøde på op til 60 pct. af de skyldige skatter og afgifter, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Det strafbare forhold skal vedrøre midler indestående på konti eller værdier opbevaret i depot hos pengeinstitutter eller tilsvarende økonomiske aktører, som er hjemmehørende i et land eller en i skattemæssig henseende selvstændig jurisdiktion, som ikke er opført på den liste, der er optaget som bilag 2 til denne lov.
- 2) Forinden en henvendelse er kommet frem til den skattepligtige fra told- og skatteforvaltningen eller en anden myndighed vedrørende midler eller værdier, jf. nr. 1, skal den skattepligtige have angivet sig selv til told- og skatteforvaltningen og skal herunder aflægge fuldstændig tilståelse. Den skattepligtige skal bistå told- og skatteforvaltningen med at foretage en korrekt ansættelsesændring.
- 3) Angivelsen skal være kommet frem til told- og skatteforvaltningen i perioden fra og med den 1. juli 2012 til og med den 30. juni 2013.
- 4) De skyldige skatter og afgifter vedrørende det pågældende forhold skal betales inden for en frist, der fastsættes af told- og skatteforvaltningen.

Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis den skattepligtige har overtrådt skattekontrollovens § 15.

§ 2. Skattekontrollovens § 21 finder ikke anvendelse i tilfælde, som er omfattet af § 1, stk. 1.

§ 3. Told- og skatteforvaltningen kan i et bødeforelæg tilkendegive, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis den, der har begået overtrædelsen, erklærer sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist at betale en bøde som angivet i bødeforelægget.

Stk. 2. Reglerne i retsplejelovens § 834, stk. 1, nr. 2 og 3, og stk. 2, om krav til indholdet af anklageskrift finder tilsvarende anvendelse på bødeforelæg.

Stk. 3. Vedtages bøden, bortfalder videre forfølgning.

§ 4. Loven træder i kraft den 1. juli 2012.

§ 5. I straffeloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1062 af 17. november 2011, foretages følgende ændring:

1. I § 289 indsættes som *stk. 3*:

»Stk. 3. Ved udmåling af tillæggsbøde efter § 50, stk. 2, i forbindelse med overtrædelse af stk. 1 skal der lægges vægt på, om forbrydelsen er af særlig grov beskaffenhed navnlig på grund af udførelsesmåden, eller fordi forbrydelsen er udført af flere i forening, eller når et større antal forbrydelser er begået.«

§ 6. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Bilag 1

Skattekontrolloven
Kildeskatteloven
Lov om beskatning ved dødsfald
Lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto
Lov om investeringsfonds
Lov om arbejdsmarkedsbidrag
Momsloven
Lov om lønsumsafgift
Lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v.
Lov om vægtafgift af motorkøretøjer m.v.
Lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v.
Lov om afgift af kvælstofoxider
Lov om afgift af bekæmpelsesmidler
Lov om forskellige forbrugsafgifter
Lov om afgift af spiritus m.v.
Lov om afgift af dødsboer og gaver
Lov om afgift af cfc og visse industrielle drivhusgasser
Lov om afgift af hermetisk forseglede nikkel-cadmium-akkumulatorer (lukkede nikkel-cadmium-batterier)
Lov om afgift af polyvinylklorid og flalater
Lov om afgift af ansvarsforsikringer for motorkøretøjer m.v.
Lov om afgift af mineralvand m.v.
Lov om afgift af visse klorerede opløsningsmidler
Lov om afgift af affald og råstoffer
Lov om beskatning af pensionsordninger m.v.
Lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v.
Lov om afgift af øl, vin og frugtvin m.v.
Lov om kuldioxidafgift af visse energiprodukter
Lov om afgift af konsum-is
Lov om afgift af elektricitet
Lov om afgift af naturgas og bygas
Lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v.
Lov om afgift af svovl
Lov om afgift af lystfartøjsforsikringer
Lov om afgift af mineralsk fosfor i foderfosfat
Lov om afgift af visse emballager, poser, engangsservice og pvc-folier
Lov om afgift af spildevand
Lov om tobaksafgifter
Lov om afgift af chokolade- og sukkervarer m.m.

Lov om afgift af kvælstof indeholdt i gødninger m.m.

Lov om afgift af vejbenyttelse

Lov om afgift af ledningsført vand

Lov om afgift af antibiotika og vækstfremmere anvendt i foderstoffer

Bilag 2

Argentina	Indien	New Zealand	Tjekkiet
Armenien	Indonesien	Norge	Trinidad og Tobago
Australien	Irland	Pakistan	Tunesien
Azerbajdjan	Island	Polen	Tyrkiet
Bangladesh	Israel	Portugal	Tyskland
Belarus	Italien	Puerto Rico	Uganda
Brasilien	Jamaica	Rumænien	Ukraine
Bulgarien	Japan	Rusland	Ungarn
Canada	Kenya	Serbien	USA
Chile	Kina	Slovakiet	US Virgin Islands
Cypern	Kirgisistan	Slovenien	Venezuela
Egypten	Letland	Spanien	Vietnam
Estland	Litauen	Sri Lanka	Zambia
Filippinerne	Makedonien	Storbritannien	(Danmark)
Finland	Malaysia	Sverige	
Frankrig	Malta	Sydafrika	
Færøerne	Marokko	Sydkorea	
Grækenland	Mexico	Taipei	
Grønland	Montenegro	Tanzania	
Guam	Nederlandene	Thailand	

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets baggrund
3. Gældende ret
 - 3.1. Sanktionspraksis
 - 3.1.1. Sanktionspraksis fra og med 1. januar 2010 ved overtrædelse af skattelovgivningen m.v.
 - 3.1.1.1. Samlet forsættelig unddragelse over ca. 500.000 kr.
 - 3.1.1.2. Samlet forsættelig unddragelse fra 250.000 kr. og op til 500.000 kr.
 - 3.1.1.3. Samlet forsættelig unddragelse under 250.000 kr.
 - 3.1.1.4. Groft uagtsom unddragelse - uanset beløbsstørrelse
 - 3.1.2. Sanktioner ved overtrædelse af punktafgiftslovgivningen
 - 3.1.2.1. Samlet forsættelig unddragelse over ca. 500.000 kr. i punktafgifter
 - 3.1.2.2. Samlet forsættelig unddragelse fra 100.000 kr. og op til 500.000 kr. i punktafgifter
 - 3.1.2.3. Samlet forsættelig unddragelse under 100.000 kr. i punktafgifter
 - 3.1.2.4. Groft uagtsom unddragelse af punktafgifter - uanset beløbsstørrelse
 - 3.1.3. Strafnedsættelse ved selvanmeldelse
 - 3.2. Oplysninger fra Skatterådets beslutning af 19. maj 2009
 - 3.3. Varslingsfrister ved ekstraordinær ansættelse
 - 3.4. SKATs muligheder for at indhente bankoplysninger fra udlandet
 - 3.4.1. EU-direktiver
 - 3.4.2. Den nordiske multilaterale bistandsoverenskomst
 - 3.4.3. OECD's og Europarådets konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager
 - 3.4.4. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, udviklingen i OECD's standard og de nye aftaler om udveksling af oplysninger
4. Lovforslaget
 - 4.1. Den midlertidige straffnedsættelsesordning
 - 4.1.1. Fremgangsmåden, som skal benyttes ved anmeldelsen
 - 4.1.2. Bødefastsættelsen
 - 4.2. Udmåling af tillægsgbøde ved overtrædelse af straffelovens § 289
5. Økonomiske konsekvenser for det offentlige
6. Administrative konsekvenser for det offentlige
7. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet
8. Administrative konsekvenser for erhvervslivet
9. Administrative konsekvenser for borgerne
10. Miljømæssige konsekvenser
11. Forholdet til EU-retten
12. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
13. Sammenfattende skema

1. Indledning

Formålet med dette lovforslag er at få skattepligtige, der har undladt at oplyse de danske myndigheder om deres værdier i udenlandske pengeinstitutter eller hos tilsvarende udenlandske aktører, til at give sig til kende, således at værdierne kan blive beskattet korrekt.

Lovforslaget er et led i udmøntningen af en aftale af 4. maj 2010 mellem den tidligere regering (Venstre og Det Konservative Folkeparti), Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Det Radikale Venstre, Enhedslisten og Liberal Alliance om en midlertidig straffnedsættelsesordning for udeholdt udenlandsk indkomst. Ordningen skal være gældende 1. juli 2012 og til og med den 30. juni 2013.

Udmøntning af aftalen, som er gengivet i afsnit 2, kræver en midlertidig udvidelse af mulighederne for, at SKAT kan afslutte straffesager administrativt, idet sanktionen i sager, der omfattes af ordningen, bliver begrænset til bødestraf. En sådan hjemmel indgår i lovforslaget.

Lovforslaget indeholder i tilknytning hertil en midlertidig fravigelse i nedadgående retning af strafferammen for overtrædelse af straffelovens § 289. Strafferammen er fængsel i indtil 8 år, men lovforslaget foreskriver bøde for forhold, der er omfattet af lovforslaget.

Lovforslaget indeholder desuden en angivelse af, at bøden skal være på højst 60 pct. af de unddragne skatter og afgifter, uanset om straffelovens § 289 er overtrådt, eller der ale-

ne er tale om overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen. Det fremgår af **bilag 1**, hvilke love der er omfattet af den foreslåede ordning.

Endelig indeholder lovforslaget en ændring af straffelovens § 289, der omhandler udmåling af tillægsbøde i forbindelse med overtrædelse af bestemmelsen. I modsætning til lovforslagets øvrige elementer er denne ændring ikke tidsbegrænset.

2. Lovforslagets baggrund

Lovforslagets baggrund er en aftale, som den tidligere regering (Venstre og Det Konservative Folkeparti), Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Det Radikale Venstre, Enhedslisten og Liberal Alliance indgik den 4. maj 2010. Aftalen har følgende ordlyd:

»Regeringen (Venstre og Det Konservative Folkeparti), Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Det Radikale Venstre, Enhedslisten og Liberal Alliance er enige om en midlertidig strafnedsættelsesordning for udeholdt udenlandsk indkomst i 2011.

Partierne er enige om, at Danmark på linje med andre lande skal tilbyde en særlig strafnedsættelsesordning for skattepligtige, der ønsker at gøre rent bord over for skattevæsenet, fordi de véd, at SKATs muligheder for at finde skjulte formuer i udlandet er forbedret.

I forvejen gives der strafnedsættelse til skattepligtige, der selv melder sig for skatteunddragelse. Men ordningen garanterer ikke imod fængselsstraf og offentlig omtale i store sager. Derfor er ordningen ikke attraktiv nok.

Danmark har endnu ikke fået tilbud om kontooplysninger el.lign. fra andre udenlandske skattemyndigheder. Skulle sådanne tilbud indløbe, vil skatteministeren tage stilling fra sag til sag til, hvorvidt han vil tage imod tilbuddet og herunder imødekomme en anmodning om vederlag for oplysningerne, hvis der er fremsat en sådan. Muligheden for at aftage oplysninger vil kun blive praktiseret i forhold til lande m.v., som Danmark ikke kunne få bankoplysninger fra pr. 1. januar 2008.

Den nye ordning skal være åben for

- alle personer, virksomheder, selskaber m.v.,
- der har konti eller depoter hos banker o.lign.
- i lande m.v., som Danmark ikke kunne få bankoplysninger fra pr. 1. januar 2008,
- og som melder sig til SKAT eller politiet i perioden fra 1. januar 2011 til 31. december 2011.

Ordningen skal være frivillig og skal gå ud på

- at en person eller et selskab, der vil benytte ordningen, skal give SKAT alle oplysninger relevante for sin skatteansættelse, som personen eller selskabet har eller kan skaffe;
- at der ikke idømmes fængselsstraf for skatteunddragelse, uanset sagens størrelse;
- at sagen efter skatteyderens ønske kan afsluttes i diskretion og uden inddragelse af domstolene;
- at bøden udgør 60 % af det unddragne beløb.

Såfremt det senere måtte vise sig, at skatteyderen ikke har givet SKAT alle oplysninger, bortfalder muligheden for udenretlig afgørelse, og sagen overdrages til anklagemyndigheden.

Under alle omstændigheder skal de unddragne skatter og afgifter betales. For det første skal der betales skat af renteindtægter, men også skatter og afgifter, der skulle have været betalt af kapitalen, hvis den f.eks. hidrører fra erhvervsmæssig virksomhed, eller indtægter optjent af udenlandske datterselskaber, der burde have været undergivet CFC-beskatning. Tilsvarende gælder ikke-betalt boafgift af midler skjult i udlandet.

SKAT vil på baggrund af eventuelle indhøstede erfaringer fra den midlertidige ordning skærpe indsatsen mod skjulte midler i udlandet.

I øvrigt er parterne enige om at søge en bedre udnyttelse af strafferammen i større skatteundragelsessager, herunder et højere bødeniveau, for overtrædelser af skattelovgivningen efter den 1/1 2011.«

Aftalen beskriver en ordning, der medfører nedsat straf i forhold til, hvad der ville blive tale om ved anvendelse af gældende regler, og samtidig skal ordningen åbne mulighed for, at hele sagen, også den strafferetlige del, skal kunne afsluttes diskret og uden domstolenes medvirken.

Bøden udgør som udgangspunkt op til 60 pct. af de unddragne skatter og afgifter. Hermed menes det samlede beløb i skat og eventuelt moms og afgifter, opgjort for alle indkomstår og afgiftsperioder under ét, som den skattepligtige skulle have betalt, hvis skatte- og afgiftsreglerne var blevet anvendt korrekt.

Lovforslaget indeholder en tidsbegrænset tilføjelse til straffelovens § 289, der angår udmålingen af tillægsbøde i forbindelse med overtrædelse af bestemmelsen. Dette er en udmøntning af forligsparternes ønske om, at strafferammen udnyttes bedre i større skatteundragelsessager.

Fremsættelsen af lovforslaget blev af forligsparterne udsat, da perioden for den midlertidige strafnedsættelse ved selv-anmeldelse blev udskudt til året 2012 på baggrund af et igangværende kontrolprojekt vedrørende økonomiske transaktioner mellem konti i danske og udenlandske pengeinstitutter. Projektet omtales i afsnit 3.2.

Den nærmere udmøntning af den politiske aftale om den midlertidige strafnedsættelsesordning er omtalt nedenfor under afsnit 4 om lovforslaget samt i bemærkningerne til de enkelte bestemmelser.

3. Gældende ret

Efter gældende ret er forsætlige og groft uagtsomme overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen kriminaliseret i denne lovgivning, hvor strafferammen går fra bøde til fængsel i indtil 1 år og 6 måneder. Forsætlige overtrædelser kan tillige være omfattet af straffelovens § 289, hvor strafferammen er udvidet til fængsel i indtil 8 år. Er overtrædelsen begået af en juridisk person (selskab, fond el. lign.), er der almindeligvis særlig lovhjæmmel til, at den juridiske person kan straffes med bøde, ligesom der kan blive tale om at

straffe fysiske personer med tilknytning til den juridiske person (som f.eks. hovedaktionærer, direktører, bestyrelsesmedlemmer m.fl.) for medvirken til den juridiske persons lovovertrædelse. Overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, der består i, at de skattepligtige har anbragt deres værdier i udlandet og derved har unddraget sig skattebetaling til Danmark, er blandt de overtrædelser, der er belagt med straf.

De strafferetlige sanktioner træder ikke i stedet for betaling af de skyldige skatter og afgifter, men er et supplement dertil. Alle skyldige skatter og afgifter skal opgøres og betales efter de almindelige regler herom i skatte- og afgiftslovgivningen. Det er særligt fremhævet i forligsteksten, jf. afsnit 2, at den foreslåede ordning også omfatter indtægter fra erhvervsmæssig virksomhed, der burde have været beskattet i Danmark, eller indtægter optjent af udenlandske datterselskaber, der burde have været undergivet CFC-beskatning. Også unddraget boafgift af midler, som en arvelader har skjult i udlandet, skal betales. I så henseende udtrykker forligsteksten, hvad der er gældende ret.

I skattekontrolloven findes hjemmel til, at SKAT kan afslutte en skattestraffesag administrativt, hvis straffen er begrænset til bøde, og den pågældende vedtager et bødeforelæg. Der findes en tilsvarende bestemmelse i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v., således at hele skatte- og afgiftsområdet er dækket. For fysiske personer indebærer det, at SKAT kan afslutte sagen administrativt, når der ikke skal nedlægges påstand om frihedsstraf. SKAT kan afslutte alle sager, hvor overtræderen er en juridisk person, fordi straffen i disse sager ifølge straffeloven er begrænset til bøde, og dette gælder uanset bødens størrelse.

Den skatte- eller afgiftspligtige kan til enhver tid kræve, at sagen indbringes for domstolene.

Da der er tale om en straf, er det domstolene, der har fastlagt principperne for udmåling af bøden. Den administrative praksis skal således være i overensstemmelse med retspraksis. Der foregår en løbende kontrol med den administrative sanktionspraksis i de sager, som kommer til domstolene, fordi den pågældende ikke vil vedtage et bødeforelæg.

Det er muligt at få beskikket en forsvarer også i de sager, der kan afsluttes med et bødeforelæg, idet der findes en særlig lov om forsvarerbistand i skatte- og afgiftsstraffesager. Den gælder også for dette forslag om strafnedsættelse ved selvanmeldelse.

Strafferammen i straffelovens § 289 giver som udgangspunkt ikke mulighed for at afslutte en straffesag administrativt med et bødeforelæg. Et centralt element i dette lovforslag er derfor en midlertidig og materielt afgrænset fravigelse – i nedadgående retning – af strafferammen i straffelovens § 289.

§ 289 har følgende ordlyd:

»§ 289. Med fængsel indtil 8 år straffes den, som for derved gennem at skaffe sig eller andre uberettiget vinding gør sig skyldig i overtrædelse af særlig grov karakter af skatte-, told-, afgifts- eller tilskudslovgivning eller af § 289 a.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 finder kun anvendelse, hvis der i den i stk. 1 nævnte lovgivning er henvist til denne bestemmelse.«

Anvendelsen af § 289 i straffeloven giver således mulighed for at skærpe straffen ved grove forsætlige overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen.

Nedenfor gives først en beskrivelse af den gældende sanktionspraksis i sager om overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen, herunder en beskrivelse af den allerede eksisterende praksis for strafnedsættelse ved selvanmeldelse. Dernæst redegøres for beslutningen fra Skatterådet af 19. maj 2009, som danner baggrund for det såkaldte Money Transfer-projekt, og for SKATs aktuelle muligheder for at få direkte oplysninger fra udlandet om bankkonti og depoter, som tilhører fuldt skattepligtige til Danmark, herunder om de aktuelle standarder for udveksling af oplysninger i artikel 26 i OECD's model for dobbeltbeskatningsoverenskomster.

3.1. Sanktionspraksis

I skatte- og afgiftslovgivningen er hovedreglen, at strafferammen udgør fra bøde til fængsel i indtil 1 år og 6 måneder for strafbare overtrædelser, der har medført unddragelse af skatter og afgifter. Inden for den givne strafferamme afhænger sanktionspraksis af, hvilken del af skatte- og afgiftslovgivningen, der er overtrådt, størrelsen af unddragelsen og tilregnelsen.

Bøderne omtales som »normalbøder«. Den konkrete sanktion i form af bødestraf kan blive mindre eller større end normalbøden, afhængig af formildende henholdsvis skærpene omstændigheder ved overtrædelser, men normalbøden er udgangspunktet ved sanktionsudmålingen.

Inden for Skatteministeriets område kan lovgivningen opdeles i love, der regulerer de direkte skatter, og love, der regulerer de indirekte skatter. De indirekte skatter betegnes samlet som afgifter. De kan igen underopdeles i generelle afgifter og punktafgifter. Moms og lønsumsafgift er generelle afgifter, mens punktafgifter er afgifter/gebyrer på specifikke varer, tjenesteydelser m.v. I **bilag 1** findes en liste over de love inden for Skatteministeriets område, der foreslås omfattet af strafnedsættelsesordningen.

Nedenfor i afsnit 3.1.1. opsummeres sanktionspraksis fra og med 1. januar 2010 vedrørende overtrædelse af skattelovgivningen, moms-, arbejdsmarkedsafgifts- og lønsumsafgiftsloven, og i afsnit 3.1.2. opsummeres sanktionspraksis vedrørende overtrædelse af punktafgiftslovgivningen. I alle tilfælde er udgangspunktet, at det undtagne beløb skal betales – og derudover kommer så sanktionen. I afsnit 3.1.3. beskrives kriterierne for og de nuværende konsekvenser af, at den skattepligtige selvanmelder sig.

På baggrund af domstolenes afgørelser i en række prøvesager har Rigsadvokaten pr. 1. januar 2010 godkendt, at sager, hvor den samlede forsætlige unddragelse er under 250.000 kr. for overtrædelse af skattelovgivningen og de generelle afgiftslove, ikke giver anledning til frihedsstraf (fængsel) og derfor kan afgøres af SKAT ved administrative bødeforelæg.

Med »samlet unddragelse« menes en fælles beløbsgrænse for både skattelovgivningen, moms-, arbejdsmarkedsafgifts- og lønsumsafgiftsloven, og det er den samlede unddragelse, der lægges til grund. Indtil 1. januar 2010 gik grænsen ved 100.000 kr.

Overtrædelse af punktafgiftslovgivningen er ikke omfattet af denne praksisændring fra og med 1. januar 2010, og SKAT kan kun afgøre sådanne sager ved administrative bødeforelæg, hvis den forsætlige unddragelse er på under 100.000 kr.

3.1.1. Sanktionspraksis fra og med 1. januar 2010 ved overtrædelse af skattelovgivningen m.v.

Som nævnt i afsnit 3.1. anvendes en fælles beløbsgrænse for skattelovgivningen, moms-, arbejdsmarkedsafgifts- og lønsumsafgiftsloven, og det er den samlede unddragelse, der lægges til grund. Der er således en ensartet sanktionspraksis for det område, der omfatter skattelovgivningen og de generelle afgiftslove.

3.1.1.1. Samlet forsætlig unddragelse over ca. 500.000 kr.

Sanktionen for en forsætlig unddragelse over ca. 500.000 kr. er efter praksis ubetinget frihedsstraf (fængsel) med hjemmel i straffelovens § 289, hvor strafferammen er fængsel i op til 8 år. Grænsen på 500.000 kr. ligger ikke fuldstændig fast; andre grove omstændigheder kan bevirke, at § 289 bringes i anvendelse, selv om unddragelsen er lidt mindre. Disse sager behandles altid af anklagemyndigheden, da sagen ikke kan afsluttes administrativt af SKAT med et bødeforelæg. Der er dog en undtagelse hertil. For juridiske persons vedkommende kan sagerne behandles af SKAT, da straffen er begrænset til bødestraf. Udgangspunktet i disse sager er en normalbøde på to gange unddragelsen.

I intervallet ½-1 mio. kr. er sanktionen en fængselsstraf på 6-8 måneder, i intervallet 1-2 mio. kr. 9-12 måneder og over 2 mio. kr. fra 1 år og opefter. Hertil kommer en tillægsbøde svarende til det undtagne beløb, der normalt afrundes nedad til det nærmeste beløb, der er deleligt med 1.000 kr.

3.1.1.2. Samlet forsætlig unddragelse fra og med 250.000 kr. og op til 500.000 kr.

Sanktionen for en forsætlig unddragelse fra og med 250.000 kr. og op til 500.000 kr. er efter praksis ubetinget frihedsstraf (fængsel) med hjemmel i skatte- og afgiftslovgivningens straffebestemmelser, f.eks. skattekontrollovens § 13 for så vidt angår indkomstskat. Disse sager behandles altid af anklagemyndigheden, da SKAT ikke kan afslutte sagen med et bødeforelæg. Der er dog en undtagelse hertil. For juridiske persons vedkommende kan sagerne behandles af SKAT, da straffen er begrænset til bødestraf. Udgangspunktet i disse sager er en normalbøde på to gange unddragelsen.

I intervallet 250.000 kr. til 500.000 kr. er sanktionen en frihedsstraf fra 40 dage til 5 måneder. Hertil kommer en tillægsbøde svarende til det undtagne beløb, der normalt afrundes nedad til det nærmeste beløb, der er deleligt med 1.000 kr.

3.1.1.3. Samlet forsætlig unddragelse under 250.000 kr.

SKAT kan afgøre disse sager om en samlet forsætlig unddragelse under 250.000 kr. ved et administrativt bødeforelæg. Overtræderen er ikke forpligtet til at vedtage et administrativt bødeforelæg, men kan forlange sagen overgivet til politiet med henblik på efterprøvelse ved domstolene.

Normalbøden er som udgangspunkt to gange det undtagne beløb. Af den del af den samlede unddragelse, der ligger under 60.000 kr., er bøden kun én gang det undtagne beløb.

Den samlede beregnede bøde afrundes efter en skala, hvor sidste trin er, at beregnede bøder over 100.000 kr. nedrundes til et med 10.000 kr. deleligt tal.

Da juridiske personer kun kan straffes med bøde, vil en forsætlig overtrædelse, som tilregnes en juridisk person, følge ovennævnte bodeberegning uanset det undtagne beløbs størrelse.

Er der tale om en førstegangsovertrædelse, gives der ikke bøde for overtrædelser under 10.000 kr.

3.1.1.4. Groft uagtsom unddragelse - uanset beløbsstørrelse

SKAT kan uanset beløbsstørrelsen afgøre sager om groft uagtsom unddragelse ved administrativt bødeforelæg. Overtræderen er ikke forpligtet til at vedtage et administrativt bødeforelæg, men kan forlange sagen overgivet til politiet med henblik på efterprøvelse ved domstolene.

Normalbøden for groft uagtsom unddragelse er som udgangspunkt én gang det undtagne beløb. Af den del af den samlede unddragelse, der ligger under 60.000 kr., er bøden kun en halv gang det undtagne beløb.

Den samlede beregnede bøde afrundes efter en skala, hvor sidste trin er, at beregnede bøder over 100.000 kr. nedrundes til et beløb, der er deleligt med 10.000 kr.

Er der tale om en førstegangsovertrædelse, gives der ikke bøde for overtrædelser under 20.000 kr.

3.1.2. Sanktioner ved overtrædelse af punktafgiftslovgivningen

Ved overtrædelse af punktafgiftslovgivningen gælder andre (lavere) grænser for frihedsstraf, for »progressionsknæk« og for straffrihed ved førstegangsovertrædelser end i de sager, der er beskrevet i afsnit 3.1.1. til 3.1.1.4. Sanktionspraksis i disse sager gennemgås nedenfor.

3.1.2.1. Samlet forsætlig unddragelse over ca. 500.000 kr. i punktafgifter

Sanktionen for en forsætlig unddragelse af punktafgifter på over 500.000 kr. er efter praksis ubetinget frihedsstraf (fængsel) med hjemmel i straffelovens § 289, hvor strafferammen er fængsel i op til 8 år. Grænsen på 500.000 kr. ligger ikke fuldstændig fast; andre grove omstændigheder kan bevirke, at § 289 bringes i anvendelse, selv om unddragelsen er lidt mindre. Sagerne behandles af anklagemyndigheden. Der udmåles normalt en tillægsbøde svarende til halvdelen af unddragelsen. Fængselsstraffen ligger på samme niveau som i sager vedrørende overtrædelse af skattelovgiv-

ningen m.v., jf. afsnit 3.1.1.1. Det er således i udmåling af tillægsbødens størrelse, at forskellen i sanktionsniveau fremgår.

For juridiske personers vedkommende kan sagerne behandles af SKAT, da straffen er begrænset til bødestraf. Udgangspunktet er en normalbøde på én gang unddragelsen.

3.1.2.2. Samlet forsætlig unddragelse fra 100.000 kr. og op til 500.000 kr. i punktafgifter

Sanktionen for en forsætlig unddragelse af punktafgifter fra 100.000 kr. og op til 500.000 kr. er efter praksis ubetinget frihedsstraf (fængsel). Sagerne behandles af anklagemyndigheden. Der udmåles normalt en tillægsbøde svarende til halvdelen af unddragelsen. I intervallet mellem 100.000 og 250.000 kr. er fængselsstraffen mellem 14 og 40 dage. I sager over 250.000 kr. ligger fængselsstraffen på samme niveau som i sager vedrørende overtrædelse af skattelovgivningen m.v., jf. afsnit 3.1.1.2. Det er således i udmåling af tillægsbødens størrelse, at forskellen i sanktionsniveau fremgår.

For juridiske personers vedkommende kan sagerne behandles af SKAT, da straffen er begrænset til bødestraf. Udgangspunktet er en normalbøde på én gang unddragelsen.

3.1.2.3. Samlet forsætlig unddragelse under 100.000 kr. i punktafgifter

SKAT kan afgøre sager om forsætlig unddragelse af punktafgifter under 100.000 kr. ved administrativt bødeforelæg. Overtræderen er ikke forpligtet til at vedtage et administrativt bødeforelæg, men kan forlange sagen overgivet til politiet med henblik på efterprøvelse ved domstolene.

Normalbøden er som udgangspunkt én gang det unddragne beløb. Af den del af den samlede unddragelse, der ligger under 30.000 kr., er bøden kun en halv gang det unddragne beløb.

Da juridiske personer kun kan straffes med bøde, vil en forsætlig overtrædelse, som tilregnes en juridisk person, følge ovennævnte bodeberegning uanset det unddragne beløbs størrelse.

Er der tale om en førstegangsovertrædelse, gives der ikke bøde for overtrædelser under 5.000 kr.

3.1.2.4. Groft uagtsom unddragelse af punktafgifter - uanset beløbstørrelse

SKAT kan afgøre sager om groft uagtsom unddragelse af punktafgifter uanset beløbets størrelse ved administrativt bødeforelæg. Overtræderen er ikke forpligtet til at vedtage et administrativt bødeforelæg, men kan forlange sagen overgivet til politiet med henblik på efterprøvelse ved domstolene.

Normalbøden for groft uagtsom unddragelse er som udgangspunkt en halv gang det unddragne beløb. Af den del af den samlede unddragelse, der ligger under 30.000 kr., er bøden kun en fjerdedel af det unddragne beløb.

Er der tale om en førstegangsovertrædelse, gives der ikke bøde for overtrædelser under 10.000 kr.

3.1.3. Strafnedsættelse ved selvanmeldelse

Selvanmeldelse indgår i almindelighed som en formildende omstændighed ved straffastsættelsen i dansk strafferet, jf. straffelovens § 82, nr. 9, således også i skatte- og afgiftsstraffesager. Under særligt formildende omstændigheder kan straffen bortfalde, jf. straffelovens § 83, sidste pkt. Det er en betingelse, at lovovertræderen har meldt sig selv frivilligt, dvs. at anmeldelsen ikke er foranlediget af en opfattelse hos den pågældende af, at opklaring er umiddelbart forestående. Hvis anmeldelsen er foranlediget af frygt for den almindelige risiko for opdagelse eller af frygt for, at risikoen for opklaring i fremtiden er voksende, så er der tale om frivillig selvanmeldelse.

I skatte- og afgiftsstrafferetten kan kravene til frivilligheden hos selvanmeldere beskrives således:

- Lovgivning, der f.eks. udvider oplysningspligterne og derfor har som konsekvens, at skatteundragelser opdaget, udelukker selvanmelderstatus, i hvert fald fra lovens ikrafttræden.
- Viden eller sikker formodning hos den skattepligtige om, at skattemyndighederne beskæftiger sig med hans eller hendes skatteforhold på en sådan måde, at unddragelsen må forventes at komme for dagen, udelukker ligeledes selvanmelderstatus.
- Det udelukker ikke selvanmelderstatus, at den skattepligtige fejlagtigt tror, at opdagelse er nært forestående, f.eks. fordi skattemyndighederne har iværksat en undersøgelse af et andet indkomstår eller en anden afgiftsperiode.
- Skattemyndighederne har bevisbyrden for, at der ikke er tale om frivillighed.

Konsekvenserne af selvanmeldelse i skatte- og afgiftsstraffesager kan opsummeres således:

- Uagtsomme overtrædelser straffes ikke uanset størrelsen af unddragelsen, idet straffen efter fast praksis bortfalder, jf. straffelovens § 82, nr. 9, jf. § 83, 2. pkt.
- Forsætlige overtrædelser, hvor unddragelsen er på 100.000 kr. og derunder, straffes heller ikke.
- Ved forsætlige overtrædelser af punktafgiftslovgivningen, hvor unddragelsen ligger mellem 100.000 kr. og 500.000 kr., bliver fængselsstraffen gjort betinget, og tillægsbøden udgør halvdelen af det unddragne beløb (svarende til den normale tillægsbøde).
- Ved forsætlige overtrædelser af skattelovgivningen m.v., hvor unddragelsen ligger mellem 250.000 kr. og 500.000 kr., bliver fængselsstraffen gjort betinget, og tillægsbøden udgør halvdelen af det unddragne beløb (svarende til halvdelen af den normale tillægsbøde).
- Ved forsætlige overtrædelser, hvor unddragelsen ligger over 500.000 kr., er fængselsstraffen fortsat ubetinget, og tillægsbøden udgør halvdelen af det unddragne beløb.

Da groft uagtsomme forhold og forsætlige overtrædelser, hvor unddragelsen er under 100.000 kr., er straffri ved selvanmeldelse efter de gældende regler, omfatter den foreslåede ordning kun forsætlige overtrædelser, hvor unddragelsen er over 100.000 kr.

Situationen for forsætlige overtrædelser af skattelovgivningen og de generelle afgiftslove, hvor unddragelsen ligger mellem 100.000 kr. og 250.000 kr., er uafklaret, fordi selvanmeldessager ikke er omfattet af den nye sanktionspraksis, som er omtalt i afsnit 3.1.1. Dertil kommer, at der i dag er forskellige grænser for frihedsstraf, idet overtrædelse af punktafgiftslovgivningen, jf. afsnit 3.1.2, stadig har en grænse på 100.000 kr. Det betyder, at straffen ved selvanmeldelse er hårdere, når overtrædelsen vedrører punktafgifter, end når overtrædelsen vedrører andre overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen m.v.

3.2. Oplysninger fra Skatterådets beslutning af 19. maj 2009

Skatterådet behandlede på sit møde den 19. maj 2009 en indstilling fra SKAT om, at en række danske pengeinstitutter og lignende virksomheder skulle pålægges oplysningspligt i henhold til skattekontrollovens § 8 D om alle pengeoverførsler til og fra en række nærmere navngivne lande og skattemæssigt selvstændige jurisdiktioner i en periode på 5 år fra 1. juli 2004. Der er tale om 22 danske pengeinstitutters og 3 pengeformidlingsbureauers transaktioner med 55 lande og jurisdiktioner, som kan karakteriseres som skattely, tidligere skattely samt lande, som det uanset eksisterende aftaler er vanskeligt at få bankoplysninger fra. Det er ikke og vil heller ikke blive offentliggjort, hvilke pengeinstitutter m.v. og hvilke lande og jurisdiktioner der er tale om.

Skatterådet tiltrådte SKATs indstilling, og SKAT har modtaget oplysningerne ved udgangen af 2010 og har iværksat en bearbejdning heraf. Denne igangværende bearbejdning kaldes Money Transfer-projektet. Der er opbygget en database på baggrund af de modtagne oplysninger. Database indeholder ind- og udførsler af penge på enkelttransaktionsniveau, og der er identitet på kontohaver. Database indeholder naturligvis en stor mængde helt legale og almindelige transaktioner, men det må forventes, at den også indeholder oplysninger, som vil medføre ændringer i skatte- og afgiftsansættelser, og oplysninger, der kan afsløre strafbare forhold.

Eftersom oplysningerne kun delvis var modtaget af SKAT i maj 2010, var det fulde omfang og perspektiv i Money Transfer-projektet ikke kendt, da det i afsnit 2 gengivne forlig om den midlertidige strafnedsættelsesordning blev indgået. Der er efterfølgende opnået enighed blandt forligets parter om, at personer og virksomheder, som der er tilvejebragt oplysninger om i Money Transfer-projektet, ikke skal have adgang til strafnedsættelse under den midlertidige ordning. Der var derfor enighed mellem forligspartierne om at udsætte ordningen til 2012. SKAT vil, jf. lovforslagets § 1, stk. 1, nr. 2, inden loven træder i kraft have kontakten til de personer og virksomheder, hvor SKAT vil indlede en kontrolsag, således at de afskæres fra at anvende ordningen.

Samtidig med, at informationerne modtages, arbejder SKAT på at systematisere oplysningerne i databasen. Det første skridt er at udskille alle naturlige transaktioner, således at databasen alene indeholder kontrolrelevante pengeoverførsler. På denne baggrund vil SKAT have en liste over personer og selskaber, hvis transaktioner skal undersøges nærmere.

re. Dette er ikke nødvendigvis ensbetydende med, at der er tale om forhold med konsekvenser for skatte- og afgiftsbetalingen, endelige strafbare forhold. Placeringen på listen er kun udtryk for, at afklaringen af, om der er grundlag for en ansættelsesændring og/eller en straffesag, vil kræve en nærmere undersøgelse.

3.3. Varslingsfrister ved ekstraordinær ansættelse

Skatteforvaltningsloven indeholder mulighed for ekstraordinær genoptagelse og ændring af en skatte- eller afgiftsansættelse, efter at de almindelige frister for ansættelsesændringer er udløbet.

De almindelige frister for ansættelsesændringer er for skattens vedkommende senest 1. maj i det fjerde år efter indkomstårets udløb, og for afgifter er fristen 3 år efter angivelserfristens udløb.

Der kan bl.a. foretages ekstraordinær ansættelse, når den skattepligtige eller nogen på dennes vegne har forholdt skattemyndighederne ligningsrelevante eller afgiftsrelevante oplysninger, og når dette har medført en ansættelse på et urigtigt eller ufuldstændigt grundlag.

I forbindelse med en ekstraordinær genoptagelse på SKATs initiativ gælder der en frist på 6 måneder til at varsle ansættelsesændringen ved at fremsende udkast til opgørelse til den skatte- eller afgiftspligtige med henblik på partshøring. Fristen regnes fra det tidspunkt, hvor SKAT er kommet i besiddelse af tilstrækkelige oplysninger til at kunne foretage en korrekt ansættelse. Det er uden betydning, hvordan SKAT er kommet i besiddelse af de korrekte og fyldestgørende oplysninger, herunder om det er de offentlige myndigheder eller den skattepligtige selv, der har fremskaffet oplysningerne.

Det er en konkret vurdering, hvornår kundskabstidspunktet og dermed det tidspunkt, som 6 måneders reaktionsfristen løber fra, er til stede. Det afgørende er imidlertid, at SKAT er i besiddelse af oplysningerne i en form, der muliggør en identifikation af skatteyder og kan danne grundlag for en ansættelsesændring. Der regnes således ikke fra det (senere) tidspunkt, hvor oplysningerne rent faktisk finder anvendelse i en kontrolmæssig sammenhæng. Det er normalt nødvendigt at rette henvendelse til den skatte- eller afgiftspligtige for at få tilstrækkelige oplysninger til at kunne foretage en korrekt ansættelse, men der forekommer situationer, hvor SKAT er kommet i besiddelse af oplysningerne ad anden vej.

3.4. SKATs muligheder for at indhente pengeinstitutoplysninger fra udlandet

Som det fremgår af redegørelsen i afsnit 3.2, er SKAT igennem de danske pengeinstitutter og lignende virksomheder kommet i besiddelse af oplysninger, der vedrører pengeoverførsler til og fra en lang række udenlandske pengeinstitutter. Det særlige ved dette projekt er, at SKAT ikke i forvejen har kendskab til, hvilke personer eller virksomheder, som oplysningerne vedrører. SKAT har også mulighed for at indhente oplysninger direkte fra udlandet, når forespørgs-

len vedrører en bestemt fysisk eller juridisk person. I dette afsnit redegøres for disse muligheder.

Danmark har altid deltaget aktivt i international udveksling af oplysninger på skatteområdet. Danmark har således indgået en række forskellige aftaler med andre lande og skattemæssigt selvstændige jurisdiktioner, der indeholder gensidige forpligtelser til at udveksle oplysninger til brug i skattesager. Det er en forudsætning for, at Danmark kan indhente ikke kun oplysninger fra pengeinstitutter m.v., men oplysninger af enhver art til brug for skattesager, at der findes et hjemmelsgrundlag for at udveksle oplysninger mellem Danmark og den anden part.

3.4.1. EU-direktiver

Informationsudveksling mellem EU's medlemsstater sker efter to direktiver, medmindre en anden international aftale giver mere vidtgående mulighed for bistand.

Informationsudveksling finder for det første sted efter bistandsdirektivet (77/799/EF), der fra den 1. januar 2013 vil blive afløst af et nyt bistandsdirektiv, 2011/16/EF. Det gældende direktiv indeholder ikke en forpligtelse til at indhente og videregende oplysninger fra f.eks. pengeinstitutter. Derimod vil det nye direktiv, som bringer udveksling af oplysninger efter anmodning op på OECD's nuværende standard, jf. afsnit 3.4.4., indebære en sådan forpligtelse.

Informationsudveksling finder endvidere sted efter rentebeskatningsdirektivet (2003/48/EF), som regulerer udveksling af oplysninger om renteindtægter af indestående m.v. i pengeinstitutter. I modsætning til bistandsdirektivet forpligter rentebeskatningsdirektivet medlemsstaterne til at udveksle disse oplysninger automatisk og ikke kun, når en anden stat anmoder om det, og angår specifikt oplysninger fra pengeinstitutter m.v.. Direktivet indeholder dog en overgangsordning, der betyder, at medlemsstater kan vælge ikke at udlevere oplysninger om renteindtægter, men i stedet at trække kildeskat af renteindtægterne og dele kildeskatten med modtagerens bopælsland. Denne ordning har oprindeligt Belgien, Luxembourg og Østrig benyttet sig af. Belgien er dog pr. 1. januar 2010 overgået til at udveksle renteoplysninger automatisk.

3.4.2. Den nordiske multilaterale bistandsoverenskomst

Informationsudveksling blandt de nordiske lande og områder indbyrdes sker på grundlag af en administrativ overenskomst af 7. december 1989 mellem de nordiske lande om bistand i skattesager, jf. bekendtgørelse nr. 42 af 30. april 1992. Parterne i overenskomsten er - ud over Danmark - Finland, Færøerne, Grønland, Island, Norge og Sverige.

Ingen af aftaleparterne har bankhemmelighed, og udvekslingen i henhold til overenskomsten omfatter derfor også oplysninger fra pengeinstitutter m.v., selv om aftaleteksten ikke udtrykkelig forpligter parterne til at udveksle bankoplysninger.

3.4.3. OECD's og Europarådets konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager

OECD og Europarådet har udarbejdet en konvention om gensidig administrativ bistand i skattesager, som fra 25. januar 1988 har stået åben for de to organisationers medlemslande. Konventionen har i dag ca. 20 medlemmer, herunder Danmark, de øvrige nordiske lande, en række EU-medlemslande og USA.

Konventionen er ændret ved en protokol af 27. maj 2010, som trådte i kraft den 1. juni 2011. Den oprindelige konvention indeholder ingen pligt til at indhente og videregende oplysninger fra f.eks. pengeinstitutter. Derimod indebærer protokollen, som bringer udveksling af oplysninger op på OECD's nuværende standard, jf. afsnit 3.4.4., en sådan forpligtelse.

Protokollen trådte i kraft den 1. juni 2011 og gjaldt fra starten for 5 lande: Danmark, Finland, Georgien, Norge og Slovenien. Fra den 1. september 2011 gælder protokollen desuden for Sverige og fra den 1. oktober 2011 også for Polen og Storbritannien. Derudover gælder den oprindelige konvention stadig for en række lande, hvoraf flertallet også har underskrevet, men endnu ikke ratificeret protokollen.

3.4.4. Dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, udviklingen i OECD's standard og de nye aftaler om udveksling af oplysninger

Udveksling af skatteoplysninger med andre lande end EU, Norden og de lande, der har ratificeret OECD's og Europarådets bistandskonvention, sker især på grundlag af en bestemmelse herom i de mellem 70 og 80 bilaterale dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark gennem de sidste 50 år har indgået med enkelte lande. Hovedformålet med en dobbeltbeskatningsoverenskomst er at undgå international dobbeltbeskatning som følge af, at to lande beskatter samme person eller selskab af samme indkomst, men overenskomsten indeholder normalt også nogle regler af administrativ karakter, herunder regler om udveksling af oplysninger. Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster er som hovedregel udformet med udgangspunkt i OECD's model til sådanne aftaler. Modellen er under stadig udvikling og er alene en anbefaling til OECD's medlemsstater og således ikke bindende.

Artiklen om informationsudveksling i OECD-modellen (artikel 26) rummede indtil 2005 mulighed for, at en stat kunne afvise at give oplysninger fra pengeinstitutter m.v., hvis dette stred imod interne regler. Indtil 2009 ville nogle lande og områder ikke udveksle oplysninger, som først skulle indhentes i pengeinstitutter m.v., idet indhentning af disse oplysninger ville stride mod deres interne regler om bankhemmelighed.

Den teknologiske udvikling og den stigende internationalisering har medført bedre muligheder for, at skattepligtige i et land kan have indtægter og kapital i et andet land. Den øgede betydning af internationale forhold har øget betydningen af, at et lands skattemyndigheder også har adgang til op-

lysninger fra udlandet, herunder især oplysninger fra pengeinstitutter m.v.

Anbringelse af værdier i andre lande kan føre til en mere ulige fordeling af skattebyrden. Faldende skatteprovenu fra geografisk mobile skattekilder kan medføre, at lande bliver tvunget til at øge beskatningen af skattekilder, som ikke kan flyttes til udlandet. Skattepligtige med udenlandske transaktioner kan få muligheder for at undgå beskatning i deres hjemland, hvilket kan øge beskatningen af andre skattepligtige.

Siden midten af 1990'erne har der derfor været internationale bestræbelser med det formål at bekæmpe skadelig skattepraksis, bl.a. ved forbedret samarbejde mellem de forskellige landes skattemyndigheder om udveksling af oplysninger.

Som led i dette arbejde offentliggjorde OECD i april 2002 en standardaftale om udveksling af oplysninger i skattesager. Standardaftalen var udarbejdet i samarbejde med en række ikke-medlemslande. Standardaftalen er ikke en dobbeltbeskatningsoverenskomst, men indeholder kun bestemmelser om udveksling af oplysninger. Standardaftalen kan bruges som udgangspunkt for indgåelse af aftaler mellem de forskellige lande og områder i tilfælde, hvor en dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke er ønskværdig, f.eks. fordi én af parterne ikke har nogen indkomstbeskatning. Standardaftalen medfører bl.a., at lande og områder skal videregive oplysninger til hinanden og om nødvendigt først indhente oplysningerne, og at denne pligt også gælder oplysninger fra pengeinstitutter m.v.

På grundlag af denne standardaftale har Danmark siden 2007 og indtil 1. februar 2012 indgået i alt 36 aftaler om informationsudveksling med en række områder med vigtige finansielle centre, hvoraf 23 allerede er i kraft og kan finde anvendelse i forbindelse med efterforskning af skattestraffesager. Blandt de ikrafttrådte aftaler kan nævnes Isle of Man, Jersey, Guernsey, Gibraltar, Monaco, Caymanøerne, Bahamas, Bermuda og De Britiske Jomfruer. Den første af disse aftaler – med Isle of Man – er indgået i 2007 og trådt i kraft i 2008. Det forventes, at der vil blive indgået en række yderligere aftaler med tilsvarende indhold i de kommende år.

I 2005 blev OECD-modellens artikel 26 om informationsudveksling ændret, så den svarer til standardaftalen om udveksling af oplysninger. Det vil sige, at pligten til at videregive oplysninger – og om nødvendigt først at indhente oplysningerne – også gælder oplysninger fra pengeinstitutter m.v. De dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark har indgået siden 2005, indeholder denne forpligtelse til også at indhente og videregive oplysninger fra pengeinstitutter m.v.

For så vidt angår de dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Danmark har indgået inden 2005, indeholder de ikke den nye forpligtelse til at indhente og videregive oplysninger fra pengeinstitutter m.v.; men kun enkelte lande har hidtil afvist international udveksling af bankoplysninger, selv om dobbeltbeskatningsoverenskomsten ikke indeholder en udtrykkelig forpligtelse hertil. Hertil kommer Schweiz, hvis dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark fra 1973 ef-

ter sin ordlyd udtrykkelig udelukker udveksling af oplysninger i strid med national bankhemmelighed.

I løbet af 2009 har Belgien, Luxembourg, Schweiz, Singapore og Østrig, som hidtil har praktiseret uigennemgribelig bankhemmelighed, indgået protokoller med Danmark om ændring af artiklen om informationsudveksling i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne. Med undtagelse af protokollen med Belgien er disse protokoller nu trådt i kraft. Danmark har derfor mulighed for at anmode om oplysninger fra pengeinstitutter m.v. også fra disse lande.

4. Lovforslaget

Lovforslaget omhandler først og fremmest den midlertidige strafnedsættelsesordning, som er hovedelementet i den politiske aftale, jf. afsnit 4.1.

Derudover lægges der med lovforslaget op til, at domstolene skærper sanktionspraksis i forbindelse med overtrædelse af straffelovens § 289 i skatte- og afgiftssager i form af en forhøjelse af niveauet for tillægsbøder, jf. afsnit 4.3. Også dette element hidrører fra den politiske aftale, som er gengivet i afsnit 2 ovenfor.

4.1. Den midlertidige strafnedsættelsesordning

Forslagets baggrund er den politiske aftale om en midlertidig strafnedsættelsesordning vedrørende hidtil skjulte formuer i udlandet, som er refereret og kommenteret i afsnit 2 ovenfor. Forslaget går ud på at indføre en sådan ordning, idet der dog er en begrænsning i forhold til de oplysninger, SKAT er kommet i besiddelse af i Money Transfer-projektet, som er omtalt i afsnit 3.2.

Den foreslåede ordning er et supplement til den generelle strafnedsættelsesordning ved selvanmeldelse, som er beskrevet i afsnit 3.1.3, og den vil medføre en yderligere strafnedsættelse i de sager, hvor der er forsæt til unddragelse af skatter og afgifter, og hvor sagerne efter den almindelige ordning ville blive indbragt for domstolene med påstand om betinget eller ubetinget frihedsstraf. Den foreslåede ordning gælder både for fysiske og juridiske personer, og den er midlertidig: Der er kun mulighed for at blive omfattet af den, hvis man henvender sig i perioden fra og med den 1. juli 2012 til og med den 30. juni 2013. Afsnit 4.1.1. indeholder en overordnet beskrivelse af den fremgangsmåde, som skal benyttes, når man ønsker at anmelde sig under ordningen.

Under den foreslåede ordning kan selvanmeldere, der opfylder betingelserne, undgå frihedsstraf uanset størrelsen af undragelsen. *Det ene hovedelement* er således, at overtrædelse af straffelovens § 289, hvor den normale strafferamme er fængsel, straffes med bøde, hvis overtrædelsen er omfattet af de kriterier, der afgrænser ordningen, og tilsvarende gælder overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, hvor strafferammen giver mulighed for fængsel. Den foreslåede ordning er afgrænset til forsætlige unddragelser fra og med 100.000 kr., da mindre grove forhold allerede efter den nu gældende strafnedsættelsesordning for selvanmeldere ikke resulterer i straf, se afsnit 3.1.3.

Det bliver samtidig muligt at afslutte den strafmæssige del af sagen ved, at SKAT udsteder et administrativt bødeforelæg, som vedtages af den pågældende. Herved kan overtræderen undgå kontakt til politiet og anklagemyndigheden og undgå den offentlighed, der er et element i den almindelige strafferetspleje.

Det andet hovedelement i lovforslagets udmøntning af den foreslåede ordning er, at sanktionen er en bøde på op til 60 pct. af de unddragne skatter og afgifter. Forslaget vedrørende bødefastsættelsen er nærmere omtalt i afsnit 4.1.2.

Den foreslåede ordning angår alene overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, herunder overtrædelser af straffelovens § 289. Der er ikke hjemmel til at undlade strafforfølgning for andre forhold, der vedrører selve erhvervelsen af de midler, der har været holdt skjult i udlandet, og hvis SKAT konstaterer noget, der tyder på andre strafbare forhold, vil sagen overgå til behandling hos politiet. På den ene side skal alle skyldige skatter og afgifter opgøres, men på den anden side skal det forhindres, at ordningen anvendes til hvidvaskning af midler, der er tilvejebragt ved kriminel aktivitet. Den skattepligtige skal derfor sandsynliggøre, at midlerne stammer fra lovlige aktiviteter.

Den foreslåede ordning angår kun overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, som har tilknytning til placering af værdier i udlandet. Personer, som reelt er skattepligtige til Danmark, men som har søgt at vildlede de danske myndigheder om, at dette er tilfældet, kan ikke få strafnedsættelse. Sådan vildledning er kriminaliseret i skattekontrollovens § 15, som er undtaget fra ordningen, se bemærkningerne til § 1, stk. 2.

Den foreslåede ordning indebærer en nedsættelse af straffen i forhold til den straf, der ville være forskyldt, dersom de samme forhold var blevet straffet efter de almindelige regler om selvanmeldelse. Afgrænsningen mellem overtrædelser, der medfører straf, og overtrædelser, der ikke straffes, er den samme. Som det fremgår af afsnit 3.1.3., er overtrædelser, der er begået af grov uagtsomhed, straffri, når der er tale om selvanmeldelse, og ordningen er derfor begrænset til forsætlige overtrædelser. Forsætlige overtrædelser, hvor det unddragne beløb er under 100.000 kr. er ligeledes straffri ved selvanmeldelse, og den midlertidige strafnedsættelsesordning omfatter således kun overtrædelser, hvor den forsætlige unddragelse er 100.000 kr. og derover.

Det foreslås, at selvanmeldelse skal være mulig, indtil en myndighed har rettet henvendelse til den skattepligtige om de midler eller værdier, der er omfattet af den foreslåede ordning. Meddelelsen skal være kommet frem til den skattepligtige, men der er ikke et krav om, at meddelelsen er kommet til den skattepligtiges kundskab. Begrundelsen herfor er, at det kan være vanskeligt at sandsynliggøre, at en skattepligtig har haft den fornødne viden om, at en opklaring er umiddelbart forestående, før han eller hun er blevet kontak- tet. Det er imidlertid muligt at føre bevis for, at en meddelelse er kommet frem, hvorefter risikoen for, om meddelelsen er kommet til kundskab, ligger hos den skattepligtige. Kravet om, at en meddelelse fra myndigheden skal være kommet frem, betyder, at den skattepligtige får en større sikker-

hed for, at han eller hun er omfattet af ordningen, forudsat at de andre betingelser er opfyldt.

SKAT er i forbindelse med Money Transfer-projektet kommet i besiddelse af en lang række oplysninger om transaktioner med udenlandske konti. SKAT vil, som omtalt i afsnit 3.2., kontakte de personer og virksomheder, som ellers kunne være omfattet af den midlertidige strafnedsættelsesordning, om, at de er udtaget til yderligere kontrol på baggrund af de oplysninger, der indgår i databasen. De personer og virksomheder, som har modtaget en sådan meddelelse, har herved fået den henvendelse, som afskærer dem fra at bruge ordningen.

I øvrigt følger nærværende ordning afgrænsningen af selvanmeldelse, som den er beskrevet i afsnit 3.1.3.

Som det fremgår af afsnit 3.1.3., betyder den igangværende ændring af den strafferetlige sanktionspraksis, at der er uafklarede forhold i den nuværende selvanmeldelsesordning. Indtil ændringen var sanktionen ved alle forsætlige unddragelser fra og med 100.000 kr. betinget frihedsstraf og en tillægsbøde på halvdelen af unddragelsen. Forsætlige unddragelser af skattelovgivningen og de generelle afgiftslove fra og med 100.000 kr., men mindre end 250.000 kr. kan efter ændringen ikke sanktioneres med betinget frihedsstraf og tillægsbøde, og spørgsmålet er således, om der i dette interval skal kunne sanktioneres med bødestraf, eller om straffen skal bortfalde. Strafbortfald vil være en radikal lempelse af sanktionsniveauet i forhold til tidligere.

Jo mildere sanktionen bliver, jo større bliver samtidig forskellen til den nuværende sanktionspraksis ved selvanmeldelse for forsætlige unddragelser af punktafgifter over 100.000 kr., hvor der efter praksis nedlægges påstand om betinget frihedsstraf og tillægsbøde på halvdelen af unddragelsen. Det betyder, at strafnedsættelsen i disse sager alene afspejler sig i valg af betinget i forhold til ubetinget frihedsstraf.

Regeringen finder, at strafudmålingen i intervallet 100.000 kr. til 250.000 kr. ved selvanmeldelse for på den ene side punktafgifter og på den anden side skatter og generelle afgifter bør harmoniseres.

Skatteministeriet skal derfor i samarbejde med anklagemyndigheden forelægge domstolene en ny praksis i den almindelige selvanmeldelsesordning, således at en forsætlig unddragelse af skatter og generelle afgifter i intervallet mellem 100.000 kr. og 250.000 kr. skal kunne afgøres administrativt med en bøde på én gang unddragelsen (svarende til halvdelen af normalbøden), da en forsætlig unddragelse på 100.000 kr. og derover må anses for så alvorlig, at strafbortfald ikke vil være rimeligt.

Indtil domstolene har godkendt en ny sanktionspraksis, skal disse sager således stadig sendes til politiet med anmodning om, at der nedlægges påstand om en bøde på én gang unddragelsen med henblik på, at domstolene fastlægger en sanktionspraksis.

I sager om punktafgiftsovertrædelser med en forsætlig unddragelse på 100.000 kr. og derover anmodes politiet om, at der i stedet for betinget frihedsstraf nedlægges påstand om

en bøde på én gang unddragelsen, når unddragelsen ligger i intervallet mellem 100.000 kr. og 250.000 kr., således at sanktionsniveauet ved selvanmeldelse bliver ensartet.

Der findes ingen praksis for sanktionsudmåling ved juridiske personers selvanmeldelse. Det er regeringens opfattelse, at forsætlige overtrædelser, begået af juridiske personer, skal kunne straffes med bøde på én gang unddragelsen uanset unddragelsens størrelse, når unddragelsen er 100.000 kr. eller derover. Det svarer til princippet om, at bøden ved selvanmeldelse halveres i forhold til normalbøden, og det svarer til, at sanktionsniveauet for juridiske personer følger normalbødesystemet, jf. afsnit 3.1.

Der sker ingen ændring i sager, hvor den forsætlige unddragelse er 250.000 kr. og derover, men under 500.000 kr., hvor der stadig vil blive nedlagt påstand om betinget frihedsstraf og en tillægsbøde på halvdelen af unddragelsen.

Hvis der ikke er tale om selvanmeldelse, vil de regler, der er omtalt i afsnit 3.1.1 og 3.1.2, finde anvendelse.

Det er en forudsætning for at kunne blive omfattet af den midlertidige straffesættelsesordning, at alle skatter og afgifter, der relaterer sig til de udeholdte værdier, skal opgøres efter de almindelige regler herom. Det er udtrykkelig omtalt i forligsteksten, at der også skal betales skat af indtægter opgjort af udenlandske datterselskaber, der burde have været undergivet CFC-beskatning. Er der tale om midler, der er arvet af en dansk skattepligtig, og som burde have været inddraget under et skifte i Danmark, skal der tilsvarende betales udeholdt boafgift og arveafgift. I modsætning til den gældende straffesættelsesordning ved selvanmeldelse forudsætter den nye ordning, at skyldige skatter og afgifter rent faktisk bliver betalt inden for en frist, der fastsættes af SKAT. Svigter denne forudsætning efterfølgende, må sagen overgå til behandling efter de almindelige regler, jf. afsnit 3.1.

Det er ikke en betingelse for at benytte ordningen, at de værdier, der har været skjult i udlandet, flyttes til Danmark. Der er heller ikke i ordningen indbygget særlige fordele for skattepligtige, der vælger at overføre værdierne til Danmark i tilknytning til selvanmeldelsen.

Afgrænsningen af ordningens anvendelsesområde er i øvrigt nærmere beskrevet i bemærkningerne til § 1.

4.1.1. Fremgangsmåden, som skal benyttes ved anmeldelsen

Det er tanken, at ordningen inden dens ikrafttræden den 1. juli 2012 dels skal annonceres i pressen, dels omtales på SKATs hjemmeside www.skat.dk. Man kan som borger foretage en selvanmeldelse ved at ringe til et telefonnummer, der er oplyst på hjemmesiden, eller ved at udfylde en elektronisk formular, som ligeledes vil være tilgængelig på hjemmesiden. Denne fremgangsmåde sikrer, at henvendelsen sker direkte til den gruppe sagsbehandlere i SKAT, som skal administrere den midlertidige ordning. Man kan også udskrive formularen, udfylde den og indsende den med brev til SKAT eller aflevere den ved personlig henvendelse. Desuden kan man foretage en selvanmeldelse ved at sende et brev med relevante oplysninger til SKAT. Endelig er det

selvfølgelig muligt for enhver borger, der mener at have begået en lovovertrædelse, at henvende sig til politiet. Politiet kan ikke behandle en selvanmeldelse under ordningen som sådan, men skal i givet fald henvise til SKAT og i det konkrete fornødne omfang vejlede anmelderen om fremgangsmåden.

Uanset den form, som en selvanmelder vælger at benytte sig af, skal SKAT have en række oplysninger for at kunne behandle anmeldelsen. De oplysninger, man som minimum skal give SKAT, er følgende:

- navn,
- adresse,
- cpr-nummer / cvr-nummer,
- telefonnummer, eventuelt e-mailadresse,
- det/de indkomstår, som sagen vedrører,
- så præcist som muligt det beløb (brutto), som hidtil er udeholdt fra dansk beskatning, opdelt på indkomstår,
- indkomsttype,
- det land/område, som værdierne har været skjult i,
- hvorvidt man fortsat modtager penge i relation til det forhold, man ønsker omfattet af ordningen,
- underskrift (herunder tro- og loveerklæring på, at det angivne beløb er det fulde beløb).

Anmeldelsen bør så vidt muligt ledsages af kontoudtog, fakturaer, pengeoverførselsdokumenter eller lignende dokumentation. Da det ikke altid vil være konkret muligt for anmelderen at forudse, hvilken dokumentation der vil være nødvendig, stilles der dog ikke krav om, at al dokumentation umiddelbart skal ledsage anmeldelsen. Udredningen af, hvilken dokumentation der er konkret nødvendig, vil i stedet foregå under SKATs efterfølgende sagsbehandling, jf. nedenfor.

Når en anmeldelse er modtaget, sagsbehandles den i SKAT med henblik på at foretage en korrekt ansættelse af de udeholdte skatter og afgifter. Herunder tages der eventuelt kontakt til anmelderen med henblik på at indhente yderligere nødvendige oplysninger, eventuelt ved et forklaringsmøde med den pågældende. Det er en betingelse for, at anmelderen kan blive omfattet af ordningen, at anmelderen bistår med at få foretaget en korrekt ansættelsesændring. Det indebærer bl.a., at anmelderen efterfølgende fremskaffer den dokumentation, som SKAT anser for fornøden. Det bemærkes herved, at der som udgangspunkt vil være tale om dokumentation, som SKAT ikke har nogle alternative muligheder for at fremskaffe.

Når den tilstrækkelige baggrund for at foretage en korrekt ansættelse af skatter og afgifter er tilvejebragt, foretages der en sådan ansættelse. For indkomstskattens vedkommende sker dette formelt i form af en genoptagelse og ny skatteansættelse af den skattepligtige for ét eller flere afsluttede indkomstår. De yderligere skatter og afgifter, der udløses, skal betales rettidigt i overensstemmelse med den frist, som SKAT under hensyntagen til skatteydernes forhold har fastsat, jf. den foreslåede § 1, nr. 4.

Herefter foretages en selvstændig vurdering af, hvorvidt betingelserne for at afgøre straffesagen med en bøde på højst

60 pct. er opfyldt. Den strafferetlige vurdering af alle andre betingelser end betalingsbetingelsen kan dog ske sideløbende med sagsbehandlingen af ansættelsen.

Hvis det vurderes, at betingelserne er opfyldt, sender SKAT et forslag til afgørelse til den skattepligtige. Hvis denne tiltræder forslaget, udfærdiges der en afgørelse, der vedrører den skatte- og afgiftsmæssige side af sagen, og som ledsages af en meddelelse om, at der vil blive fremsendt et bødeforelæg, når de skyldige skatter og afgifter er betalt inden for den fastsatte frist. Forslag til bødens størrelse skal fremgå af meddelelsen. Den skattepligtige har mulighed for ved modtagelse af meddelelsen om den foreslåede bødestørrelse at anmode om forhandling med henblik på yderligere nedsættelse af bøden.

Når bødeforelægget herefter er fremsendt til den skattepligtige, skal det vedtages, dvs. underskrives og returneres af den skattepligtige, inden 14 dage efter modtagelsen. Ønsker den skattepligtige ikke at vedtage bødeforelægget, f.eks. fordi den skattepligtige finder, at bøden er for høj, sendes sagen til politiet med henblik på indbringelse for domstolene. Da ordningen med bødeforelæg er frivillig, kan den skattepligtige også inden der foreligger et bødeforelæg anmode om, at sagen overgår til behandling ved politiet og anklagemyndigheden med henblik på, at domstolene tager stilling til, om betingelserne for strafnedsættelse efter den foreslåede § 1, stk. 1, nr. 1-4, er opfyldt, og (forudsat at der ikke er grundlag for frifindelse) fastsætter straffen.

Hvis den endelige ansættelse ikke er afsluttet og betalingsfristen fastsat, når den skattepligtige anmoder om, at sagen overgår til behandling ved politi og anklagemyndighed, og hvis spørgsmålet vedrører, hvorvidt den pågældende er omfattet af den midlertidige strafnedsættelsesordning eller ej, må den strafferetlige afgørelse afvente den endelige ansættelse af de skyldige skatter og afgifter og den heri fastsatte betalingsfrist, fordi betalingen af de skyldige skatter og afgifter er en af betingelserne for strafnedsættelse.

Hvis SKAT vurderer, at betingelserne for at afgøre straffesagen med en bøde på op til 60 pct. ikke er opfyldt, behandles sagen i stedet efter de regler, der er beskrevet ovenfor under afsnit 3. Afhængig af hvilke betingelser der ikke er opfyldt, vil sagen enten blive behandlet som en selvanmeldelse efter den almindelige selvanmeldelsesordning, der er beskrevet i afsnit 3.1.3., eller som en almindelig skattestraffesag. Behandling som selvanmeldelse efter den almindelige selvanmeldelsesordning vil f.eks. være aktuel, hvis den svigtende betingelse er, at anmelderen har anbragt sin formue i et land, som Danmark kunne have fået bankoplysninger fra inden den 1. januar 2008, jf. bilag 2 til dette lovforslag. Behandling som almindelig skattestraffesag vil f.eks. komme på tale, hvis den svigtende betingelse er, at anmeldelsen først er indkommet, efter at SKAT har indledt kontrol af den pågældende, således at der i strafferetlig henseende ikke er tale om en selvanmeldelse, eller hvis anmelderen ikke frivilligt medvirker til sagens fulde oplysning.

I nogle tilfælde vil sagen, hvis den behandles efter de almindelige regler, fordi SKAT vurderer, at betingelserne i den foreslåede § 1 ikke er opfyldt, kunne afsluttes med et bøde-

forelæg. Hvis den pågældende er uenig med SKAT i, at betingelserne for strafnedsættelse efter den foreslåede § 1 ikke er opfyldt, kan den pågældende i så fald afvise bødeforelægget, hvorefter sagen skal indbringes for domstolene, som så må tage stilling til, om betingelserne er opfyldt. Også i sager, som indbringes for domstolene, fordi SKAT vurderer, at sagen giver anledning til fængselsstraf, kan domstolene efterprøve SKATs vurdering af, at betingelserne i den foreslåede § 1 ikke er opfyldt.

Hvis sagen er afsluttet ved administrativt bødeforelæg, kan det forekomme, at SKAT efterfølgende må konstatere, at en af betingelserne herfor er svigtet. F.eks. kan der fremkomme oplysninger, der viser, at den skattepligtige rent faktisk ikke har givet SKAT alle oplysninger af relevans for sagen, som den skattepligtige har adgang til. I så fald opfylder anmelderen objektivt ikke betingelserne for at få straffen nedsat under den midlertidige ordning. Såfremt der er tale om forhold, der ikke tidligere har været oplyst, f.eks. indkomstår, der ikke er omfattet af selvanmeldelsen, kan der rejses tiltale for disse forhold, og de bristende forudsætninger for selvanmeldelse vil kunne indgå i bedømmelsen ved strafudmålingen, da straffeloven indeholder hjemmel til en samlet vurdering af alle de strafbare forhold, der foreligger på afgørelses-tidspunktet. Hvis der er tale om nye beviser vedrørende de samme forhold, som selvanmeldelsen omfatter, er muligheden for genoptagelse stærkt begrænset.

4.1.2. Bødefastsættelsen

Det forudsættes, at bøden i sager, hvor betingelserne i den foreslåede § 1, stk. 1, er opfyldt, som udgangspunkt fastsættes til 60 pct. af de unddragne skatter og afgifter.

Med de unddragne skatter og afgifter menes det samlede beløb i skat og eventuelt moms og afgifter, herunder også punktafgifter, som den skattepligtige skulle have betalt, hvis skatte- og afgiftsreglerne var blevet anvendt korrekt. Der opgøres et samlet beløb for alle berørte indkomstår og eventuelt afgiftsperioder. Den rentetilskrivning, som vil indgå i beregningen af det faktisk skyldige skatte- og afgiftsbeløb, betragtes ikke som en unddragelse.

Det bemærkes i den forbindelse, at straffen uanset de ovenfor angivne retningslinjer for bødens fastsættelse fortsat vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af sagens omstændigheder. Det angivne bødeniveau vil således kunne fraviges inden for den angivne strafferamme på op til 60 pct. af det unddragne beløb, hvis der i den konkrete sag foreligger omstændigheder, der taler herfor.

4.2. Udmåling af tillægsbøde ved overtrædelse af straffelovens § 289

Forligsparternes ønske om, at strafferammen udnyttes bedre i større skatteunddragelsessager, er en henstilling til regeringen om skærpet straf. I lovforslaget er dette ønske udmøntet i et forslag om at udvide straffelovens § 289 med et nyt stykke, der indeholder anvisninger om udmåling af tillægsbøde efter straffelovens § 50, stk. 2, som i modsætning til den midlertidige strafnedsættelsesordning er tidsbegrænset.

Strafudmålingen inden for skatte- og afgiftsstrafferetten følger en ganske ensartet og detaljeret retspraksis, hvor der ved forsætlige overtrædelser i tillæg til frihedsstraf gives en bøde, der svarer til én gang de undtagne beløb, når der er tale om skat, moms, arbejdsmarkedsbidrag og lønsumsafgift, og en halv gang de undtagne beløb, når undtagelsen vedrører punktafgifter, se afsnit 3.1. om gældende ret.

Størrelsen af den tilsigtede vinding indgår i bedømmelsen af forholdets grovhed, hvor tommelfingerreglen er, at undtagelser over 500.000 kr. vil kunne henføres til straffelovens § 289. I dag gælder denne beløbsgrænse efter retspraksis for hvert lovområde for sig, dvs. skattelovene, de generelle afgiftslove og punktafgiftslovene.

Normalt har særligt skærpende omstændigheder alene fået betydning for frihedsstraffens længde, mens tillægsbøden har ligget fast. Der er intet ønske om, at der gives kortere eller længere frihedsstraffe ved særlig grove forbrydelser, men der er et ønske om, at grovheden også afspejler sig i tillægsbøden.

Omstændighederne ved den foretagne undtagelse bør også indgå i vurderingen ved udmåling af tillægsbøden. F.eks. bør en planlægning, der tilsigter at vanskeliggøre opklaring af undtagelsen, skærpe vurderingen af forholdets grovhed. Placering af indeståender i udenlandske pengeinstitutter m.v., som SKAT ikke kan indhente oplysninger fra, må anses for at være en manøvre, der tilsigter at vanskeliggøre opklaringen. Af andre vigtige strafskærpende omstændigheder kan nævnes, at der er flere gerningsmænd, tale om særlig planlægning i øvrigt eller tale om et led i omfattende kriminalitet.

Tilstedeværelsen af de nævnte skærpende omstændigheder bør som udgangspunkt medføre, at niveauet for tillægsbøden forhøjes med 20 pct. i forhold til det nuværende niveau.

5. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Der foreligger i sagens natur ingen statistiske oplysninger, der kan danne grundlag for et skøn over lovforslagets økonomiske konsekvenser for det offentlige.

De økonomiske konsekvenser vil bestå af to modsatrettede effekter. På den ene side vil den foreslåede straffesættelsesordning kunne medføre, at indkomster, der ellers ikke ville blive indkomstbeskattet, kommer til beskatning, og på den anden side vil den kunne medføre et reduceret beløb fra tillægsbøder i forhold til de bøder, der efter gældende regler er forbundet med forsættlig skatte- og afgiftsunddragelse.

Traditionelt opgøres de økonomiske konsekvenser af en lovændring som de ændringer i skatte- og afgiftsprovenu, som ændringen medfører i forhold til en fastholdelse af uændrede regler. Da de undtagne indkomster efter gældende regler er skatte- eller afgiftspligtige og ideelt set ville være kommet til beskatning på et tidspunkt efter en større indsats hos skattemyndighederne, politiet eller andre offentlige myndigheder, vil den foreslåede straffesættelsesordning principielt set ikke medføre et merprovenu på skatter og af-

gifter, men til gengæld medføre et provenutab vedrørende de reducerede bøder i den periode, hvor ordningen gælder.

I erkendelse af og forventning om, at forslaget de facto vil medføre indtægter til det offentlige, som ellers ikke ville være indgået, er det imidlertid vurderingen, at lovforslaget samlet set vil medføre et beskedent merprovenu, som dog ikke kan kvantificeres nærmere.

6. Administrative konsekvenser for det offentlige

Forslaget fordrer udvikling af mulighed for elektronisk anmeldelse til straffesættelsesordningen via SKATs hjemmeside. Derudover skal SKATs opkrævnings- og afregningssystemer tilpasses ordningen. Den samlede omkostning hertil skønnes umiddelbart at udgøre 2,2 mio. kr. Forslaget ventes ikke at medføre selvstændige driftsudgifter af nævneværdigt omfang.

Omkostningerne til implementering af kommunikationsplan i form af presseinitiativer og andre kampagner, der sikrer, at offentligheden får rettidig kendskab til ordningen, med klare anvisninger på, hvorledes man skal anvende ordningen, er skønnet til 4 mio. kr.

Endelig skønnes forbruget af årsværk i SKAT i forbindelse med den daglige administration af ordningen at udgøre ca. 5 årsværk i 2012 og ca. 2 årsværk i 2013, svarende til en engangsomkostning på ca. 4,2 mio. kr.

Lovforslaget ventes således at medføre engangsudgifter i størrelsesordenen 10,4 mio. kr.

7. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har ingen økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

8. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for erhvervslivet.

9. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

10. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

11. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

12. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Lovforslaget har ud over i ministerier været i høring hos Advokatsamfundet, Danske Advokater, Dansk Told- og Skatteforbund, Finansrådet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer og SRF Skattefaglig Forening.

13. Sammenfattende skema

Samlet vurdering af konsekvenser af lovforslaget

	Positive konsekvenser/ mindre udgifter	Negative konsekvenser/ merudgifter
Økonomiske konsekvenser for det offentlige	Forslaget skønnes at medføre et beskedent merprovener, der ikke kan kvantificeres nærmere.	Ingen
Administrative konsekvenser for det offentlige	Ingen	Forslaget skønnes at indebære omkostninger til systemtilretninger på ca. 2,2 mio. kr., omkostninger til kommunikation på ca. 4 mio. kr., mens omkostningerne til administration af ordningen skønnes at udgøre 4,2 mio. kr. Samlet skønnes omkostningerne til forslaget at beløbe sig til ca. 10,4 mio. kr.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til stk. 1

Efter gældende ret straffes overtrædelse af straffelovens § 289 med fængsel indtil 8 år. Det foreslås i indledningen til stk. 1, at en sådan overtrædelse straffes med en bøde på højst 60 pct. af de undtagne skatter og afgifter, hvis lovens betingelser er opfyldt. Afgrænsningen af, hvilke strafbare forhold der kan henføres til straffelovens § 289, ændres ikke. Den gældende praksis herfor er beskrevet i afsnit 3.1.1.1. og 3.1.2.1. i de almindelige bemærkninger.

Efter gældende ret straffes overtrædelse af skatte- og afgiftslovgivningen i tilfælde, der ikke henføres til straffelovens § 289, med bøde eller fængsel i op til 1 år og 6 måneder. Der er ikke angivet noget niveau for bødestrafen. Praksis med hensyn til bødeniveau i disse tilfælde er beskrevet i afsnit 3.1.1.3 og 3.1.2.3. De skatte- og afgiftslove, som er omfattet af ordningen, fremgår af bilag 1. Det foreslås i indledningen til stk. 1, at også sådanne overtrædelser straffes med en bøde på højst 60 pct. af de undtagne skatter og afgifter, dersom lovens betingelser er opfyldt.

Det foreslås, at der skal være tale om forsætlige overtrædelser på 100.000 kr. og derover, da mindre grove overtrædelser ved selvanmeldelse ikke er strafsanktionerede. Da forslaget om en midlertidig strafnedsættelse ved selvanmeldelse i særlige situationer sætter fokus på den gældende selvanmeldelsesordning, fremgår det af de almindelige bemærkninger i afsnit 4.1., at Skatteministeriet i samarbejde med anklagemyndigheden udenfor den midlertidige strafnedsættelsesordning skal få fastlagt en praksis for sanktionsniveauet ved forsætlige unddragelser mellem 100.000 kr. og 250.000 kr., hvor der er tale om selvanmeldelse.

Den foreslåede ordning angår forhold i forbindelse med midler, der har været holdt skjult i udlandet. De betingelser, der skal være opfyldt for, at et forhold omfattes af ordningen, fremgår af stk. 1, nr. 1 - 4. Heraf vedrører nr. 1 placeringen af de pågældende midler, nr. 2 vedrører krav til kontakten mellem den berørte person og myndighederne, nr. 3 angiver den periode, hvor ordningen kan anvendes, og nr. 4 indeholder forpligtelsen til at betale alle skyldige skatter og afgifter i forbindelse med de afslørede forhold.

Efter nr. 1 skal det strafbare forhold for det første vedrøre midler, der indestår på konti, eller værdier, der er placeret i depot, hos pengeinstitutter eller tilsvarende økonomiske aktører i visse lande og i skattemæssig henseende selvstændige jurisdiktioner. Værdier kan omfatte både pengebeløb, værdipapirer og andre aktiver.

Kerneområdet for ordningen forventes at være konti tilhørende danske fuldt skattepligtige - personer såvel som virksomheder og selskaber - i udenlandske pengeinstitutter m.v., hvor der i en kortere eller længere periode er tilskrevet renter, uden at de danske skattemyndigheder er kommet til kundskab herom gennem Money Transfer-projektet eller på anden vis. Fuldt skattepligtigt til Danmark er dog ikke en betingelse for at kunne benytte ordningen. Ved opgørelse af de samlede undtagne skatter og afgifter skal der - i overensstemmelse med den almindelige praksis herfor - også tages hensyn til måden, hvorpå midlerne er tilvejebragt, da der er forskel på skatteberegningen ved f.eks. almindelig indkomst eller arv.

Foruden pengeinstitutkonti omfattes også depoter i udenlandske pengeinstitutter af ordningen, således at den bl.a. også omfatter afkast af aktier og andre værdipapirer anbragt i et udenlandsk depot.

Den udenlandske institution skal som udgangspunkt være en bank eller et andet pengeinstitut svarende til f.eks. en dansk sparekasse. Hertil kommer andre tilsvarende økonomiske aktører. Der kan ikke gives en udtømmende opregning af,

hvilke økonomiske aktører i hvilke lande og jurisdiktioner, der konkret vil kunne ligestilles med et pengeinstitut, idet lovgivningen vedrørende økonomiske aktører varierer meget på verdensplan. En vis vejledning kan dog findes i EU's rentebeskatningsdirektiv (48/2003/EØF), omtalt under afsnit 3.3.1. i de almindelige bemærkninger. Direktivet finder – ud over pengeinstitutter – anvendelse på visse andre økonomiske aktører, f.eks. investeringsforeninger, og finder i kraft af samarbejdsaftaler tilsvarende anvendelse i en række jurisdiktioner uden for EU. I tvivlstilfælde vil SKAT foretage en konkret vurdering, eventuelt efter at have konsulteret Finanstilsynet.

Det udenlandske pengeinstitut m.v. skal være hjemmehørende i et land eller en selvstændig skattejurisdiktion, som ikke står på den liste, der er optaget som bilag 2 til lovforslaget.

Listen afspejler forligstekstens angivelse af, at der skal være tale om lande eller jurisdiktioner, hvorfra Danmark ikke kunne have fået oplysninger om bankindeståender og lignende pr. 1. januar 2008, dersom man fra dansk side havde anmodet myndighederne i landet eller jurisdiktionen om disse oplysninger.

Der kan være to årsager til, at Danmark ikke kunne have fået sådanne oplysninger. Den ene – og langt den hyppigste – årsag er, at Danmark ikke havde en aftale med det pågældende land eller den pågældende jurisdiktion om udveksling af oplysninger i skattesager. Der kan ikke opstilles en udtømmende liste over lande og jurisdiktioner, som Danmark ikke havde en sådan aftale med den 1. januar 2008, idet der ikke nogetsteds forefindes et fuldt overblik over alle selvstændige skattejurisdiktioner på verdensplan.

Den anden årsag til, at Danmark ikke kunne have fået bankoplysninger, kan være, at Danmark ganske vist havde en aftale med det pågældende land pr. 1. januar 2008 om udveksling af oplysninger i skattesager, men at denne aftale ikke omfattede udveksling af bankoplysninger. Om baggrunden for, at sådanne aftaler forekommer, henvises til de almindelige bemærkninger afsnit 3.4.4. Det drejer sig konkret om Belgien, Luxembourg, Schweiz, Singapore og Østrig, som alle havde uigennemskyldelig bankhemmelighed pr. 1. januar 2008. For alle fem lande gælder dog, at de nu har indgået protokoller med Danmark om ændring af artiklen om udveksling af oplysninger i dobbeltbeskatningsoverenskomsten, således at de fremover – efter anmodning fra Danmark – vil indhente og videregive oplysninger fra pengeinstitutter m.v.

Som bilag 2 til lovtæksten er optaget en oversigt over de lande og jurisdiktioner, som Danmark *kunne* have fået bankoplysninger fra pr. 1. januar 2008. Det vil sige de lande og jurisdiktioner, som Danmark havde aftaler med om udveksling af oplysninger i skattesager, undtagen de fem lande, som er nævnt i foregående afsnit. For de lande og jurisdiktioner, der står opført i bilaget, gælder ordningen ikke. Skulle der indkomme anmeldelser i forbindelse med den nye ordning, som vedrører disse lande og jurisdiktioner, kan SKAT ikke se bort fra anmeldelsen. Sagen vil i stedet som udgangspunkt blive behandlet efter de almindelige regler for selvanmeldel-

ser, som er beskrevet i afsnit 3.1.3. i de almindelige bemærkninger.

Som omtalt i afsnit 3.4.4. i de almindelige bemærkninger har der i de seneste år været en markant udvikling i retning af, at flere og flere lande og jurisdiktioner opgiver deres uigennemskyldelige bankhemmelighed og erklærer sig villige til – efter anmodning i konkrete sager – at videregive bankoplysninger til aftalepartnere i skattesager. Ud over de fem nævnte protokoller med Belgien, Luxembourg, Schweiz, Singapore og Østrig har Danmark nu indgået 36 separate aftaler om udveksling af oplysninger i skattesager (TIEAer). I det omfang en selvanmeldelse under den nye ordning vedrører konti eller depoter i et land eller en jurisdiktion, som Danmark siden 1. januar 2008 har fået mulighed for at få oplysninger fra, vil SKAT kunne gøre brug af en sådan aftale i forbindelse med efterforskningen af sagen. SKAT har således forbedrede muligheder for at få verificeret eller uddybet de oplysninger, som anmelderen selv er fremkommet med.

Efter nr. 2 skal anmelderen have kontaktet SKAT, inden en henvendelse fra SKAT eller en anden myndighed er kommet frem til anmelderen, og anmelderen skal aflægge fuldstændig tilståelse. Som eksempel på en henvendelse, der afskærer modtageren fra at benytte ordningen, kan først og fremmest nævnes SKATs meddelelse om, at en kontrolsag er startet i forbindelse med Money Transfer-projektet, jf. afsnit 3.2. Som eksempler på tilfælde, hvor den indledende kontakt kommer fra en anden myndighed end SKAT, kan nævnes politiet, der f.eks. kan have rettet henvendelse til anmelderen om strafferetlig efterforskning af andre forhold, som har belyst tilstedeværelsen af midler i udlandet, og hvor anmelderen må forvente, at oplysninger herom vil gå videre til SKAT. Tilsvarende kan Finanstilsynet have rettet henvendelse i forbindelse med hvidvasklovgivningen. Anmelderen kan i sådanne tilfælde ikke opnå strafnedsættelse for overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, der måtte indtage en sekundær rolle i forhold til den primære efterforskning af andre strafbare forhold.

Hvad enten det er SKAT eller en anden myndighed, der efterforsker sagen, vil anmelderen kunne blive omfattet af ordningen, hvis blot anmeldelsen bliver indgivet, inden en henvendelse fra den efterforskende myndighed er kommet frem til anmelderen. Dette er på et enkelt punkt en fravigelse af de almindelige frivillighedsprincipper, der gælder for selvanmeldelse, og som er beskrevet i afsnit 3.1.3. i de almindelige bemærkninger. Efter de almindelige principper er man ikke selvanmelder, hvis man, uden ligefrem at have modtaget en henvendelse fra myndighederne, har viden eller sikker formodning om, at skattemyndighederne beskæftiger sig med ens skatteforhold på en sådan måde, at unddragelsen må forventes at komme for dagen.

Meddelelsen skal være kommet frem til den skattepligtige, men der er ikke et krav om, at meddelelsen er kommet til den skattepligtiges kundskab. Begrundelsen herfor er, at det kan være vanskeligt at sandsynliggøre, at en skattepligtig har haft den fornødne viden om, at en opklaring er umiddelbart forestående, før han eller hun er blevet kontaktet. Det er

imidlertid muligt at føre bevis for, at en meddelelse er kommet frem, hvorefter risikoen for, om meddelelsen er kommet til kundskab, ligger hos den skattepligtige. Kravet om, at en meddelelse fra myndigheden skal være kommet frem, betyder, at den skattepligtige får en større sikkerhed for, at han eller hun er omfattet af ordningen, forudsat at de andre betingelser er opfyldt.

Som andet led i bestemmelsen fastslås det, at den pågældende skal aflægge fuldstændig tilståelse. Dette svarer til straffelovens § 82, nr. 9, hvorefter det ved straffens fastsættelse i almindelighed skal indgå som en formildende omstændighed, hvis gerningsmanden frivilligt har angivet sig selv og aflagt fuld tilståelse. Anmelderen har således frivilligt afstået fra den ret, han ellers har til ikke at medvirke til sagens opklaring. Det er en forudsætning for, at ordningens strafnedsættelselementer kan finde anvendelse. Konstateres det i forbindelse med den efterfølgende prøvelse og efterforskning af sagen, at personen ikke har lagt alle kort på bordet, men har forsøgt enten at vildlede eller at begrænse efterforskningen, overgår sagen til behandling hos politiet.

Endelig fremgår det som tredje led i bestemmelsen, at den skattepligtige skal medvirke til sagens fulde opklaring, så SKAT kan foretage en korrekt ansættelsesændring. Det er ikke et krav, at al dokumentation skal indgives samtidig med anmeldelsen, da det i mange tilfælde først vil blive afklaret, når SKAT påbegynder sagsbehandlingen, hvilken dokumentation og hvilke uddybende forklaringer, der er behov for. Der skal gives så fyldestgørende oplysninger som muligt, således at SKAT får mulighed for at opgøre forholdene omkring udeholdte skatter og afgifter præcist. Konstaterer SKAT noget, der tyder på, at der foreligger andre strafbare forhold, videregives sagen til politiet.

Det anmeldte forhold skal underbygges af kontoudtog, fakturaer, pengeoverførselsdokumenter eller lignende dokumentation, i det omfang anmelderen ligger inde med sådan dokumentation eller har mulighed for at fremskaffe den. Der kan, afhængig af, hvilke aktiviteter der har været tale om, og hvilke dele af skatte- og afgiftslovgivningen der er overtrådt, være behov for andre former for dokumentation. Det afgørende i forhold til strafnedsættelsen er, at anmelderen medvirker til sagens opklaring efter bedste evne og vilje, og ikke om det er muligt for den pågældende at fremskaffe absolut al dokumentation. At der fortsat kan være mangler ved dokumentationsmaterialet, må f.eks. accepteres, når et forhold er indledt mange år tilbage i tiden, eller når der er tale om arvede midler.

Efter *nr. 3* har strafnedsættelsesordningen virkning for anmeldelser, som indgives i perioden fra 1. juli 2012 til og med 30. juni 2013.

Efter *nr. 4* er det en betingelse for strafnedsættelse, at alle skyldige skatter og afgifter betales, hvilket er et udtrykkeligt element i forligsteksten, jf. afsnit 2 i de almindelige bemærkninger. Ved opgørelsen af det skyldige beløb, vil der blive pålagt renter efter de almindelige opgørelsesprincipper. SKAT vil i forbindelse med den endelige ansættelse under hensyntagen til skatteydernes forhold fastsætte en frist for betaling. Fristen vil ikke blive kortere end 14 dage.

Til stk. 2

Skattepligtige, som ikke indgiver selvangivelse, og som ikke modtager årsopgørelse, fordi de har undladt at give oplysning om deres skattepligt eller bopælsforhold, kan straffes efter skattekontrollovens § 15, hvis det udviste forhold er forsægtligt. Det drejer sig både om situationer med fuld skattepligt og begrænset skattepligt. Det er gældende praksis, at forhold, hvor skattekontrollovens § 13 eller § 16 er overtrådt samtidig med skattekontrollovens § 15, alene afgøres efter skattekontrollovens § 15.

Som eksempel på situationer, der er omfattet af skattekontrollovens § 15, kan nævnes, at den pågældende er flyttet til Danmark uden at tilmelde sig folkeregisteret, eller den pågældende har afmeldt sig fra folkeregisteret, selv om vedkommende faktisk stadig har bopæl og er fuldt skattepligtig til Danmark. For selskaber kan der være tale om manglende registrering af faste driftssteder i Danmark.

Den foreslåede ordning angår kun overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, som har tilknytning til placering af værdier i udlandet. Fysiske og juridiske personer, som reelt er skattepligtige til Danmark, men som har søgt at vildlede de danske myndigheder om, at dette er tilfældet, vil typisk have skattepligtige forhold, der omfatter andet end placering af midler i udlandet.

Det foreslås derfor, at overtrædelser, der kan henføres til skattekontrollovens § 15, ikke skal være omfattet af den midlertidige strafnedsættelse.

Til § 2

Det foreslås, at skattekontrollovens § 21 ikke finder anvendelse i sager omfattet af den midlertidige strafnedsættelsesordning i § 1, stk. 1.

Skattekontrollovens § 21 giver hjemmel til, at der i sager om skatteunddragelse, hvor strafansvaret er forældet, og hvor muligheden for genoptagelse af skatteansættelsen er bortfaldet, pålægges en tillægsskat, der svarer til skatten af den udeholdte indtægt. Bestemmelsen omfatter alene indkomstbeskatning. Den giver samtidig mulighed for, at skattekravet rejses som et krav på erstatning for skade forvoldt ved en strafbar handling, og i denne situation starter forældelsesfristen først på det tidspunkt, hvor SKAT har fået et sådant kendskab til skaden, at kravet kan gøres gældende.

Skatte- og afgiftsstraffesager forældes 10 år efter, at overtrædelserne er begået, hvis forholdet er omfattet af straffelovens § 289, og ellers er overtrædelserne forældet efter 5 år. Der er en sammenhæng imellem at rejse en straffesag og muligheden for at genoptage skatte- og afgiftsansættelsen, efter at de ordinære frister for genoptagelse er udløbet, som betyder, at undragelsen kan opgøres henholdsvis 5 og 10 år bagud i tid efter straffelovens forældelsesregler.

Skattekontrollovens § 21 har haft en meget begrænset anvendelse. Det er sjældent, at der foreligger tilstrækkelige beviser til en efterregulering af indkomstkatten, når alle forældelsesfrister er sprunget. I praksis anvendes bestemmelsen heller ikke i de skatte- og afgiftsstraffesager, hvor strafansvaret ikke er forældet for en del af forholdene, og hvor der

samtidig foreligger forhold, der er forældede. Der sker en tilskæring af sagen, således at kun de forhold, der ikke er forældede, indgår i ansættelsen og i straffesagen. Det betyder, at hvis en konto f.eks. er oprettet i 1970 i forbindelse med modtagelse af arv fra udlandet, så vil krav om betaling af arveafgift være forældet, men rentetilskrivningen på kontoen kan opgøres for de år, som ikke er omfattet af den strafretlige forældelse og danne grundlag for både en ansættelsessag og en straffesag.

Til § 3

Den foreslåede bestemmelse i § 3 giver SKAT hjemmel til at afslutte sager, der er omfattet af den midlertidige strafnedsættelsesordning, med et bødeforelæg, hvor sanktionen i den almindelige ordning om selvanmeldelse ville omfatte enten betinget eller ubetinget frihedsstraf. Der er således tale om en midlertidig udvidelse af kompetencen til at afslutte straffesager inden for SKATs område med bøde i stedet for frihedsstraf. Tilsvarende bestemmelser, der giver mulighed for at afslutte en straffesag administrativt med et vedtaget bødeforelæg, findes for hele skatte- og afgiftslovgivningen, se afsnit 3 om gældende ret.

Til stk. 2

Den foreslåede henvisning til retsplejelovens krav til udformning af et anklageskrift er en sikring af, at den sigtede er bekendt med, hvilke straffbare forhold, der er tale om. Der er tale om et formkrav til bødeforelægget, hvor den straffbare overtrædelse skal beskrives konkret og med henvisning til, hvilke straffebestemmelser, der er overtrådt, ligesom det skal fremgå, hvem der har begået overtrædelsen og hvornår.

Det er et grundlæggende strafferetligt princip, at en sigtet ikke kan tvinges til at medvirke til opklaring af den forbrydelse, vedkommende har begået. Ved selvanmeldelse giver den sigtede frivilligt afkald på disse rettigheder, men kan naturligvis til hver en tid påberåbe sig denne beskyttelse og herved tilbagekalde selvanmeldelsen.

Til stk. 3

Et vedtaget bødeforelæg er en endelig strafferetlig afgørelse, og derfor bortfalder videre forfølgning efter den foreslåede bestemmelse.

Til § 4

Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft den 1. juli 2012. Det er således først fra dette tidspunkt, at selvanmeldelse efter § 1 vil blive omfattet af den midlertidige strafnedsættelse.

Til § 5

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 4.3.

Den foreslåede tilføjelse til straffelovens § 289 er en strafskærpsbestemmelse for så vidt angår tillæggsbøden, jf. straffelovens § 50, stk. 2, og de skærpene omstændigheder er formuleret svarende til strafskærpsbestemmelserne i straffelovens § 286 for andre formueforbrydelser.

Da der ikke i forbindelse med ønsket om en skærpelse af bødeniveauet er fremsat ønske om ændring af niveau for udmåling af frihedsstraf, betyder det, at en forhøjelse af bøden ikke skal modsvares af en mindre frihedsstraf.

Der er ikke tale om, at strafskærpelsen i form af højere tillæggsbøde end en gang unddragelsen skal have virkning for alle overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen, der er omfattet af straffelovens § 289, fordi unddragelsen er over 500.000 kr. Der skal være tale om særligt skærpene omstændigheder.

De omstændigheder ved den foretagne unddragelse, som bør indgå i vurderingen ved udmåling af tillæggsbøden, er f.eks. udførelsesmåden gennem en planlægning, der tilsigter at vanskeliggøre opklaring af undragelsen. Placering af indestående i udenlandske pengeinstitutter m.v., som SKAT ikke kan indhente oplysninger fra, må anses for at være en manøvre, der tilsigter at vanskeliggøre opklaringen. Af andre vigtige strafskærpene omstændigheder kan nævnes, at der er flere gerningsmænd, f.eks. i forbindelse med stråmandsvirksomhed, tale om særlig planlægning i øvrigt eller tale om overtrædelser af flere skatte- og afgiftslove.

Tilstedeværelsen af de nævnte skærpene omstændigheder bør som udgangspunkt medføre, at niveauet for tillæggsbøden forhøjes med 20 pct. i forhold til det nuværende niveau.

Til § 6

Det foreslås, at loven ikke skal gælde for Færøerne og Grønland. Skattespørgsmål hører under det færøske hjemmestyrer og det grønlandske selvstyres kompetence, jf. § 2 i lov nr. 137 af 23. marts 1948 om Færøernes hjemmestyre og § 23, stk. 3, i lov nr. 473 af 12. juni 2009 om Grønlands Selvstyre, jf. § 4 i lov nr. 577 af 29. november 1978 om Grønlands hjemmestyre.