

Udskriftsdato: 23. december 2025

SKR nr 9974 af 06/11/2023 (Gældende)

Straffesag og klagesag om samme forhold - justering af praksis - styresignal

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-1253361

Straffesag og klagesag om samme forhold - justering af praksis - styresignal

SKM2023.518.SKTST

1. Baggrund for justering af kriterierne

Hvis der er klaget over Skatteforvaltningens afgørelse i en materiel skatte- eller afgiftssag, hvor det samtidig er vurderingen, at der muligvis er sket overtrædelse af straffebestemmelser i skatte- eller afgiftslovgivningen, skal Skattestyrelsen, Center for Straffesager, tage stilling til, om behandlingen af straffesagen skal afvente afgørelsen i klagesagen.

Hovedreglen har hidtil været, at straffesagen sættes i bero, indtil der er truffet afgørelse i den underliggende klagesag. Med henblik på styrkelse af straffesagskæden påtænker Skattestyrelsen imidlertid at justere de hidtidige kriterier for "fremme-bero", der blev indført med den daværende Told- og Skattestyrelses TSS-cirkulære 1994-8, så udgangspunktet i stedet bliver, at straffesagen kan behandles sideløbende med en klagesag vedrørende den underliggende materielle afgørelse.

Den væsentligste ændring for Skatteforvaltningens sagsbehandling er, at vurderingen af, om straffesagen skal stilles i bero for at afvente udfaldet af klagesagen, først foretages, når straffesagen udtages til behandling. Hvis klagesagen er afgjort på dette tidspunkt, kan behandlingen af straffesagen iværksættes. Hvis klagesagen endnu ikke er afgjort, når straffesagen bliver udtaget til behandling, vil det - som hidtil - skulle afgøres, om straffesagen kan behandles uden at afvente afgørelse i klagesagen.

Se også punkt 4 nedenfor om baggrunden for justering af kriterierne.

2. Det retlige grundlag

Enslydende kompetencebestemmelser i told-, skatte- og afgiftslovgivningen, fx

Opkrævningslovens § 18, stk. 1:

"§ 18. Skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan told- og skatteforvaltningen tilkendegive den pågældende, at sagen kan afgøres uden retslig forfølgning, såfremt den pågældende erkender sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden for en nærmere angivet frist, der efter ansøgning kan forlænges, at betale en bøde, der er angivet i tilkendegivelsen. § 752, stk. 1, i lov om rettens pleje finder tilsvarende anvendelse. ~~Stk. 2 [...]~~~~Stk. 3 [...]~~

~~Stk. 4 [...]"~~

Skattekontrollovens § 86, stk. 1:~~" § 86. I sager om overtrædelse af bestemmelserne i kapitel 9, der ikke skønnes at ville medføre højere straf end bøde, kan told- og skatteforvaltningen i et bødeforelæg tilkendegive den sigtede, at sagen kan afgøres uden retssag, hvis sigtede erklærer sig skyldig i overtrædelsen og erklærer sig rede til inden en nærmere angiven frist, der efter begæring kan forlænges, at betale den i bødeforelægget angivne bøde. ~~Stk. 2 [...]~~~~Stk. 3 [...]~~~~

~~Stk. 4 [...]"~~

3. Gældende praksis

I henhold til gældende praksis, der er beskrevet i Den juridiske vejledning, afsnit A. C. 3.4.4, er hovedreglen, at behandling af en straffesag, hvor der er klaget over den underliggende materielle afgørelse, afventer afgørelse af klagesagen.

Efter de gældende kriterier kan hovedreglen fraviges, så straffesagen søges fremmet, hvis klagesagen overvejende vedrører bevisspørgsmål af betydning for afgørelsen om kravets størrelse, eller der er tale om anvendelse af retsregler, der ikke giver anledning til fortolkningsmæssig tvivl.

De gældende kriterier blev indført med den daværende Told- og Skattestyrelses TSS-cirkulære 1994-8, der blev afløst af TSS-cirkulære 1998-2. Kriterierne blev efterfølgende videreført i afsnit R. 4.1.3 i "Processuelle regler på SKATs område" og er senest videreført i afsnit A. C. 3.4.4 i Den juridiske vejledning.

4. Skattestyrelsens overvejelser—Rigsrevisionen har i sin beretning nr. 16/2020 om Skatteministeriets behandling af straffesager bl.a. kritiseret, at sagsbehandlingstiden i skatte- og afgiftsstraffesager er for lang, hvilket kan medføre, at der indtræder hel eller delvis strafferetlig forældelse, ligesom lang sagsbehandlingstid kan have betydning for strafudmålingen.

Folketingets Ombudsmand har i FOB 2020-34 om Skattemyndighedernes sagsbehandlingstid i skattestraffesager bl.a. henstillet til Skatteankestyrelsen at overveje, om Skatteankestyrelsen kan fremme behandlingen af klagesager, hvor der samtidig er en straffesag, der er stillet i bero i Skattestyrelsen på afgørelsen i klagesagen, så sagsbehandlingstiden bliver væsentlig kortere end hidtil.

Til Skattestyrelsen henstillede ombudsmanden at overveje, hvordan tiden, fra der er truffet afgørelse i klageinstansen, til der bliver truffet beslutning i straffesagen om, hvorvidt den pågældende borger sigtes, kan gøres kortere. Ombudsmanden henstillede tillige til Skattestyrelsen at sikre, at borgeren modtager underretning om den forventede sagsbehandlingstid i skattestraffesagen i tilfælde, hvor spørgsmålet om muligt strafansvar ikke kan afklares i umiddelbar forlængelse af, at der er truffet afgørelse i klagesagen.

Skatteankestyrelsen prioriterer - som henstillet af ombudsmanden - behandlingen af klagesager, hvor en straffesag er stillet i bero for at afvente udfaldet af klageinstansens afgørelse.

Skattestyrelsen underretter - ligeledes som henstillet af ombudsmanden - borgeren om den forventede sagsbehandlingstid i de tilfælde, hvor påbegyndelse af behandling af straffesagen ikke sker i umiddelbar forlængelse af afgørelsen i klagesagen.

Det ændrer dog ikke på, at den nuværende sammenhæng mellem klagesag og straffesag kan medføre en samlet sagsbehandlingstid, som er længere, end den nødvendigvis behøver at være. En parallel sagsbehandling af klagesag og straffesag vil - samlet set - give den borger eller virksomhed, som sagen vedrører, en hurtigere afklaring.

Unødigt lange sagsbehandlingstider bør generelt mindskes mest muligt. Dette skyldes bl.a., at enhver er berettiget til at få afgjort sin straffesag inden rimelig tid, jf. EMRK, artikel 6, ligesom det følger af almindelige forvaltningsretlige principper, at sager generelt skal afgøres inden for rimelig tid. Lange sagsbehandlingstider kan have store økonomiske og personlige konsekvenser for berørte borgere og virksomheder, ligesom sagsbehandlingstiden også generelt er afgørende for borgere og virksomheders tilfredshed med den offentlige forvaltning. Hvad angår sidstnævnte forhold må det anses for centralt, at lange sagsbehandlingstider kan medføre risici for, at straffesager forældes eller resulterer i en lavere strafudmåling. Dette kan udfordre retsfølelsen hos lovlydige borgere og virksomheder og adfærdspåvirkningen hos dem, der har overtrådt lovgivningen. Det må således anses for at være en prioritet at hindre forhold, der kan medføre unødigt lange sagsbehandlingstider i både skatte- og afgiftsstraffesager og klagesager om skatter og afgifter.

Tiltag, der kan hindre lange sagsbehandlingstider, må anses for særligt relevante i disse år, hvor antallet af skatte- og afgiftssager - herunder komplekse sager om bl.a. organiseret svig - er stigende og medfører

et øget pres på Skatteforvaltningen, klagemyndighederne og domstolene. Denne udvikling giver således i sig selv anledning til at overveje, hvorvidt kriterierne for "fremme-bero", der blev indført i 1994, jf. ovenfor, er tidssvarende.

Derudover er det en nødvendig konsekvens af de gældende kriterier, at den samme potentielle straffesag skal vurderes flere gange af Skattestyrelsen, Center for Straffesager. Denne proces er ressourcekrævende, ikke kun fordi sagen skal vurderes flere gange, men også fordi det i mange tilfælde ikke vil kunne undgås, at vurderingerne foretages af forskellige medarbejdere, der således alle skal gøre sig bekendt med den samme sag.

Den ovenfor beskrevne proces kan desuden afføde spørgsmål om, hvornår den pågældende skatteyder bør sigtes. På den ene side kan det således anses for urimeligt, hvis Skattestyrelsen, Center for Straffesager, i forbindelse med "fremme-bero" vurderingen får en konkret mistanke om en strafbar overtrædelse af skattelovgivningen, uden at den pågældende skatteyder gøres bekendt hermed ved en sigtelse. På den anden side kan det anses for urimeligt, hvis den pågældende allerede sigtes i forbindelse med "fremme-bero" vurderingen, idet vedkommende da vil have en sigtelse "hængende over hovedet" i al den tid, klagesagen pågår. Denne problemstilling understøtter et behov for justerede "fremme-bero" kriterier, der ikke indebærer en proces, hvor den samme straffesag skal vurderes flere gange.

Endelig bemærkes det, at Skattestyrelsen gennem en årrække har set eksempler på, at repræsentanter for skatte- eller afgiftspligtige ønsker straffesagen fremmet, selv om den underliggende klagesag endnu ikke er afgjort. Tilsvarende er der eksempler på, at repræsentanter for skatte- eller afgiftspligtige ønsker en civil skatte- eller afgiftssag stillet i bero, indtil straffesagen er afsluttet. Med de gældende kriterier kan sådanne ønsker dog ikke generelt imødekommes, idet straffesagen som hovedregel skal stilles i bero, indtil klagesagen er gennemført.

På denne baggrund er det vurderingen, at de gældende kriterier for "fremme-bero" skal justeres, så der i videst mulige omfang tages hensyn til bl.a. sagsbehandlingstider, det stigende antal sager og en hensigtsmæssig sagsbehandling, uden at dette får negative retssikkerhedsmæssige konsekvenser for borgere og virksomheder.

5. Retssikkerhedsmæssige overvejelser—Der er efter Skattestyrelsens opfattelse ikke retssikkerhedsmæssige eller andre betænkeligheder ved at justere kriterierne, så hovedreglen bliver, at klagesag og straffesag kan behandles, uden at den ene sag skal afvente den anden.

Hvad angår undtagelse 1 (se punkt 6 nedenfor) om, at straffesagen afventer klagesagen, bemærkes, at det efter retspraksis ikke er i strid med forbuddet mod selvinkriminering, at den civile sag behandles før straffesagen. Det vil tilsvarende ikke være i strid med forbuddet mod selvinkriminering, at klagesag og straffesag efter den foreslåede hovedregel behandles sideløbende.

Hvad angår bevisbedømmelsen, ses heller ikke nogen betænkeligheder med forslaget. I den civile sag er der fri bevisbedømmelse, og bevisbyrden påhviler den, der gør noget gældende. For at løfte bevisbyrden skal parten godtgøre, at det synspunkt, der bliver gjort gældende, har mere for sig end imod sig.

I straffesagen har anklagemyndigheden bevisbyrden, og rimelig tvivl skal komme den tiltalte til gode (in dubio pro reo). For at løfte bevisbyrden skal anklagemyndigheden (og i administrative straffesager, Skattestyrelsen, Center for Straffesager) godtgøre ud over rimelig tvivl, at den tiltalte har realiseret det strafbare gerningsindhold, der er rejst tiltale for, og at dette er sket med den nødvendige tilregnelser.

Der er en række eksempler i praksis på, at de forskellige bevisbyrder, og dermed bevisvurderinger af det samme faktum, kan medføre, at sagerne falder ud "til hver sin side". Der er således talrige eksempler på,

at der er sket frifindelse i straffesagen, hvorimod den skatte- eller afgiftsmæssige forhøjelse har stået ved magt. Henset til de forskellige beviskrav anses det derfor ikke at være betænkeligt, at straffesagen som hovedregel kan gennemføres uden at afvente afgørelse i klagesagen og omvendt.

Skulle der opstå tilfælde, hvor en tiltalt er fundet skyldig i en straffesag og efterfølgende får medhold i den underliggende materielle klagesag, vil der efter en konkret vurdering kunne ske genoptagelse af straffesagen efter reglerne i retsplejelovens § 977. For sager, der er afsluttet administrativt med vedtagelse af et bødeforelæg udstedt af Skattestyrelsen, vil der ligeledes være mulighed for genoptagelse, hvilket fremgår af Den juridiske vejledning afsnit A. C. 3.6.1.

6. Ny affattelse af Den juridiske vejledning afsnit A. C. 3.4.4.

" A. C. 3.4.4 Fremme eller berostillelse af straffesag i forhold til klagesag

Indhold

Dette afsnit beskriver retningslinjerne for, om en told-, skatte- eller afgiftsstraffesag kan fremmes til behandling trods klage over den underliggende materielle afgørelse i sagen, så straffesagen ikke skal afvente klagesagens afslutning. Retningslinjerne gælder i alle sager om unddragelse inden for told- og skatteforvaltningens område.

Afsnittet indeholder:

- Hovedregel
- Undtagelse 1 - straffesag afventer klagesag
- Undtagelse 2 - klagesag afventer straffesag
- Undtagelse 3 - betingelser for både undtagelse 1 og 2 er til stede
- Afbrydelse af den strafferetlige forældelse i straffesag, der afventer klagesag
- Oversigt over domme, kendelser, afgørelser, SKM-meddelelser mv.

Hovedregel

Straffesag og klagesag kan behandles sideløbende.

Behandling af straffesagen behøver derfor ikke at afvente udfaldet af afgørelsen i klagesagen eller omvendt. Dette gælder altid i tilfælde, hvor klagesagen alene vedrører forhold, der ikke bliver inddraget under straffesagen. → Undtagelse 1 - straffesag afventer klagesag

Straffesagen afventer afgørelse i klagesagen og eventuelt en efterfølgende behandling af den underliggende materielle afgørelse ved domstolene, hvis

- Fortolkningen af skatteretlige regler er af afgørende betydning for opgørelse af unddragelsen og ikke allerede er afklaret i retspraksis, eller
- politi og anklagemyndighed i øvrigt vurderer, at det er mest hensigtsmæssigt at afvente afgørelse i klagesagen, fx af hensyn til afklaring af eventuel anden fortolkningstvív, inden straffesagen behandles.

Undtagelse 2 - klagesag afventer straffesag

Skatteankestyrelsen kan beslutte at berostille klagesagen, indtil der er truffet afgørelse i straffesagen, hvis

- bevisførelsen og bevisvurderingen i straffesagen er af afgørende betydning for udfaldet af klagesagen.

Undtagelse 3 - betingelser for både undtagelse 1 og 2 er til stede

Hvis der skulle opstå en situation, hvor betingelser for både undtagelse 1 og 2 er til stede, så behandles klagesagen først.

Hvis straffesagen ikke kan afsluttes administrativt, beslutter politi og anklagemyndighed, om straffesagen skal fremmes uden at afvente afgørelse i klagesagen. — Afbrydelse af den strafferetlige forældelse i straffesager, der afventer klagesagen

I tilfælde, hvor straffesagen afventer klagesagen, og hvor det nødvendige mistankegrundlag efter Skattestyrelsens opfattelse er til stede, kan Skattestyrelsen sende sagen til politiet, hvis sagen ikke kan afsluttes administrativt, og anmode politiet om at sigte, inden der indtræder strafferetlig forældelse.

Hvis straffesagen kan afsluttes administrativt, sigter Skattestyrelsens straffesagsenheder, inden der indtræder strafferetlig forældelse. Straffesagen afventer herefter fortsat afgørelse i klagesagen.

Se afsnit A. C. 3.4.2 Sigtelse, herunder om opretholdelse af sigtelsen.

Inddragelse af den sigtede og/eller dennes partsrepræsentant

Eventuelle tilkendegivelser fra den sigtede og/eller dennes partsrepræsentant angående spørgsmålet om, hvorvidt straffesagen og klagesagen skal behandles sideløbende, vil indgå i grundlaget for Skattestyrelsens beslutning herom. — Oversigt over domme, kendelser, afgørelser, SKM-meddelelser mv.

Skemaet viser relevante afgørelser på området:

Afgørelser	Afgørelsen i stikord	Yderligere kommentarer
Højesteretsdomme		
SKM2011. 314. HR	Daværende SKAT traf i november 2008 afgørelse om skatteansættelse, som blev indbragt for Landsskatteretten. Der verse-rede samtidig en strafferetlig efterforskning, hvor skatteyder var blevet sigtet ved en ransagning i september 2007. Politiet ønskede i efterforskningen rettens godkendelse af editionspålæg overfor to udenlandske banker, og forsvareren gjorde gældende, at straffesagen burde berostilles, da den materielle skattesag endnu ikke var afsluttet. Forsvareren henviste i den forbindelse til de dagældende retningslinjer i Den juridiske vejledning. Anklagemyndigheden gjorde gældende, at vejledningen ikke begrænser adgangen til at foretage en strafferetlig efterforskning vedrørende forhold, som sideløbende hermed er genstand for behandling ved skattemyndighederne.	Strafferetlig efterforskning kan foregå sideløbende med klagesag ved Landsskatteretten. Der er ikke med iværksættelse af en strafferetlig efterforskning taget stilling til, om der skal rejses straffesag i form af tiltale.
Landsretsdomme		

SKM2011. 315. ØLR	Østre Landsret stadfæstede byrettens afslag på sagsøgerens anmodning om udsættelse af den civile sag med henblik på at afvente resultatet af straffesagen mod sagsøgeren. Landsretten anførte, at sagsøgeren ikke var forpligtet til at afgive forklaring under sagen, og da hun til enhver tid under en eventuel forklaring ville kunne undlade at besvare spørgsmål, hvorved hun inkriminerede sig selv, ville fremme af den civile sag ikke stride mod det selvinkrimineringsforbud, der følger af Den Europæiske Menneskerettighedskonventions artikel 6.	Se SKM2011. 173. BR
SKM2007. 150. VLR	En sagsøger anmodede om udsættelse af en civil skattesag, idet der verserede en straffesag vedrørende samme indkomstår, men ikke om samme skattemæssige disposition (forskellige virksomheder). Sagsøger gjorde gældende, at han ikke kunne udtale sig i den civile sag under vidneansvar uden at inkriminere sig selv, hvilket landsretten afviste med følgende begrundelse: "Hvis A under denne sag ikke ønsker at udtale sig, eller hvis han udtaler sig om forhold, der tillige er omfattet af straffesagen, og dette således ikke kan ske under strafansvar, indtræder der ikke procesuel skadevirkning, jf. retsplejelovens § 305, sammenholdt med § 344, stk. 2. Skadevirkningen vil i dette tilfælde begrænse sig til, hvad der vil følge af de almindelige bevisbyrderegler."	
Byretsdomme		
SKM2011. 173. BR	Sagsøger anmodede om, at den civile sag blev berostillet indtil, der forelå en afgørelse i den straffesag, som politiet vil rejse mod sagsøgeren.	Sagsøgers anmodning om udsættelse af den civile sag med henblik på at afvente resultatet af straffesagen mod sagsøgeren blev ikke taget til følge.

	Sagsøger anførte, at den civile sag skulle stilles i bero på gennemførelse af straffesagen, da der var tale om samme materielle forhold, der skulle prøves, og at sagsøgers rettigheder som sigtet/tiltalt ellers vil være uden reelt indhold. Sagsøger gjorde gældende, at fremme af den civile sag, når der samtidig er rejst sigtelse vedrørende samme underliggende materielle forhold, er en krænkelse af beskyttelsen mod selvinkriminering, der følger af den Europæiske Menneskerettighedskonventions artikel 6. Retten bemærkede, at sagsøger ikke havde pligt til at afgive forklaring i sagen. Retten bemærkede endvidere, at hvis sagsøger ikke ønskede at udtale sig under sagen, eller hvis hun udtalte sig om et forhold, der var omfattet af straffesagen, og dette således ikke kunne ske under strafansvar, ville der ikke indtræde processuel skadevirkning. Skadevirkningen vil i dette tilfælde begrænses til, hvad der følger af de almindelige bevisbyrderegler.	Stadfæstet, se <u>SKM2011. 315. ØLR</u>
--	---	--

"

7. Gyldighed

Den ændrede affattelse af Den juridiske vejledning afsnit A. C. 3.4.4 (punkt 6 ovenfor) finder anvendelse fra den 1. januar 2024. — Den ændrede affattelse, som er indeholdt i styresignalet, vil blive indarbejdet i Den juridiske vejledning 2024-1.

Efter offentliggørelsen i Den juridiske vejledning er styresignalet ophævet.

Skatteministeriet, den 6. november 2023

JEPPE BRUUS