

Skatteministeriet

J.nr. 2021-3910

## Forslag

til

### **Lov om ændring af opkrævningsloven, lov om inddrivelse af gæld til det offentlige og forskellige andre love**

(Sanktioner for manglende indsendelse af oplysninger og tiltag til bekæmpelse af sort økonomi og stråmandskonstruktioner m.v. som led i udmøntning af aftale om en styrket skattekontrol – etape 2)

## § 1

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, som ændret ved § 3 i lov nr. 1587 af 27. december 2019, § 6 i lov nr. 168 af 29. februar 2020, § 25 i lov nr. 2061 af 21. december 2020, § 3 i lov nr. 2226 af 29. december 2020 og senest ved § 2 i lov nr. 1182 af 8. juni 2021, foretages følgende ændringer:

1. I § 4, stk. 3, 4. pkt., ændres »ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4« til: »den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b«.
2. I § 4, stk. 3, 7. pkt., ændres »ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4« til: »den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b«.
3. § 4, stk. 4, ophæves.
4. I § 4 a, stk. 1, 1. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »virksomheden«.
5. I § 4 a, stk. 1, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.
6. Efter § 10 a indsættes:  
»§ 10 b. Den, der ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, uden at virksomheden er registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor

opkrævningen reguleres efter denne lov, hæfter for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk.«

7. § 11, stk. 2, affattes således:

»Told- og skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, at stille sikkerhed i følgende tilfælde:

1) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til told- og skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

2) Hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen for det samme registreringsforhold inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1.

3) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der i perioden for personens ejerskab eller deltagelse i ledelsen af virksomheden har fået sin registrering for samme type registreringsforhold inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1.«

8. I § 11, stk. 7, stk. 8, 2. pkt., og stk. 10, ændres »stk. 12« til: »§ 10 b«.

9. § 11, stk. 12, ophæves.

Stk. 13 og 14 bliver herefter stk. 12 og 13.

10. I § 17, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »§ 11, stk. 9«: », eller § 19 a, stk. 1«.

11. Efter § 19 indsættes før overskriften før § 20:

»§ 19 a. Told- og skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at udlevere eller indsende materiale efter kontrolbestemmelser i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, og momsloven, hvis virksomheden ikke har udleveret eller indsendt materialet efter begæring herom. Hvis påbuddet ikke efterkommes senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist, kan told- og skatteforvaltningen inddrage eller nægte virksomhedens registrering hos told- og skatteforvaltningen efter den lov, der indeholder kontrolbestemmelsen, medmindre virksomheden efterkommer påbuddet inden inddragelsen eller nægtelsen. Hvis told- og skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 2. pkt., inddrages eller nægtes tillige virksomhedens registreringer for øvrige registreringsforhold, medmindre virksomheden inden for

fireugersfristen anført i 2. pkt. meddeler told- og skatteforvaltningen, at registreringen for de øvrige registreringsforhold ønskes opretholdt eller foretaget.

*Stk. 2.* Påbuddet efter stk. 1, 1. pkt., gives skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleveres inden for fireugersfristen i stk. 1, 2. pkt., kan virksomhedens registrering inddrages eller nægtes. Det skal tillige fremgå af påbuddet, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse eller nægtelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, hæfter for de skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, jf. § 10 b. Hvis told- og skatteforvaltningen efter stk. 1 oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages eller nægtes, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fireugersfristen i stk. 1 skal give told- og skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt eller foretaget.

*Stk. 3.* Klage over et påbud efter stk. 1 har ikke opsættende virkning. Landsskatteretten eller skatteankesforvaltningen kan dog tillægge en klage over et påbud efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand.«

## § 2

I lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, jf. lovbekendtgørelse nr. 1332 af 16. juni 2021, som ændret ved § 1 i lov nr. 1239 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 4, stk. 1, nr. 1, indsættes efter »Bøder«: »og tvangsbøder«.

## § 3

I chokoladeafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1446 af 21. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 12, stk. 8, 2. pkt., og § 13, stk. 5, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 4

I emballageafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 600 af 5. maj 2020, som ændret ved § 1 i lov nr. 2226 af 29. december 2020 og § 10 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 9, stk. 9, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 5

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019, som ændret bl.a. ved § 4 i lov nr. 1295 af 5. december 2019, § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019, § 1 i lov nr. 810 af 9. juni 2020 og § 5 i lov nr. 2197 af 29. december 2020 og senest ved § 5 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 47, stk. 7, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 6

I spiritusafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 504 af 21. april 2020, som ændret ved § 2 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 20, stk. 11, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 7

I tobaksafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1447 af 21. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 18, stk. 11, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 8

I øl- og vinafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1451 af 8. oktober 2020, som ændret ved § 4 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

1. I § 14, stk. 10, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 9

*Stk. 1.* Loven træder i kraft den 1. juli 2022.

*Stk. 2.* Lovens § 2, nr. 1, har kun virkning for tvangsbøder, der modtages til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden fra og med den 1. juli 2022.

*Stk. 3.* Regler fastsat i medfør af opkrævningslovens § 11, stk. 14, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, forbliver i kraft, indtil de ophæves eller afløses af forskrifter udstedt i medfør af opkrævningslovens § 11, stk. 13, som ændret ved denne lovs § 1, nr. 9.

## *Bemærkninger til lovforslaget*

### *Almindelige bemærkninger*

#### *Indholdsfortegnelse*

- 1. Indledning*
- 2. Lovforslagets hovedpunkter*
  - 2.1. Indførelse af mulighed for at inddrage eller nægte virksomheders registrering ved manglende indsendelse af materiale*
    - 2.1.1. Gældende ret*
    - 2.1.2. Den foreslåede ordning*
    - 2.1.3. Skatteministeriets overvejelser*
  - 2.2. Udvidelse af Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge ledelsen i uregistrerede virksomheder at hæfte for skatter og afgifter m.v.*
    - 2.2.1. Gældende ret*
    - 2.2.2. Skatteministeriets overvejelser*
    - 2.2.3. Den foreslåede ordning*
  - 2.3. Skærpelse af regler om sikkerhedsstillelse*
    - 2.3.1. Gældende ret*
    - 2.3.2. Skatteministeriets overvejelser*
    - 2.3.3. Den foreslåede ordning*
  - 2.4. Prioritering af tvangsbøder i dækningsrækkefølgen for fordringer under inddrivelse*
    - 2.4.1. Gældende ret*
    - 2.4.2. Skatteministeriets overvejelser*
    - 2.4.3. Den foreslåede ordning*
- 3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*
  - 3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige*
  - 3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige*
- 4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.*
- 5. Administrative konsekvenser for borgerne*
- 6. Klimamæssige konsekvenser*
- 7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser*
- 8. Forholdet til EU-retten*
- 9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.*
- 10. Sammenfattende skema*

## *1. Indledning*

Det er en væsentlig forudsætning for opretholdelsen af det danske velfærdssystem, at virksomheder betaler de skatter og afgifter, som de er pligtige til at betale. Når skatter og afgifter ikke betales, udhules finansieringen af de velfærdsydelse, som alle nyder godt af, og tilliden til skattevæsenet kan lide et knæk. Derudover vil virksomheder, der ikke følger reglerne om betaling af skatter og afgifter, have en urimelig konkurrencefordel i forhold til den lovlydige del af branchen. Det er derfor helt centralt, at Skatteforvaltningen har effektive og tidssvarende kontrolværktøjer, der sikrer, at virksomhedernes betaling af skatter og afgifter sker efter reglerne.

Den 29. april 2020 indgik regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Dansk Folkeparti, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Det Konservative Folkeparti, Nye Borgerlige, Liberal Alliance og Alternativet »Aftale om styrket skattekontrol«, som tegnede den overordnede ramme for en reform af skattekontrollen i Danmark.

I forlængelse heraf indgik aftalepartierne den 10. marts 2021 »Aftale om en styrket skattekontrol – etape 2«. Med aftalen erklærede aftalepartierne sig enige om, at en kompetent, effektiv og målrettet skattekontrol er en væsentlig forudsætning for tilliden til skattevæsenet. Af aftalen fremgår bl.a., at partierne ser positivt på, at Skatteministeriet arbejder videre med at skærpe sanktionerne over for svig, sort økonomi og manglende regnskaber.

Nærværende lovforslag har bl.a. til formål at udmønte de dele af »Aftale om en styrket skattekontrol – etape 2« af 10. marts 2021, der omhandler skærpelse af sanktionerne ved svig, sort økonomi og manglende regnskaber.

Det foreslås for det første at indføre mulighed for, at Skatteforvaltningen kan inddrage eller nægte virksomheders registrering for moms, lønsumsafgift, punktafgifter eller indeholdelsespligt efter kildeskatteloven, hvis virksomhederne efter gentagne henvendelser undlader at indsende materiale til brug for Skatteforvaltningens kontrol med disse skatter og afgifter. Det er en helt central forudsætning for denne kontrol, at Skatteforvaltningen kan indhente relevant materiale, men nogle virksomheder undlader desværre at reagere, når Skatteforvaltningen anmoder om materialet. Formålet med at kunne inddrage eller nægte registreringen for sådanne virksomheder er, at flere virksomheder skal imødekomme Skatteforvaltningens anmodninger om materiale. Derudover skal forslaget sikre, at virksomheder, der ikke imødekommer begæringen, f.eks. fordi de enten ikke har en reel drift eller indgår i kriminelle aktiviteter, tvangsafmeldes eller nægtes registrering, så virksomhederne ikke kan fortsætte deres aktiviteter.

Det foreslås for det andet at udvide Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge ledelsen i uregistrerede virksomheder at hæfte for de skatter og afgifter, som ikke afregnes af virksomheden. Forslaget indeholder bl.a. en udvidelse af de gældende regler til at omfatte alle typer af uregistreret virksomhed. Herudover foreslås det, at hæftelse også skal kunne pålægges den, der i f.eks. stråmandskonstruktioner deltager i ledelsen af virksomheden uden at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-system.

Det foreslås for det tredje at skærpe reglerne om sikkerhedsstillelse. Dette foreslås bl.a. gjort ved at udvide Skatteforvaltningens mulighed for at kræve sikkerhedsstillelse fra virksomheder, der i ejer- eller ledelseskredsen har en person, der inden for de seneste 5 år har været i ejer- eller ledelseskredsen i en anden virksomhed, der har forvoldt staten tab m.v. Med forslaget vil det ikke længere have betydning, om personen ikke i Erhvervsstyrelsens it-system var registreret til at være

en del af ledelsen i den anden virksomhed, så længe personen blot reelt deltog i ledelsen af virksomheden. Dermed bliver det uden betydning, om personen f.eks. har anvendt en stråmand til at skjule sin identitet. Endvidere foreslås det at give Skatteforvaltningen mulighed for at kræve sikkerhed fra virksomheder, der ønsker at blive registreret for et registreringsforhold, for hvilket Skatteforvaltningen inden for de seneste 5 år har inddraget registreringen. For at undgå omgåelse af den foreslåede regel foreslås det også at give Skatteforvaltningen mulighed for at kræve sikkerhed fra virksomheder, der i ejer- eller ledelseskredsen har en person, der inden for de sidste 5 år har været involveret i en anden virksomhed, der har fået inddraget registreringen.

Det foreslås for det fjerde, at tvangsbøder under inddrivelse skal dækkes hurtigere med henblik på at gøre tvangsbøder til et mere effektivt pressionsmiddel. Med forslaget vil tvangsbøder blive placeret først i dækningsrækkefølgen sammen med strafferetlige bøder.

## *2. Lovforslagets hovedpunkter*

### *2.1. Indførelse af mulighed for at inddrage eller nægte virksomheders registrering ved manglende indsendelse af materiale m.v.*

#### *2.1.1. Gældende ret*

Optrækningsloven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EF-forordninger, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 1. Det følger heraf, at opkrævningsloven således bl.a. gælder for skatter og afgifter omfattet af punktafgiftslovene, lønsumsafgiftsloven og momsloven og for kildeskatter efter kildeskatteloven.

I det til opkrævningsloven tilhørende bilag 1, liste A og B, oplistes en række punktafgiftslove, lønsumsafgiftsloven og kildeskatteloven. Det følger af kontrolbestemmelser i en række af disse love, at materiale til brug for kontrollen med de pågældende skatter og afgifter på begæring skal udleveres eller indsendes til Skatteforvaltningen af den registreringspligtige, jf. § 22, stk. 3, i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., § 27, stk. 3, i lov om afgift af spiritus m.m., § 21, stk. 3, i lov om tobaksafgifter, § 22, stk. 3, i lov om afgift af øl, vin og frugtvin m.m., § 20, stk. 3, i lov om afgift af hermetisk forseglede nikkel-cadmium-akkumulatorer, § 27, stk. 3, i lov om afgift af bekæmpelsesmidler, § 23, stk. 3, i lov om afgift af chokolade- og sukkervarer m.m., § 15, stk. 3, i lov om afgift af visse emballager samt visse poser af papir eller plast m.v., § 17, stk. 1, 2. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter, § 19, stk. 3, i lov om afgift af visse klorerede opløsningsmidler, § 7, stk. 3, i lov om afgift af konsum-is, § 17, stk. 3, i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v., § 22, stk. 3, i lov om afgift af kvælstof indeholdt i gødninger m.m., § 19, stk. 3, i lov om afgift af svovl, § 27 i lov om afgift af affald og råstoffer, § 14, stk. 3, i lov om afgift af visse chlorfluorcarboner og haloner (CFC-afgift), § 12, stk. 3, i lov om afgift af elektricitet, § 19, stk. 3, i lov om afgift af naturgas og bygas m.v., § 18, stk. 3, i lov om afgift af spildevand, § 17, stk. 3, i lov om afgift af ledningsført vand, § 14, stk. 3, i lov om afgift af lønsum m.v., § 25, stk. 1, 2. pkt., i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v., § 29 og § 29 a, stk. 3, i lov om afgift af tinglysning af ejer- og panterrettigheder m.v., § 16, stk. 3, i lov om afgift af kvælstofoxider, § 13, stk. 3 i lov om afgift af skadesforsikringer og § 86, stk. 2, 6. pkt., i kildeskatteloven. Tilsvarende skal den registreringspligtige efter anmodning udlevere eller indsende materiale til brug for kontrollen med moms, jf. momslovens § 74, stk. 4.

De nævnte kontrolbestemmelser kan bl.a. anvendes i situationer, hvor Skatteforvaltningen vil kontrollere en virksomhed, der allerede er registreret, eller i situationer, hvor Skatteforvaltningen vil



kontrollere en virksomhed, der ønsker at lade sig registrere. Kontrol af en virksomhed, der ønsker at lade sig registrere, kan f.eks. foretages med henblik på at afdække, om virksomheden har været drevet uregistreret forinden.

Skatteforvaltningens anmodning om materiale skal ske under iagttagelse af væsentlighedskriteriet, proportionalitetsprincippet og nødvendighedsprincippet.

Væsentlighedskravet indebærer, at Skatteforvaltningen skal afveje størrelsen af et muligt merprovenu som resultat af kontrollen over for de ressourcer, der skal anvendes både af Skatteforvaltningen og den oplysningspligtige for at gennemføre kontrollen. I denne afvejning af byrden for den oplysningspligtige kan det ligeledes være af betydning, om Skatteforvaltningen alene anmoder om oplysninger inden for den ordinære ligningsfrist, eller om Skatteforvaltningen anmoder om oplysninger længere tilbage i tid.

Proportionalitetsprincippet er en forvaltningsretlig grundsætning, der er lovfæstet i § 2 i lov nr. 442 af 9. juni 2004 om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter (herefter retssikkerhedsloven). Princippet indebærer, at der ikke må anvendes mere indgribende foranstaltninger, hvis mindre indgribende foranstaltninger er tilstrækkelige, og indgrebet skal som middel stå i rimeligt forhold til målet. Foranstaltningen skal også være egnet til at opnå det tilstræbte formål. Proportionalitetsprincippet indgår også i databeskyttelsesforordningens artikel 5, litra c, om dataminimering, hvoraf det følger, at personoplysninger skal være tilstrækkelige, relevante og begrænset til, hvad der er nødvendigt i forhold til de formål, hvortil de behandles.

Nødvendighedsprincippet indebærer, at det pågældende indgreb, herunder Skatteforvaltningens anmodning om oplysninger, skal være egnet til og nødvendigt for at opnå det tilsigtede mål. Kravet om nødvendighed vil også omfatte krav om væsentlighed og proportionalitet. Skatteforvaltningen vil skulle foretage en konkrete afvejning af det samfundsmæssige hensyn over for de byrder, som den oplysningspligtige vil blive pålagt i forbindelse med fremskaffelse af oplysningerne. Derudover skal oplysningerne være væsentlige for en korrekt skatteansættelse og må ikke kunne tilvejebringes med mindre indgribende midler. Skatteforvaltningen skal også foretage en konkret afvejning af hensynet til det offentliges behov for at modtage oplysninger over for, hvor alvorligt indgrebet er i den skattepligtiges privatliv. I afvejningen af byrden for den oplysningspligtige kan det ligeledes være af betydning, om Skatteforvaltningen alene anmoder om oplysninger inden for den ordinære ligningsfrist, eller om Skatteforvaltningen anmoder om oplysninger længere tilbage i tid. Nødvendighedsprincippet indgår også i EMRK artikel 8, stk. 2, hvorefter ingen offentlig myndighed kan gøre indgreb i udøvelsen af denne ret, undtagen for så vidt det sker i overensstemmelse med loven og er nødvendigt i et demokratisk samfund af hensyn til den nationale sikkerhed, den offentlige tryghed eller landets økonomiske velfærd, for at forebygge uro eller forbrydelse, for at beskytte sundheden eller sædeligheden eller for at beskytte andres ret og frihed.

Skatteforvaltningens indhentelse af oplysninger skal også ske under iagttagelse af de øvrige bestemmelser i retssikkerhedsloven, herunder bestemmelserne i retssikkerhedslovens § 10, hvoraf det følger af stk. 1, at myndigheder ikke har adgang til at anvende oplysningspligter i tilfælde, hvor der opstår mistanke om, at en borger eller virksomhed har begået en strafbar lovovertrædelse, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. I forhold til andre end den mistænkte gælder

bestemmelser i lovgivningen m.v. om pligt til at meddele oplysninger, i det omfang oplysningerne søges tilvejebragt til brug for behandlingen af andre spørgsmål end fastsættelse af straf, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 2.

Det fremgår af bemærkningerne til retssikkerhedslovens § 10, jf. Folketingstidende 2003-04, tillæg A, L 96 som fremsat, side 3041 ff., at med hensyn til kravet om, at der skal foreligge en konkret mistanke, må det som udgangspunkt være afgørende, om myndighedens mistanke er så stærk, at der vil være grundlag for indenfor strafferetsplejen at rejse en sigtelse eller at tillægge vedkommende en sigtets rettigheder. Der skal således foreligge omstændigheder, spor m.v., som på objektivt grundlag og med rimelighed kan tale for vedkommendes mulige skyld. En person skal normalt anses for sigtet, når mistanken samler sig om vedkommende, og efterforskningen direkte retter sig mod den pågældende og ikke mod en bredere kreds. Det forudsættes, at det er den myndighed, der i givet fald skal anvende oplysningspligten, som i almindelighed foretager vurderingen af, om der er grundlag for en konkret mistanke. Bestemmelsen indebærer, at den mistænkte person i de nævnte tilfælde alene har pligt til at meddele oplysninger, i det omfang det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. Om dette er tilfældet, må bero på en konkret vurdering i den enkelte sag. Kan det efter en sådan vurdering ikke udelukkes, at oplysningerne vil kunne have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse, kan oplysningspligten ikke anvendes.

Hvor retssikkerhedslovens § 10, stk. 1, finder anvendelse på grund af mistanke om strafbare forhold, vil yderligere oplysning af sagen skulle ske efter retsplejelovens regler, og det vil således skulle ske som led i en efterforskning af politiet.

Virksomheders indsendelse af oplysninger efter begæring muliggør, at Skatteforvaltningen kan foretage skatte- eller afgiftskontrollen uden at benytte sig af adgangen til at foretage kontrolbesøg hos de pågældende virksomheder. Skatteforvaltningens adgang til at foretage sådanne kontrolbesøg følger af bestemmelser i de punktafgiftslove og kildeskatteloven, der er nævnt i det til opkrævningsloven tilhørende bilag 1, liste A og B, samt momsloven, f.eks. kildeskattelovens § 86, stk. 2, og momslovens § 74, stk. 1. Kontrolbesøg kan være nødvendige, hvis virksomhederne undlader at efterkomme Skatteforvaltningens begæring, men begæringen må anses som en mindre indgribende foranstaltning, der sædvanligvis skal benyttes, inden der iværksættes kontrolbesøg, jf. proportionalitetsprincippet. Derudover er kontrolbesøg en ressourcekrævende kontrolforanstaltning, både for Skatteforvaltningen og i visse situationer også for den virksomhed, hvor kontrolbesøget foretages.

I dag afgør Skatteankestyrelsen som udgangspunkt klager over afgørelser om påbud af oplysningspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, hvoraf det følger, at den ledende retsformand efter inddragelse af skatteankeforvaltningen kan fastsætte regler om, at klager over visse nærmere angivne typer af afgørelser bortset fra afgørelser truffet af Skatterådet skal afgøres af skatteankeforvaltningen. I visse tilfælde behandles klagen af Landsskatteretten, herunder fordi klagen visiteres til afgørelse i retten som principiel efter § 35 b, stk. 1, 2. pkt., jf. § 21, stk. 4, nr. 3.

Opkrævningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for kommende betalinger til Skatteforvaltningen. Bestemmelsens stk. 1 regulerer, hvornår en allerede registreret («igangværende») virksomhed kan pålægges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed som betingelse for registreringen. En virksomhed kan kun pålægges at

stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3, 1. pkt., om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Det følger af opkrævningslovens § 11, stk. 2, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, at stille sikkerhed. Pålæg kan dog kun gives, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af virksomheden, reelt driver virksomheden, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed, jf. 2. pkt. Når en virksomhed pålægges at stille sikkerhed efter stk. 2, kan virksomheden ikke registreres, før dette pålæg er opfyldt, jf. stk. 3. 2. pkt.

Det følger af opkrævningslovens § 11, stk. 4, at hvis den i stk. 2 nævnte virksomhed er et selskab, en fond eller en forening m.v., anses som ejer også en person, der besidder sådanne kapitalandele i virksomheden, som henregnes til hovedaktionæraktier efter aktieavancebeskatningslovens § 4, et selskab m.v., der besidder sådanne kapitalandele i virksomheden, som er omhandlet i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, eller en fysisk eller juridisk person, der udøver bestemmende indflydelse som defineret i ligningslovens § 2, stk. 2, over virksomheden.

Størrelsen på den sikkerhed, der skal stilles, fastsættes efter opkrævningslovens § 11, stk. 5. Efter 1. pkt. skal en sikkerhed efter stk. 1 og 2 stilles for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer med skatter eller afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, og det forventede gennemsnitlige tilsvær i en 3-måneders periode samt det skønnede eller opgjorte tilsvær fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret. Skatteforvaltningen kan ved sit skøn over virksomhedens forventede tilsvær inddrage brancheoplysninger og størrelsen af tilsvær fra tilsvarende virksomheder og eventuelle restancer. Skatteforvaltningen kan endvidere inddrage budgetoplysninger, men kan ikke kræve, at virksomheden udarbejder et budget. Efter stk. 5, 2. pkt., gælder 1. pkt. tillige for en enkeltmandsvirksomheds indehavers personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og restancer vedrørende de i stk. 5 omhandlede skatter og afgifter m.v. fra indehaverens tidligere enkeltmandsvirksomhed, der er blevet afmeldt fra registreringen. Efter 3. pkt. beregnes det gennemsnitlige tilsvær for igangværende virksomheder på baggrund af det senest afleverede årsregnskab. Efter 4. pkt. beregnes den sikkerhed, der skal stilles, med udgangspunkt i beregnet acontoskat for indeværende regnskabsår reduceret med eventuelle acontobetalingen. Efter 5. pkt. beregnes sikkerhedsstillelsen for personskatter og bidrag ud fra skattebilletten.

Sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, skal stilles senest 8 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom, jf. stk. 6, 1. pkt.

Det fremgår af opkrævningslovens § 11, stk. 7, at meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 1 skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomhedens registrering vil blive inddraget, og at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11,

stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

Det følger af opkrævningslovens § 11, stk. 8, at pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 2 skal meddeles virksomheden senest 14 hverdage efter anmeldelsen til registrering, og at meddelelsen herom skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomheden ikke kan registreres, og at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11, stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

Hvis virksomheden ikke stiller en sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 1, rettidigt, inddrages virksomhedens registrering, jf. stk. 9, 1. pkt. Stilles en sikkerhed efter stk. 2 ikke rettidigt, nægtes virksomheden registrering, jf. stk. 9, 2. pkt. Det følger af stk. 10, at meddelelse om, at registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev, der tillige skal oplyse, at en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter stk. 11 og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

Ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af en virksomhed må ikke fortsætte eller indlede driften af virksomheden, hvis virksomhedens registrering er ophørt, inddraget eller nægtet efter opkrævningslovens § 11, stk. 9, eller efter en eller flere andre skatte- og afgiftslove, jf. stk. 11, 1. pkt. Efter 2. og 3. pkt. kan Skatteforvaltningen give ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden påbud om at efterleve 1. pkt. Manglende overholdelse af påbuddet kan efter 3. pkt. sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterledes.

Herudover vil ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter eller indleder driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget eller nægtet efter opkrævningslovens § 11, stk. 9, hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, jf. stk. 12.

Det følger af opkrævningslovens § 17, stk. 3, 1. pkt., at medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289, straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed driver en virksomhed, selv om registreringen er inddraget efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9. Efter praksis kan en sag om overtrædelse af bestemmelsen, hvor ansvarssubjektet er en fysisk person, afsluttes med bøde, hvis overtrædelsen er begået groft uagtsomt, eller hvis overtrædelsen er begået forsætligt, og unddragelsen ikke overstiger 250.000 kr., hvis registreringen angår moms eller kildeskat, eller 100.000 kr., hvis registreringen angår punktafgifter. Hvis ansvarssubjektet er en juridisk person, er straffen bøde.

Bøden beregnes til to gange den samlede unddragelse, når der er forsæt til unddragelse. Ved grov uagtsomhed udgør bøden én gang den samlede unddragelse. Af den del af unddragelsen, der ikke overstiger 60.000 kr., beregnes bøden som én gang det undtagne beløb ved forsæt og som halvdelen af det undtagne beløb ved grov uagtsomhed.

Hvis overtrædelsen er begået forsætligt, unddragelsen overstiger 250.000 kr./100.000 kr., og ansvarssubjektet er en fysisk person, er straffen fængsel plus en tillægsbøde, der som udgangspunkt udgør et beløb svarende til unddragelsens størrelse.

Opkrævningslovens §§ 18 og 19 indeholder en række straffeprocessuelle regler, der gælder i sager, der kan medføre strafansvar for overtrædelser omfattet af opkrævningsloven.

Det følger af § 18, stk. 1, 1. pkt., at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen ved et bødeforelæg 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.

Det følger af § 18, stk. 1, 2. pkt., at retsplejelovens § 752, stk. 1, om regler for afhøringer af sigtede finder anvendelse i sager omfattet af opkrævningslovens § 18, stk. 1. Endvidere fremgår det af opkrævningslovens § 18, stk. 2, at retsplejelovens regler om krav til indholdet af et anklageskrift finder tilsvarende anvendelse ved udfærdigelse af bødeforelæg i sagerne.

Betales bøden i henhold til bødeforelægget i rette tid, eller bliver den efter vedtagelsen inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning, jf. opkrævningslovens § 18, stk. 3. Bøder i sager, der afgøres administrativt, opkræves af Skatteforvaltningen, jf. stk. 4.

I de tilfælde, hvor betingelserne for, at sagen kan afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen, ikke er opfyldt, oversender Skatteforvaltningen sagen til politiet, med henblik på at sagen afgøres ved domstolene.

Det følger af opkrævningslovens § 19, at ransagning i sager om overtrædelser omfattet af opkrævningsloven sker i overensstemmelse med reglerne i retsplejeloven i sager, som efter loven kan medføre frihedsstraf.

Det følger af bestemmelser i kildeskattelovens § 75 A, stk. 1, og momslovens § 81 a, stk. 1, at virksomheder, der modtager et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde. Virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet, kan – indtil påbuddet efterkommes – straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse, jf. kildeskattelovens § 75 A, stk. 2, og momslovens § 81 a, stk. 2.

### *2.1.2. Skatteministeriets overvejelser*

Bestemmelserne om, at Skatteforvaltningen kan indhente materiale hos virksomheder efter anmodning herom, er med til at sikre, at Skatteforvaltningen kan føre kontrol med skatte- og afgiftsreglernes overholdelse, og at de pligtige skatter og afgifter således angives og betales. Det er derfor afgørende, at virksomheden efterkommer begæringen om materiale og derved opfylder sin oplysningspligt over for Skatteforvaltningen, uanset om begæringen fremkommer som led i virksomhedsregistreringen eller på et senere tidspunkt.

Skatteforvaltningen oplever desværre, at visse virksomheder efter gentagne henvendelser ikke reagerer, når de anmodes om materiale til brug for skatte- og afgiftskontrollen.

Den manglende reaktion kan for det første skyldes, at virksomhederne ikke ønsker at samarbejde med Skatteforvaltningen, fordi de oplever det som risikofrit at ignorere henvendelserne. Der er

således tale om virksomheder, der vælger at se bort fra deres oplysningspligt og derved det ansvar, man har for at lægge regnskabsmateriale åbent frem for Skatteforvaltningen, når man driver skatte- og afgiftspligtig virksomhed i Danmark. Derved har Skatteforvaltningen ikke de fornødne muligheder for at kontrollere, om betalingen af skatter og afgifter er sket korrekt, hvilket kan medføre tab for staten. Hvis Skatteforvaltningen får mulighed for at reagere over for disse virksomheder ved fratage eller nægte dem registreringen for et registreringsforhold, vil der være et øget incitament til at reagere på Skatteforvaltningens henvendelser. Muligheden vil således kunne have en præventiv effekt over for visse virksomheder og forventes derfor at medføre, at flere virksomheder vil indsende materiale og i sidste ende angive og betale de skatter og afgifter, de er pligtige til.

Hvis flere virksomheder efterkommer Skatteforvaltningens begæringer om materiale, kan en afledt effekt heraf være, at Skatteforvaltningen skal bruge færre ressourcer på at indhente materiale, f.eks. ressourcer på udgående kontrolbesøg hos virksomhederne. Udgående kontrolbesøg er en ressourcekrævende foranstaltning for Skatteforvaltningen, idet kontrolbesøget forudsætter, at de involverede kontrolmedarbejdere hos Skatteforvaltningen møder på den pågældende lokation og bruger tid på at finde og gennemgå det nødvendige materiale. Derudover er der ikke sikkerhed for, at det materiale, som Skatteforvaltningen har begæret udleveret, er tilgængeligt på den lokation, hvor kontrolbesøget foretages.

For det andet kan den manglende reaktion skyldes, at der er tale om virksomheder, som ikke har en reel drift, f.eks. fordi de indgår i svigskonstruktioner og derfor ikke er i besiddelse af noget regnskabsmateriale og nogen reel ledelse. Hvis Skatteforvaltningen som følge af den manglende reaktion får mulighed for at fratage eller nægte disse virksomheder registreringsforhold, vil antallet af virksomheder, der fremover skal kontrolleres, kunne mindskes, hvilket vil kunne frigive ressourcer til andre dele af Skatteforvaltningens kontrolopgave, f.eks. til Skatteforvaltningens kontrol af virksomheder, der drives uregistreret. For så vidt angår virksomheder, der indgår i svigskonstruktioner og er uden reel drift, vil fratagelsen eller nægtelsen desuden kunne medføre, at virksomhederne ikke længere vil kunne anvendes til svigagtige formål. Hertil skal det imidlertid bemærkes, at Skatteforvaltningen ikke har adgang til at anvende oplysningspligter i tilfælde, hvor der opstår mistanke om, at virksomheden har begået en strafbar lovovertrædelse, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Med lovforslaget skal der sikres en rimelig balance mellem hensynet til, at virksomheder, der ikke efterkommer oplysningspligten ved at indsende materiale til Skatteforvaltningen, kan fratages eller nægtes registreringen for et registreringsforhold, og hensynet til, at virksomheder, der uforvarende undlader at reagere på en materialeindkaldelse, ikke fratages eller nægtes registreringen for et registreringsforhold, der udgør en forudsætning for deres virksomhedsdrift. Denne balance kan sikres ved, at en ny ordning om fratagelse eller nægtelse af registrering kun skal omfatte virksomheder, der efter gentagne henvendelser fra Skatteforvaltningen underlader at efterkomme oplysningspligten, og som er blevet meddelt en klar og rimelig frist for, hvornår oplysningspligten skal være opfyldt. Derudover skal balancen sikres ved, at pligten til at indsende materiale skal være meddelt ved påbud, der vil kunne påklages, hvorved der i hvert tilfælde vil kunne ske en prøvelse af oplysningspligten, hvis den pågældende virksomhed ønsker dette.

Derudover skal virksomheder, der har fået inddraget eller nægtet registreringen for et registreringsforhold, under visse betingelser kunne fortsætte eller påbegynde virksomhedsdrift, som

forudsætter en registrering for de pågældende registreringsforhold. Dette kan ske derved, at virksomheder, der ønsker at lade sig genregistrere eller registrere for de inddragede eller nægtede registreringer, pålægges at stille sikkerhed.

### *2.1.3. Den foreslåede ordning*

Det foreslås, at Skatteforvaltningen får mulighed for at kunne give den registreringspligtige påbud om at udlevere eller indsende materiale efter kontrolbestemmelser i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven, hvis den registreringspligtige ikke har udleveret eller indsendt materialet efter begæring herom. Dette vil medføre, at hvis en registreringspligtig ikke efterkommer en anmodning om materiale efter de kontrolbestemmelser, der er nævnt i afsnit 2.1.1 ovenfor, eller tilsvarende kontrolbestemmelser, som vil blive indført i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven, vil Skatteforvaltningen kunne give påbud om, at materialet skal indsendes inden for en fastsat frist.

Det foreslås, at hvis påbuddet ikke efterkommes senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist, kan Skatteforvaltningen inddrage (tvangsafmelde) eller nægte virksomhedens registrering hos Skatteforvaltningen efter den lov, der indeholder kontrolbestemmelsen, medmindre virksomheden efterkommer påbuddet inden inddragelsen eller nægtelsen.

Bestemmelsen vil medføre, at hvis Skatteforvaltningen giver en virksomhed et påbud om indsendelse af oplysninger som led i en kontrol af virksomheden i henhold til en lov, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven, og virksomheden ikke efterkommer påbuddet inden fireugersfristen, inddrages eller nægtes registreringen, der er givet eller kan gives i henhold til den pågældende lov, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven.

At påbuddet ikke efterkommes, vil betyde, at materialet ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget materialet f.eks. via e-mail eller pr. post.

Bestemmelsen vil både omfatte tilfælde, hvor intet af det af påbuddet omfattede materiale udleveres eller indsendes inden for den i bestemmelsen anførte fireugersfrist, og tilfælde, hvor alene dele af materialet udleveres eller indsendes, så påbuddet ikke imødekommes fuldt ud inden fireugersfristen. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevante oplysninger, men alene kan anmode om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen, jf. ovenfor i afsnit 2.1.1. F.eks. vil oplysningerne ikke være nødvendige, hvis de allerede er indberettet af tredjemand efter skatteindberetningslovens regler om automatisk indberetning.

Bestemmelsen vil omfatte enhver virksomhed, der er registreringspligtig og kan modtage en anmodning om udlevering eller indsendelse af oplysninger i henhold til i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, og momsloven.

Hvis anmodningen om materiale fremkommer som led i virksomhedsregistreringen, og virksomheden ikke efterkommer anmodningen, vil Skatteforvaltningen kunne sætte registreringsprocessen i bero, indtil materialet indsendes. Hvis materialet ikke indsendes, og virksomheden efter den nye bestemmelse modtager et påbud, som ikke efterkommes, vil registreringen kunne nægtes.

En virksomhed, der i forbindelse med en kontrol er blevet tvangsafmeldt eller nægtet registrering

efter den foreslåede bestemmelse, vil fortsat kunne kontrolleres af Skatteforvaltningen, f.eks. ved at Skatteforvaltningen indhenter materiale hos tredjemand eller gennem andre kontroltiltag, der er hjemlet på det lovområde, som det pågældende registreringsforhold vedrører. Tilsvarende vil Skatteforvaltningen kunne foretage en skønsmæssig ansættelse af virksomhedens tilsvar i henhold til opkrævningslovens § 5, stk. 2.

At Skatteforvaltningen allerede har foretaget en skønsmæssig ansættelse af virksomhedens tilsvar i henhold til opkrævningslovens § 5, stk. 2, vil ikke være til hinder for, at Skatteforvaltningen anmoder om materiale med henblik på at kontrollere, om den skønsmæssige ansættelse er korrekt, og Skatteforvaltningen vil også i denne situation kunne tvangsafmelde virksomheden efter den nye bestemmelse, hvis virksomheden ikke efterkommer et påbud om at udlevere eller indsende materialet til Skatteforvaltningen.

Hvis et påbud givet efter den nye bestemmelse påklages, og klagen undtagelsesvist tillægges opsættende virkning, jf. nærmere herom nedenfor, vil pligten til at indsende materialet og følgelig også muligheden for at blive tvangsafmeldt eller nægtet registrering være suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Tilsvarende vil en virksomhed ikke kunne tvangsafmeldes eller nægtes registrering for ikke at indsende materiale til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Virksomheden vil heller ikke kunne tvangsafmeldes eller nægtes registrering for ikke at indsende materiale til Skatteforvaltningen, når Skatteforvaltningen allerede har de pågældende oplysninger, f.eks. fordi Skatteforvaltningen har indhentet oplysningerne fra tredjemand. En tvangsafmeldelse, der er foretaget, fordi den pågældende virksomhed ikke har indsendt materiale, vil bestå, selv om Skatteforvaltningen efterfølgende modtager oplysningerne fra tredjemand.

Et påbud, der ikke efterkommes, og som er givet på grund af manglende indsendelse af materiale efter anmodning herom fra Skatteforvaltningen i henhold til kildeskatteloven eller momsloven, vil både kunne udløse tvangsafmeldelse eller nægtelse af registrering efter den foreslåede bestemmelse og bødestraf i henhold til kildeskattelovens § 75 A eller momslovens § 81, såfremt betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt. I disse tilfælde vil den pågældende virksomhed således kunne modtage bødeforelæg, indtil oplysningerne indsendes, selv om virksomheden er tvangsafmeldt eller nægtet registrering for kildeskat eller moms efter den nye bestemmelse.

Det foreslås, at hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden det pågældende registreringsforhold, inddrages eller nægtes tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for fire ugersfristen anført i 2. pkt. meddeler Skatteforvaltningen, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt eller foretaget. Dette vil svare til den mulighed, der følger af opkrævningslovens § 4, stk. 3, 2. pkt. En manglende mulighed for, at virksomheden kan fortsætte uden det pågældende registreringsforhold, må f.eks. antages at foreligge, hvor virksomhedens momsregistrering inddrages eller nægtes, og en indeholdelsespligt vedrørende kildeskat og arbejdsmarkedsbidrag derfor ikke er aktuel.

Det foreslås, at påbuddet skal gives skriftligt, og at det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke



efterleves inden for fireugersfristen nævnt ovenfor, kan modtagerens registrering inddrages eller nægtes. Bestemmelsen vil indebære, at påbuddet vil skulle indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, ligesom det vil skulle være specificeret, hvilket materiale der ønskes udleveret.

Endvidere foreslås, at det tillige skal fremgå af påbuddet, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse eller nægtelse vil være strafbar efter opkrævningslovens § 17, stk. 3, og at ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b. Det bemærkes, at § 17, stk. 3, foreslås også at skulle henvise til den nye bestemmelse om inddragelse og nægtelse af registrering, jf. nedenfor, og at § 4, stk. 4, foreslås videreført i en ny bestemmelse som § 10 b, der vil omfatte alle tilfælde, hvor en virksomhed har været drevet uden registrering, uanset om det er sket efter en inddragelse eller nægtelse af registrering, jf. afsnit 2.2.

Det foreslås, at hvis Skatteforvaltningen oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages eller nægtes, oplyses endvidere i meddelelsen, at virksomheden inden for fireugersfristen skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt eller foretaget.

Det foreslås, at klager over et påbud ikke har opsættende virkning, men at Landsskatteretten eller skatteankesforvaltningen dog kan tillægge en klage over et påbud opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

Det er klageinstansen, der vil skulle tage stilling til, om en klage skal tillægges opsættende virkning. Særlige omstændigheder, der vil kunne tale for at tillægge en klage opsættende virkning, vil f.eks. kunne være, at klageinstansen finder, at der er en begrundet tvivl om, hvorvidt der er pligt til at indsende det pågældende materiale.

Hvis der klages over et påbud givet efter den foreslåede bestemmelse, og klagen vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, vil spørgsmålet om opsættende virkning optræde som en procesbeslutning, og Skatteankestyrelsen vil træffe denne beslutning. For sager, der vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, vil der derfor ikke være behov for nærmere regulering af, hvordan beslutningen vil skulle træffes.

I de tilfælde, hvor klagen vil skulle afgøres af Landsskatteretten, herunder fordi klagen visiteres til afgørelse i retten som principiel efter skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. pkt., jf. § 21, stk. 4, nr. 3, findes det hensigtsmæssigt, at kompetencen til at træffe denne procesbeslutning reguleres i opkrævningsloven.

Det foreslås, at Landsskatterettens afgørelse om opsættende virkning vil kunne træffes af en retsformand. Dette vil sikre en mulighed for en hurtig afgørelse vedrørende spørgsmålet om opsættende virkning, selv om der vil være tale om en sag, som vil skulle behandles af Landsskatteretten, f.eks. fordi den er principiel.

Hvis klagen er tillagt opsættende virkning, og klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold i klagesagen, vil klageinstansen fastsætte en frist for, hvornår den oplysningspligtige vil skulle indsende de pågældende oplysninger til Skatteforvaltningen.

Hvis Skatteforvaltningen på det tidspunkt, hvor en klage undtagelsesvist er blevet tillagt opsættende virkning, har udsendt en meddelelse til virksomheden om at efterkomme påbuddet, og påbuddet

ikke er efterkommet, vil Skatteforvaltningen orientere virksomheden om, at meddelelsen tilbagekaldes. Hvis virksomheden på det tidspunkt, hvor klagen tillægges opsættende virkning, har indsendt oplysningerne, vil Skatteforvaltningen ikke anvende disse i sin sagsbehandling, indtil klagesagen er afsluttet, og Skatteforvaltningen eventuelt får medhold i klagesagen.

Hvis Skatteforvaltningen på det tidspunkt, hvor klagen tillægges opsættende virkning, har inddraget eller nægtet virksomheden registreringen for et registreringsforhold for ikke at efterkomme påbuddet, vil Skatteforvaltningen genregistrere eller registrere virksomheden for registreringsforholdet og orientere virksomheden herom.

Hvis en virksomhed får medhold i en klage, der ikke er tillagt opsættende virkning, vil Skatteforvaltningen genregistrere eller registrere virksomheden for det eller de pågældende registreringsforhold og orientere virksomheden herom.

Det foreslås endelig, at den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed driver en virksomhed, selv om registreringen er inddraget eller nægtet efter den nye bestemmelse om inddragelse eller nægtelse af registrering, straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder, medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289. Dette foreslås gjort ved at ændre bestemmelsen i opkrævningslovens § 17, stk. 3, så den ikke blot indeholder en henvisning til § 4, stk. 3, og § 11, stk. 9, men også til den nye bestemmelse om inddragelse eller nægtelse af registrering. Der vil således kunne straffes efter § 17, stk. 3, uanset om registreringen er inddraget eller nægtet efter § 4, stk. 3, § 11, stk. 9, eller den nye bestemmelse.

## *2.2. Udvidelse af Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge ledelsen i uregistrerede virksomheder at hæfte for skatter og afgifter m.v.*

### *2.2.1. Gældende ret*

Opkrævningsloven indeholder regler, der i to forskellige situationer og under visse betingelser giver mulighed for administrativt at pålægge ledelsen i en virksomhed at hæfte for en virksomheds skatter og afgifter m.v. (tilsvaret).

Den første situation, hvor ledelsen i en virksomhed under visse betingelser kan pålægges at hæfte for en virksomheds skatter og afgifter m.v., omhandler ledelsen i virksomheder, der fortsætter driften efter at have fået inddraget registreringen, fordi virksomheden gentagne gange ikke har indgivet angivelser for afregningsperioder (opkrævningslovens § 4).

Opkrævningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., fastsætter, at hvis Skatteforvaltningen efter afleveringsfristens udløb ikke har modtaget angivelse for en afregningsperiode, kan den fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Efter 2. pkt. gælder det samme, hvis indkomstregisteret eller Skatteforvaltningen efter udløbet af fristen for indberetning for en afregningsperiode ikke har modtaget indberetning af indeholdte beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt. (dvs. indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29).

Hvis en virksomhed i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvarende af skatter eller afgifter m.v., kan Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering hos Skatteforvaltningen, for så vidt angår det pågældende registreringsforhold, medmindre

virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 3, 1. pkt. Det følger af 2. pkt., at hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 1. pkt., inddrages tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for den frist, der er anført i 3. pkt., meddeler Skatteforvaltningen, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 3. pkt. skal Skatteforvaltningen forinden inddragelsen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, såfremt de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger ikke indgives inden 14 dage. Efter 4. pkt. skal det fremgå af meddelelsen, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4. Det følger af stk. 3, 5. pkt., at hvis Skatteforvaltningen efter 2. pkt. oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fristen i 3. pkt. skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 6. pkt. skal meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev. Efter 7. pkt. skal det fremgå af brevet, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4.

Det følger af opkrævningslovens § 4, stk. 4, at ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget efter stk. 3, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Den anden situation, hvor ledelsen i en virksomhed under visse betingelser kan pålægges at hæfte for en virksomheds skatter og afgifter m.v., omhandler ledelsen i virksomheder, der fortsætter eller indleder driften af virksomheden, selv om virksomhedens registrering er blevet inddraget eller nægtet, fordi virksomheden ikke har stillet en sikkerhed, som virksomheden er blevet pålagt at stille (opkrævningslovens § 11). Der henvises til afsnit 2.1.1 for en beskrivelse af opkrævningslovens § 11, stk. 1-12.

I tilfælde, der ikke er omfattet af hæftelsesreglerne i opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, kan der anlægges en erstatningssag ved domstolene over for ledelsen i en virksomhed, der er ophørt som insolvent med restancer til Skatteforvaltningen (f.eks. A-skat, arbejdsmarkedsbidrag, moms eller punktafgifter) og dermed har påført det offentlige et tab. Det kan f.eks. være relevant i tilfælde, hvor en virksomhed aldrig har forsøgt at lade sig registrere. Gennemførelsen af en erstatningssag kan imidlertid tage lang tid og være omkostningsfuld sammenlignet med muligheden for administrativt at kunne pålægge ledelsen at hæfte.

Hvornår en virksomhed har pligt til at lade sig registrere for A-skat, arbejdsmarkedsbidrag, moms, lønsumsafgift eller punktafgifter, reguleres i lovgivningen for det pågældende registreringsforhold.

For så vidt angår A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, følger det af kildeskattelovens § 85, stk. 1 og 2, at Skatteforvaltningen fører registre over de indeholdelsespligtige, og at enhver, der er indeholdelsespligtig efter afsnit V og VI (dvs. bl.a. A-skat og arbejdsmarkedsbidrag), inden 8 dage skal give Skatteforvaltningen meddelelse om indtræden af indeholdelsespligt, ændringer, herunder ophør af indeholdelsespligt, og tilgang og afgang af modtagere af A-indkomst samt arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst. Det følger af § 16, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 499 af 27. marts 2015 om kildeskat, at enhver, der er indeholdelsespligtig efter kildeskattelovens afsnit V og

VI, skal tilmelde sig til registrering i Erhvervssystemet inden 8 dage efter, at indeholdelsespligten er indtrådt.

For så vidt angår moms, er hovedreglen efter momslovens § 47, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer, der driver virksomhed med levering af varer og ydelser, skal anmelde deres virksomhed til registrering hos Skatteforvaltningen. Dette gælder dog bl.a. ikke virksomhed med levering af varer og ydelser, som er fritaget efter § 13, bortset fra transaktioner som nævnt i § 37, stk. 7 og 8, jf. § 47, stk. 1, 2. pkt. Endvidere følger det af § 48, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer etableret her i landet uanset § 47, stk. 1, ikke skal registreres og betale afgift, når de samlede afgiftspligtige leverancer ikke overstiger 50.000 kr. årligt.

For så vidt angår lønsumsavgift, følger det af § 2, stk. 1, i lov om afgift af lønsum m.v., at virksomheder, der er afgiftspligtige, skal anmeldes til registrering hos Skatteforvaltningen. Virksomheden skal dog kun registreres, såfremt afgiftsgrundlaget efter § 4 overstiger 80.000 kr. årligt, jf. § 2, stk. 2.

For så vidt angår punktafgifter, afhænger dette af lovgivningen for den enkelte punktafgift, men det almindelige udgangspunkt er, at virksomheden skal registreres for punktafgifter, hvis den fremstiller punktafgiftspligtige varer her i landet eller køber punktafgiftspligtige varer i udlandet.

### *2.2.2. Skatteministeriets overvejelser*

Bestemmelserne i opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, om, at Skatteforvaltningen administrativt kan pålægge ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter eller indleder driften af en virksomhed, som har fået inddraget registreringen efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet registreringen efter § 11, stk. 9, at hæfte for manglende betaling af skatter og afgifter m.v., sikrer, at ledelsens hæftelse kan pålægges administrativt i stedet for at skulle ske via anlæggelse af en erstatningssag ved domstolene mod ledelsen, hvilket kan være en tidskrævende og omkostningsfuld proces.

Som nævnt i afsnit 2.2.1 giver opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, imidlertid ikke Skatteforvaltningen mulighed for at pålægge ledelsen en sådan hæftelse i andre tilfælde, hvor ledelsen forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter eller indleder driften af en uregistreret virksomhed. Eksempelvis omfatter bestemmelserne ikke ledelsen i uregistrerede virksomheder, der enten aldrig har forsøgt at lade sig registrere, eller som selv har afmeldt sig fra registreringen.

Herudover fremgår det ikke tydeligt af opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, eller bemærkningerne hertil, om bestemmelserne også omfatter den, der i en stråmandskonstruktion m.v. reelt deltager i ledelsen af en virksomhed, men som ikke er registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer til at være en del af ledelsen i virksomheden, selv om sådanne personer også vil kunne være erstatningsansvarlige ved konkurs på lige fod med de registrerede ledelsesmedlemmer. Bestemmelserne tager således ikke højde for, at der de senere år været en række sager med brug af stråmænd, hvor formålet har været at skjule de reelt ansvarlige personer bag økonomisk svindel og skatteunddragelse. Er der indsat stråmænd i ledelsen, vil det være vanskeligt for Skatteforvaltningen og andre private og offentlige aktører at finde frem til de reelt ansvarlige for en virksomhed. Stråmændene, der i sådanne konstruktioner anvendes til formelt at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer, kan både være nærtstående og ikkenærtstående personer. Sidstnævnte kan eksempelvis være venner, bekendte eller helt fremmede personer, som mod betaling står som ejer af virksomheden, eller som ikke ved, hvad de går ind til, eller som får

misbrugt deres identitet, så de registreres som direktør i en virksomhed uden at være bekendt med det. Disse stråmænd vil meget ofte være uden midler til at betale skyldige skatter, afgifter m.v. i tilfælde af personlig hæftelse, og en inddrivelse af statens krav bliver derfor umulig.

I ovennævnte tilfælde anvender Skatteforvaltningen derfor ikke opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, men anlægger i stedet en erstatningssag ved domstolene.

Selv om virksomheden i ovennævnte tilfælde ikke altid vil have modtaget en forudgående »advarsel« om, at fortsættelse eller indledning af driften af den uregistrerede virksomhed kan medføre hæftelse for ledelsen – svarende til meddelelsen herom efter § 4, stk. 3, 4. pkt., og § 11, stk. 10 – er det opfattelsen, at det er rimeligt, at Skatteforvaltningen også har mulighed for at pålægge ledelsen en hæftelse i sådanne tilfælde, så længe hæftelsen er betinget af, at deltagelsen i ledelsen kan tilregnes vedkommende som forsætlig eller groft uagtsom, og så længe ledelsen har mulighed for at påklage afgørelsen om at pålægge hæftelsen.

Dette skal ses i sammenhæng med, at personer, der groft uagtsomt eller forsætligt deltager i ledelsen af en uregistreret virksomhed, allerede vil kunne være ansvarlige for ubetalte skatter og afgifter m.v. efter erstatningsretlige regler. Mulighed for at pålægge hæftelse i ovennævnte situationer vil således ikke indebære en ændring af personernes hæftelsesansvar, men alene medføre mulighed for at fastslå denne hæftelse administrativt.

Dette skal endvidere ses i sammenhæng med, at drift af uregistreret virksomhed medfører »sort økonomi« og dermed risiko for tab for statskassen, hvorfor det vurderes nødvendigt, at Skatteforvaltningen har værktøjer til effektivt at sanktionere deltagelse i ledelsen af uregistrerede virksomheder, herunder personer, der via stråmandskonstruktioner m.v. forsøger at skjule deres identitet i stedet for at lade sig registrere i Erhvervsstyrelsens it-system.

### *2.2.3. Den foreslåede ordning*

Det foreslås, at bestemmelserne i opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, ophæves og erstattes af en ny bestemmelse (§ 10 b), der fastsætter, at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, uden at virksomheden er registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil videreføre indholdet af de gældende bestemmelser i opkrævningslovens § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, og samtidig udvide indholdet heraf på to punkter.

For det første vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b – i modsætning til § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, der kun omfatter virksomheder, som har fået inddraget registreringen efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet registreringen efter § 11, stk. 9 – omfatte alle tilfælde, hvor en virksomhed fortsætter eller indleder driften uden at være registreret for et eller flere registreringsforhold, som virksomheden skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen. Herved omfattes bl.a. også tilfælde, hvor virksomheden aldrig har forsøgt at blive registreret og dermed aldrig har fået nægtet registrering, og tilfælde, hvor virksomheden fortsætter den uregistrerede virksomhed efter selv at have afregistreret sig for et eller flere

registreringsforhold.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b ændrer ikke på, at det – ligesom efter de gældende bestemmelser i § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12 – fortsat kun vil være registreringsforhold, som virksomheden skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen, der kan medføre hæftelse for den, der deltager i ledelsen af virksomheden. Hvornår en virksomhed har pligt til at være registreret for registreringsforholdet, afhænger af reglerne for det enkelte registreringsforhold.

For så vidt angår *A-skat og arbejdsmarkedsbidrag*, følger det af kildeskattelovens § 85, stk. 1 og 2, at Skatteforvaltningen fører registre over de indeholdelsespligtige, og at enhver, der er indeholdelsespligtig efter afsnit V og VI (dvs. bl.a. indeholdelsespligtig for A-skat og arbejdsmarkedsbidrag), inden 8 dage skal give Skatteforvaltningen meddelelse om indtræden af indeholdelsespligt, ændringer, herunder ophør af indeholdelsespligt, og tilgang og afgang af modtagere af A-indkomst samt arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst. Det følger af § 16, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 499 af 27. marts 2015 om kildeskat, at enhver, der er indeholdelsespligtig efter kildeskattelovens afsnit V og VI (dvs. bl.a. indeholdelsespligtig for A-skat og arbejdsmarkedsbidrag), skal tilmelde sig til registrering i Erhvervssystemet inden 8 dage efter, at indeholdelsespligten er indtrådt.

For så vidt angår *moms*, er hovedreglen efter momslovens § 47, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer, der driver virksomhed med levering af varer og ydelser, skal anmelde deres virksomhed til registrering hos Skatteforvaltningen. Dette gælder dog bl.a. ikke virksomhed med levering af varer og ydelser, som er fritaget efter § 13, bortset fra transaktioner som nævnt i § 37, stk. 7 og 8, jf. § 47, stk. 1, 2. pkt. Endvidere følger det af § 48, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer etableret her i landet uanset § 47, stk. 1, ikke skal registreres og betale afgift, når de samlede afgiftspligtige leverancer ikke overstiger 50.000 kr. årligt.

For så vidt angår *lønsumsafgift*, følger det af § 2, stk. 1, i lov om afgift af lønsum m.v., at virksomheder, der er afgiftspligtige, skal anmelde til registrering hos Skatteforvaltningen. Virksomheden skal dog kun registreres, såfremt afgiftsgrundlaget efter § 4 overstiger 80.000 kr. årligt, jf. § 2, stk. 2.

For så vidt angår *punktafgifter*, afhænger dette af lovgivningen for den enkelte punktafgift, men det almindelige udgangspunkt er, at virksomheden skal registreres for punktafgifter, hvis den fremstiller punktafgiftspligtige varer her i landet eller køber punktafgiftspligtige varer i udlandet.

For det andet vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b – i modsætning til § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12 – tydeligt angive ikke kun at omfatte dem, der har været registreret i Erhvervsstyrelsens it-system til at være en del af virksomhedens ledelse, men også andre, der har deltaget i ledelsen af virksomheden.

Afgrænsningen af, hvem der kan anses for at have »deltaget i ledelsen af en virksomhed«, vil være den samme som efter konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., om konkurskarantæne.

Det indebærer bl.a., at den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil omfatte den, der i Erhvervsstyrelsens it-system har været registreret som direktør, medlem af bestyrelsen eller tilsynsrådet. Dette gælder, uanset om den pågældende faktisk har varetaget hverv som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem i den relevante periode, eller om den pågældende f.eks.

har været »stråmand«. Ved en stråmand forstås en person, der f.eks. registreres og officielt fremstår som direktør, bestyrelsesmedlem eller lignende for et kapitalselskab, men uden reel beslutningskompetence. En stråmand har således ikke noget at sige i forhold til det konkrete selskab, da det er en eller flere bagvedliggende personer, der bestemmer over selskabet. Det er dog en forudsætning, at den pågældende har accepteret hvervet (registreringen) som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, eller at den pågældende i det mindste var bekendt med registreringen og ikke har gjort indsigelse herimod. Det vil i den forbindelse efter omstændighederne kunne indgå i bevisbedømmelsen, hvis en person ikke fremkommer med relevante oplysninger, som kan understøtte den pågældendes forklaring om, at den pågældende – uagtet at andre oplysninger i sagen indikerer det modsatte – ikke havde accepteret hvervet (registreringen) som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem.

Det indebærer endvidere, at den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil omfatte personer, der reelt er fratrukket som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, før virksomheden fortsatte eller indledte driften uden at være registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, men først efterfølgende afregistreres i Erhvervsstyrelsens it-system. En sådan person kan således pålægges hæftelse, hvis den pågældende havde accepteret at forblive registreret i Erhvervsstyrelsens it-system som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, eller hvis den pågældende i det mindste var bekendt med registreringen og ikke har gjort indsigelse herimod.

Det indebærer herudover, at en person, der alene er registreret som suppleant til bestyrelsen eller tilsynsrådet, ikke i kraft af selve hvervet og registreringen som suppleant vil være omfattet af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b. Suppleanten vil dog kunne være omfattet, hvis vedkommende i den relevante periode – dvs. mens virksomheden er blevet drevet uden at være registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævingen reguleres af opkrævningsloven – faktisk har udøvet hvervet som bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, fordi det faste bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem har haft forfald.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil endvidere omfatte den, der deltager i ledelsen af en filial af en udenlandsk erhvervsvirksomhed.

Efter selskabslovens § 112, stk. 3, kan et enkeltmandsfirma eller et interessentskab være direktør i et rederiaktieselskab. I relation til den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil indehaveren af enkeltmandsfirmaet henholdsvis interessenterne i interessentskabet i givet fald være at anse som deltagere i ledelsen af det pågældende rederiaktieselskab.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil endvidere omfatte den, der faktisk har udøvet en direktørs eller et bestyrelsesmedlems eller tilsynsrådsmedlems beføjelser i virksomheden. En person, der har udøvet sådanne beføjelser, men hvis ledelsesmæssige rolle på grund af virksomhedens form ikke er undergivet registrering i Erhvervsstyrelsens it-system – dvs. ledere af enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber og kommanditselskaber, medmindre samtlige interessenter henholdsvis komplementarer er kapitalselskaber – vil således være omfattet.

Herudover vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b omfatte tilfælde, hvor en virksomheds ledelse er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, men hvor registreringen helt eller delvis ikke svarer til de faktiske forhold. Den foreslåede bestemmelse vil således bl.a. omfatte den, der i en stråmandskonstruktion ikke er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, men som reelt

deltager i ledelsen af virksomheden. En sådan vurdering af, om en person kan anses for *reelt at deltage i ledelsen* af en virksomhed uden at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, vil svare til vurderingen, der foretages af Erhvervsstyrelsen i forhold til konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., der omhandler konkurskarantæne, og af Skatteforvaltningen i forhold til opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., hvorefter pålæg om sikkerhedsstillelse kun kan gives til en virksomhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af virksomheden, *reelt driver virksomheden*, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Det vil i forhold til den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b bero på en konkret vurdering, om en person kan anses for reelt at have deltaget i ledelsen af en virksomhed, selv om personen ikke i Erhvervsstyrelsens it-systemer har været registreret til at have været en del af virksomhedens ledelse. Ved vurderingen vil der bl.a. kunne lægges vægt på, om personen har stået for virksomhedens daglige drift. Det kan f.eks. være kendetegnet ved, at personen har haft fuldmagt til at disponere over virksomhedens bankkonto, eller at personens e-mailadresse er registreret som virksomhedens kontaktadresse. Det kan ligeledes være kendetegnet ved, at personen udadtil har fremstået som virksomhedens leder, f.eks. at personen har forestået kontakten med virksomhedens bankforbindelse, det offentlige og selskabets øvrige samarbejdspartnere. Det kan desuden være kendetegnet ved, at personen har underskrevet på vegne af virksomheden, f.eks. vedrørende ansættelse og opsigelse af medarbejdere, eller at personen har udøvet ledelsesbeføjelser overfor medarbejderne eller personer, der i Erhvervsstyrelsens it-systemer er registreret til at være en del af virksomhedens ledelse.

Herudover vil betingelserne for at pålægge hæftelse efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b være de samme som efter § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12. Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil således ikke ændre på, at der kun vil kunne pålægges hæftelse i de tilfælde, hvor det kan tilregnes den pågældende som værende groft uagtsomt eller forsætligt, at vedkommende ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed har medvirket til eller bevirket, at driften af den uregistrerede virksomhed indledes eller fortsættes. Begreberne »grov uagtsomhed« og »forsæt« efter den foreslåede bestemmelse er identiske med de tilsvarende begreber i f.eks. straffebestemmelsen i § 17. Muligheden for at anvende den foreslåede bestemmelse vil imidlertid ikke være betinget af, at der gøres et strafansvar gældende mod den pågældende. Uanset at der således ikke er rejst en straffesag, eller at der eventuelt er sket frifindelse i straffesagen, kan bestemmelsen således finde anvendelse, idet baggrunden for udfaldet i straffesagen kan bero på straffesagens særlige karakter, herunder andre krav til bevisets styrke end i sagen om hæftelse efter den foreslåede bestemmelse.

Ligeledes vil den foreslåede bestemmelse ikke ændre på, at det kun vil være de skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed i den periode, hvor den pågældende har deltaget i ledelsen af virksomheden, som vedkommende vil kunne hæfte for. Hvis vedkommende deltager i ledelsen af en uregistreret virksomhed i perioden fra den 1. januar til den 30. juni, i hvilken periode der opstår ubetalte skatter og afgifter m.v. for 500.000 kr., og herefter ophører med at deltage i ledelsen, vil vedkommende således ikke hæfte for de ubetalte skatter og afgifter m.v. for 250.000 kr., som opstår i perioden fra den 1. juli til den 31. december.



Det foreslås endvidere, at hæftelsen efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b – ligesom efter de gældende bestemmelser i § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12 – vil være personlig, ubegrænset og solidarisk. Det betyder, at den, der pålægges hæftelse i medfør af den foreslåede bestemmelse, vil hæfte personligt med hele sin formue. Hæftelsens solidariske karakter indebærer, at Skatteforvaltningen kan gøre kravet gældende mod den, der er pålagt hæftelsen, uden at Skatteforvaltningen forinden har forsøgt at opnå betaling hos virksomheden. Hvis kravet oversendes til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse, vil både virksomheden og den, der er pålagt hæftelsen, skulle oplyses som skyldnere, hvis restanceinddrivelsesmyndigheden skal have mulighed for valgfrit at inddrive kravet hos begge, jf. § 2, stk. 5, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Hvis betaling opnås hos den, der er pålagt hæftelsen, vil vedkommende kunne rette et regreskrav mod virksomheden, der er det egentlige pligtsubjekt i forhold til betalingsforpligtelsen.

Endelig foreslås en række konsekvensændringer m.v. i opkrævningsloven som følge af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b.

### *2.3. Skærpelse af regler om sikkerhedsstillelse*

#### *2.3.1. Gældende ret*

Opkrævningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for betaling af skatter og afgifter m.v. (tilsvaret), der opkræves efter opkrævningsloven. Der henvises til beskrivelsen heraf i afsnit 2.1.1.

#### *2.3.2. Skatteministeriets overvejelser*

Skatteforvaltningens mulighed for at kræve sikkerhed fra en virksomhed, der anmeldes til registrering, er i dag begrænset til tilfælde, hvor personen, der giver anledning til kravet om sikkerhedsstillelse, er eller inden for de seneste 5 år har været *ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer* i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt.

Bestemmelsen i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., tager således ikke højde for, at der de senere år har været en række sager med brug af stråmænd, hvor formålet har været at skjule de personer, der står bag økonomisk svindel og skatteunddragelse. Der har typisk været tale om virksomheder, som har foretaget ulovlige dispositioner, skattesvig og lignende. Er der indsat stråmænd i ledelsen, vil det være vanskeligt for Skatteforvaltningen og andre private og offentlige aktører at finde frem til de reelt ansvarlige for en virksomhed. Stråmændene, der i sådanne konstruktioner anvendes til formelt at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer, kan både være nærtstående og ikkenærtstående personer. Sidstnævnte kan eksempelvis være venner, bekendte eller helt fremmede personer, som mod betaling står som ejer af virksomheden, eller som ikke ved, hvad de går ind til, eller som får misbrugt deres identitet, så de registreres som direktør i en virksomhed uden at være bekendt med det. Disse stråmænd vil meget ofte være uden midler til at betale skyldige skatter, afgifter mv. i tilfælde af personlig hæftelse, og en inddrivelse af statens krav bliver derfor umulig.

Det er opfattelsen, at den, der – uden at have været registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer – reelt har deltaget i ledelsen af en virksomhed, bør kunne udløse en sanktion for virksomheden på

lige fod med den, der har været registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer til at have været en del af virksomhedens ledelse. Der bør således ikke være mindre konsekvenser for den, der i f.eks. stråmandskonstruktioner undlader at lade sig registrere i Erhvervsstyrelsens it-systemer, men som reelt er den, der deltager i ledelsen af virksomheden.

Bestemmelsen i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., bør derfor også omfatte personer, der inden for de seneste 5 år reelt har deltaget i ledelsen af en anden virksomhed.

Herudover er det vurderingen, at der bør være klare regler om, at virksomheder, der tidligere efter opkrævningslovens regler har fået inddraget registreringen for et registreringsforhold, skal stille sikkerhed, når de på et senere tidspunkt ønsker at blive genregistreret for det samme registreringsforhold. Ligeledes er det vurderingen, at sådanne regler ikke bør kunne omgås ved, at en person, der har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en virksomhed, der tidligere efter opkrævningslovens regler har fået inddraget registreringen for et registreringsforhold, i stedet blot opretter en ny virksomhed for at undgå krav om sikkerhedsstillelse ved registreringen.

### 2.3.3. Den foreslåede ordning

Der foreslås to skærper i forhold til de gældende regler om sikkerhedsstillelse.

*For det første* foreslås det, at Skatteforvaltningen skal kunne pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningsloven reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Afgrænsningen af, hvem der kan anses for at have »deltaget i ledelsen af en virksomhed«, foreslås at være den samme som efter konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., om konkurskarantæne. Der henvises til afsnit 2.2.3 for en nærmere beskrivelse heraf.

I forhold til den gældende bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., vil forslaget indebære den indholdsmæssige ændring, at der fremover også vil kunne kræves sikkerhed i tilfælde, hvor en fysisk eller juridisk person inden for de seneste 5 år uden at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer *reelt har deltaget i ledelsen* af en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Herudover vil forslaget ikke indebære indholdsmæssige ændringer, idet den nye formulering (»deltager i ledelsen af virksomheden«) indholdsmæssigt svarer til den tidligere formulering (»reelt driver virksomheden, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden«), der alene foreslås ændret for at opnå en ensartet sprogbrug i loven. Det vil således bl.a. fortsat være en betingelse for at kunne pålægge virksomheden at stille sikkerhed, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 3, 1. pkt.

*For det andet* foreslås det, at Skatteforvaltningen skal kunne pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed, hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen for det samme registreringsforhold inddraget efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller den foreslåede bestemmelse i § 19 a, stk. 1.

Forslaget skal sikre, at virksomheder, der inden for de seneste 5 år i medfør af opkrævningslovens § 4, stk. 3, § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1, har fået inddraget eller nægtet registreringen for et registreringsforhold, og som efterfølgende anmeldes til genregistrering for det samme registreringsforhold, kan blive pålagt at stille sikkerhed. Stilles sikkerheden ikke, vil virksomheden blive nægtet registrering for det pågældende registreringsforhold, jf. § 11, stk. 9, 2. pkt.

En virksomhed vil efter den foreslåede bestemmelse alene kunne pålægges at stille sikkerhed, når det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 3, 1. pkt. I de tilfælde, hvor en virksomhed vil kunne få inddraget registreringen i medfør af den foreslåede bestemmelse i § 19 a, stk. 1, fordi virksomheden trods flere henvendelser, herunder ved påbud, har undladt at efterkomme Skatteforvaltningens anmodning om indsendelse af oplysninger til brug for skatte- og afgiftskontrollen, vil virksomhedens drift generelt anses for at indebære en nærliggende risiko for et sådant tab. Vurderingen efter § 11, stk. 3, 1. pkt., vil dog altid skulle foretages konkret.

For at undgå, at den foreslåede bestemmelse vil kunne omgås ved, at der blot oprettes en ny virksomhed i stedet for at anmelde den samme virksomhed til registrering på ny, foreslås det også, at Skatteforvaltningen skal kunne pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der i perioden for personens ejerskab eller deltagelse i ledelsen af virksomheden har fået sin registrering for samme type registreringsforhold inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller den foreslåede bestemmelse i § 19 a, stk. 1. Den foreslåede bestemmelse vil således kun finde anvendelse, hvis der er tale om samme type registreringsforhold (f.eks. momsregistrering). Den foreslåede bestemmelse vil derimod ikke finde anvendelse, hvis der er tale om to forskellige typer registreringsforhold, f.eks. hvis den anden virksomhed tidligere har fået inddraget eller nægtet en momsregistrering, hvorimod den virksomhed, der nu anmeldes til registrering, ønsker at registrere sig for A-skat og arbejdsmarkedsbidrag.

Afgrænsningen af, hvem der kan anses for at have deltaget i ledelsen af en virksomhed, foreslås at være den samme som efter konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., om konkurskarantæne. Der henvises til afsnit 2.2.3 for en nærmere beskrivelse heraf.

## *2.4. Prioritering af tvangsbøder i dækningsrækkefølgen for fordringer under inddrivelse*

### *2.4.1. Gældende ret*

Det følger af retsplejelovens § 997, stk. 3, at i domme, hvorved nogen tilholdes at opfylde en forpligtelse mod det offentlige, kan der som tvangsmiddel fastsættes en fortløbende bøde (tvangsbøde), der tilfalder statskassen. Derudover findes på en række forskellige lovområder bestemmelser, der giver forvaltningsmyndigheder mulighed for administrativt at pålægge tvangsbøder, hvis en handlepligt ikke opfyldes, f.eks. hvis et påbud om at udlevere bestemte

oplysninger eller genstande ikke overholdes. I denne lovgivning benævnes tvangsbøderne undertiden også daglige bøder, daglige tvangsbøder, administrative tvangsbøder eller lignende.

Tvangsbøder er ikke en strafferetlig sanktion, men et pressionsmiddel, og ikkebetalte tvangsbøder bortfalder, når det forhold, der har givet anledning til tvangsbøderne, ikke længere er til stede. Hvis tvangsbøden på dette tidspunkt er blevet betalt eller dækket via inddrevne beløb, tilbagebetales tvangsbøden dog ikke.

Hvis skyldneren ikke betaler den daglige tvangsbøde, overdrages den til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, når betalingsfristen er overskredet og fordringshaverens sædvanlige rykkerprocedure forgæves er gennemført, jf. § 2, stk. 3, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Hvis skyldneren har flere fordringer under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, anvendes frivillige indbetalinger eller inddrevne beløb til at dække fordringerne i den rækkefølge, der er fastsat i § 4 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Efter § 4, stk. 1, nr. 1, dækkes først bøder, hvilket i forarbejderne bl.a. begrundes med bødernes byrdefulde karakter for skyldneren, der risikerer en forvandlingsstraf, jf. nedenfor. Dernæst dækkes underholdsbidrag, idet private krav dog dækkes først, jf. nr. 2. Til sidst dækkes andre fordringer under inddrivelse, jf. nr. 3. Tvangsbøder sidestilles ikke med »bøder«, jf. nr. 1, og dækkes derfor sammen med »andre fordringer«, jf. nr. 3. Er der ikke dækning for alle fordringer inden for samme kategori (bøder, underholdsbidrag og andre fordringer), dækkes fordringerne efter FIFO-princippet, dvs. at den fordring, der først er modtaget hos restanceinddrivelsesmyndigheden, dækkes først, jf. stk. 2, 1. pkt., idet krav på rente dog dækkes forud for hovedkravet, jf. 2. pkt.

Hvis en tvangsbøde, der er pålagt en fysisk person, ikke betales eller inddrives, kan det bestemmes, at tvangsbøden i stedet skal afsones, jf. § 17 i lov om ikrafttræden af borgerlig straffelov. Derimod kan tvangsbøder, der er pålagt en juridisk person, ikke forvandles til fængselsstraf for f.eks. ledelsen af den juridiske person. Det er politiet, der træffer afgørelse om, at forvandlingsstraf skal træde i stedet for tvangsbøder, jf. bødebekendtgørelsens § 13. Hvis tvangsbøder ikke straks betales eller inddrives, oversendes sagen til politiet med henblik på afgørelse af, hvorvidt den pågældende skal udstå forvandlingsstraf for tvangsbøderne, jf. § 40 i bekendtgørelse nr. 188 af 9. marts 2020 om inddrivelse af gæld til det offentlige.

#### *2.4.2. Skatteministeriets overvejelser*

Som nævnt i afsnit 2.4.1 dækkes bøder før andre typer af fordringer under inddrivelse, jf. § 4, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, mens tvangsbøder sammen med »andre fordringer« er placeret til sidst i dækningsrækkefølgen, jf. nr. 3.

Skyldnere, der har en begrænset betalingsevne og andre fordringer under inddrivelse, må dog antages at have en interesse i, at tvangsbøder placeres først i dækningsrækkefølgen sammen med almindelige bøder, så skyldneren – ligesom med almindelige bøder – har mulighed for at betale tvangsbøderne før anden gæld og dermed undgå forvandlingsstraf, der må anses for særlig byrdefuldt.

Herudover vil tvangsbøder være et mere effektivt pressionsmiddel, hvis de dækkes hurtigt. Dette skal ses i sammenhæng med, at tvangsbøder bortfalder, når f.eks. de manglende oplysninger, der har givet anledning til tvangsbøden, er indsendt. Det gør sig især gældende for tvangsbøder, der

pålægges juridiske personer, og som derfor ikke kan forvandles til fængselsstraf. Det gør sig dog også gældende for tvangsbøder pålagt fysiske personer, som har flere fordringer under inddrivelse forud for tvangsbøden i dækningsrækkefølgen, og som derfor ved, at tvangsbøden ikke kan inddrives foreløbigt. Det giver skyldneren mulighed for at spekulere i at trække en kontrolsag i langdrag ved at vente med at indsende de efterspurgte oplysninger, indtil tvangsbødesagen oversendes til politiet med henblik på forvandlingsstraf. Personen kan således spekulativt udnytte den omstændighed, at en udækket tvangsbøde vil bortfalde, så snart den forpligtelse, som tvangsbøden har til formål at sikre opfyldelsen af, opfyldes, hvorimod en tvangsbøde, der allerede er blevet dækket, ikke vil blive tilbagebetalt, hvis forpligtelsen efterfølgende opfyldes.

På baggrund heraf er det opfattelsen, at tvangsbøder bør placeres først i dækningsrækkefølgen sammen med almindelige bøder.

#### *2.4.3. Den foreslåede ordning*

Det foreslås, at bestemmelsen i § 4, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige ændres, så bestemmelsen – foruden bøder – også nævner tvangsbøder.

Den foreslåede ændring af § 4, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige vil indebære, at tvangsbøder (i visse love benævnt »daglige bøder«) placeres først i dækningsrækkefølgen sammen med almindelige bøder. Hermed varetages hensynet til skyldnere, der ønsker at betale tvangsbøder hurtigt med henblik på at undgå forvandlingsstraf. Samtidig vil tvangsbøder blive et mere effektivt pressionsmiddel over for skyldnere, der spekulerer i at trække en kontrolsag i langdrag, idet tvangsbøder oftere vil blive dækket, før de bortfalder.

Hvis skyldneren har flere bøder eller tvangsbøder under inddrivelse, vil disse skulle dækkes efter FIFO-princippet, dvs. at den bøde eller tvangsbøde, der først er modtaget hos restanceinddrivelsesmyndigheden, dækkes først, jf. stk. 2, 1. pkt. Dækningsrækkefølgen for tvangsbøder vil dog kunne fraviges i medfør af stk. 7, hvorefter restanceinddrivelsesmyndighedens krav efter § 6 a, stk. 1, om rimelige omkostninger ved brug af privat inkassator ved udenretlig inddrivelse i udlandet har forrang i forhold til dækningen efter § 4, stk. 1-6.

Forslaget vil kun have virkning for tvangsbøder, der modtages til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden fra og med den 1. juli 2022, jf. lovforslagets § 9, stk. 2. Det betyder, at tvangsbøder, der er modtaget til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden før den 1. juli 2022, fortsat vil skulle behandles som »andre fordringer« i dækningsrækkefølgen, jf. § 4, stk. 1, nr. 3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

### *3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige*

#### *3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige*

Lovforslaget vurderes som udgangspunkt at styrke Skatteforvaltningens kontrolmuligheder gennem bl.a. bedre mulighed for at inddrage virksomheders registrering ved manglende indsendelse af oplysninger og bedre mulighed for at sanktionere ledelsen i uregistrerede virksomheder, hvilket bidrager til øget regelefterlevelse eller en reduktion af statens tab i de tilfælde, hvor reglerne ikke efterleves. Dette trækker i retning af et merprovenu, der dog ikke kan kvantificeres nærmere.

Det vurderes, at lovforslaget i relevant omfang efterlever principperne for digitaliseringsklar lovgivning. Det bemærkes således, at bestemmelserne i lovforslaget er udarbejdet så enkelt og klart som muligt. Det bemærkes endvidere, at lovforslaget er i overensstemmelse med princippet om, at

digital kommunikation er udformet teknologineutralt, for så vidt angår Skatteforvaltningens udstedelse af påbud efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 19 a.

### 3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget vurderes at medføre administrative udgifter for Skatteforvaltningen på 5,0 mio. kr. i 2022 og 9,8 mio. kr. i 2023 og frem. Udgifterne vedrører sagsbehandling og mindre systemtilpasninger.

### 4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Lovforslaget vil skabe mere lige konkurrenceforhold for regelefterlevende virksomheder, da det forventes at styrke sikkerheden for skatte- og afgiftsbetalingen og gøre det vanskeligere for virksomheder, der ikke ønsker at overholde reglerne.

Det vurderes, at principperne for agil erhvervsrettet regulering ikke er relevante for nærværende lovforslag.

### 5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget vurderes ikke at ville medføre administrative konsekvenser for borgere.

### 6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at ville medføre klimamæssige konsekvenser.

### 7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at ville medføre miljø- og naturmæssige konsekvenser.

### 8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.

### 9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslaget har i perioden fra og med den 17. september 2021 til og med den 15. oktober 2021 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, AutoBranchen Danmark, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, CEPOS, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Erhverv, Danske Advokater, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Domstolsstyrelsen, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finans Danmark, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR - danske revisorer, IBIS, Justitia, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landsskatteretten, SEGES, Skatteankestyrelsen, SMV Danmark og SRF Skattefaglig Forening.

### 10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør "Ingen")	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør "Ingen")
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Merprovenu, som ikke kan kvantificeres nærmere.	Ingen
Implementeringskonsekvenser	Ingen.	Administrative udgifter på 5,0

for stat, kommuner og regioner		mio. kr. i 2022 og 9,8 mio. kr. i 2023 og frem.				
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Mere lige konkurrencevilkår.	Ingen				
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen				
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen				
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen				
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen				
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.					
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering /Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)	<table border="1"> <tr> <td style="text-align: center;">JA</td> <td style="text-align: center;">NEJ</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">X</td> </tr> </table>		JA	NEJ		X
JA	NEJ					
	X					

### *Til § 1*

Til nr. 1

Hvis en virksomhed i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvar af skatter eller afgifter m.v., kan Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering hos Skatteforvaltningen, for så vidt angår det pågældende registreringsforhold, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 3, 1. pkt. Det følger af 2. pkt., at hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 1. pkt., inddrages tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for den frist, der er anført i 3. pkt., meddeler Skatteforvaltningen, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 3. pkt. skal Skatteforvaltningen forinden inddragelsen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, såfremt de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger ikke indgives inden 14 dage. Efter 4. pkt. skal det fremgå af meddelelsen, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4. Det følger af stk. 3, 5. pkt., at hvis Skatteforvaltningen efter 2. pkt. oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fristen i 3. pkt. skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 6. pkt. skal meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev. Efter 7. pkt. skal det fremgå af brevet, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4.

Det følger af opkrævningslovens § 4, stk. 4, at ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget efter stk. 3, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 4, stk. 3, 4. pkt., ændres, så »ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4« ændres til »den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b«.

Den foreslåede ændring af § 4, stk. 3, 4. pkt., skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 3, hvorefter det foreslås at ophæve opkrævningslovens § 4, stk. 4, og lovforslagets § 1, nr. 6, hvorefter det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, der bl.a. viderefører indholdet af § 4, stk. 4.

Den foreslåede ændring af opkrævningslovens § 4, stk. 3, 4. pkt., er således en konsekvens af lovforslagets § 1, nr. 3 og 6, og skal sikre, at § 4, stk. 3, 4. pkt., i stedet henviser til den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b. Ændringen medfører således ikke indholdsmæssige ændringer.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.

Til nr. 2

Hvis en virksomhed i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvarende af skatter eller afgifter m.v., kan Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering hos Skatteforvaltningen, for så vidt angår det pågældende registreringsforhold, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 3, 1. pkt. Det følger af 2. pkt., at hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 1. pkt., inddrages tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for den frist, der er anført i 3. pkt., meddeler Skatteforvaltningen, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 3. pkt. skal Skatteforvaltningen forinden inddragelsen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, såfremt de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger ikke indgives inden 14 dage. Efter 4. pkt. skal det fremgå af meddelelsen, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4. Det følger af stk. 3, 5. pkt., at hvis Skatteforvaltningen efter 2. pkt. oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fristen i 3. pkt. skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 6. pkt. skal meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev. Efter 7. pkt. skal det fremgå af brevet, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4.

Det følger af opkrævningslovens § 4, stk. 4, at ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget efter stk. 3, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 4, stk. 3, 7. pkt., ændres, så »ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4« ændres til »den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af



virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b«.

Den foreslåede ændring af § 4, stk. 3, 7. pkt., skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 3, hvorefter det foreslås at ophæve opkrævningslovens § 4, stk. 4, og lovforslagets § 1, nr. 6, hvorefter det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, der bl.a. viderefører indholdet af § 4, stk. 4.

Den foreslåede ændring af opkrævningslovens § 4, stk. 3, 7. pkt., er således en konsekvens af lovforslagets § 1, nr. 3 og 6, og skal sikre, at § 4, stk. 3, 7. pkt., i stedet henviser til den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b. Ændringen medfører således ikke indholdsmæssige ændringer.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.

Til nr. 3

Det følger af opkrævningslovens § 4, stk. 4, at ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget efter stk. 3, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 4, stk. 4, ophæves.

Baggrunden for den foreslåede ophævelse af opkrævningslovens § 4, stk. 4, er, at det med lovforslagets § 1, nr. 6, foreslås at indsætte en ny bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, der bl.a. viderefører indholdet af § 4, stk. 4, som derved bliver overflødig.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.

Til nr. 4

Det fremgår af opkrævningslovens § 4 a, stk. 1, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i § 2, stk. 1 og 2, fastsatte bestemmelser.

Det fremgår af opkrævningslovens § 2, stk. 1, at afregningsperioden er kalendermåneden, jf. 1. pkt. Hvor der i anden lovgivning er henvist til afgiftsperioden, svarer dette til afregningsperioden, jf. 2. pkt. For hver afregningsperiode og for hver skat eller afgift m.v. skal der indgives en angivelse med de oplysninger, som følger af reglerne i den enkelte skatte- og afgiftslov, jf. 3. pkt. Det følger af 4. pkt., at 3. pkt. dog ikke finder anvendelse, for så vidt angår indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29.

Det fremgår af opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., at angivelser vedrørende de i bilag 1, liste A, nævnte love skal indgives til Skatteforvaltningen senest den 15. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden. Efter § 2, stk. 2, 2. pkt., skal angivelser vedrørende den lov, som er nævnt i bilag 1, liste B, dvs. kildeskatteloven, indgives til Skatteforvaltningen senest den 10. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden, jf. dog stk. 6. I januar måned skal disse angivelser dog indgives senest den 17. januar, jf. stk. 2, 3. pkt.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 4 a, stk. 1, 1. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til

»virksomheden«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at tage højde for, at opkrævningslovens § 2, stk. 1 og 2, også omhandler andet end afgifter (f.eks. indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag), og at en mere korrekt angivelse af modtageren af påbuddet efter § 4 a, stk. 1, 1. pkt., derfor er »virksomheden« fremfor »den afgiftspligtige«.

Til nr. 5

Det fremgår af opkrævningslovens § 4 a, stk. 1, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i § 2, stk. 1 og 2, fastsatte bestemmelser. Skatteforvaltningen kan pålægge *den afgiftspligtige* daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleveres, jf. § 4 a, stk. 1, 2. pkt.

Det fremgår af opkrævningslovens § 2, stk. 1, at afregningsperioden er kalendermåneden, jf. 1. pkt. Hvor der i anden lovgivning er henvist til afgiftsperioden, svarer dette til afregningsperioden, jf. 2. pkt. For hver afregningsperiode og for hver skat eller afgift m.v. skal der indgives en angivelse med de oplysninger, som følger af reglerne i den enkelte skatte- og afgiftslov, jf. 3. pkt. Det følger af 4. pkt., at 3. pkt. dog ikke finder anvendelse, for så vidt angår indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29.

Det fremgår af opkrævningslovens § 2, stk. 2, 1. pkt., at angivelser vedrørende de i bilag 1, liste A, nævnte love skal indgives til Skatteforvaltningen senest den 15. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden. Efter § 2, stk. 2, 2. pkt., skal angivelser vedrørende den lov, som er nævnt i bilag 1, liste B, dvs. kildeskatteloven, indgives til Skatteforvaltningen senest den 10. i den første måned efter udløbet af afregningsperioden, jf. dog stk. 6. I januar måned skal disse angivelser dog indgives senest den 17. januar, jf. stk. 2, 3. pkt.

Det fremgår af opkrævningslovens § 18 a, at Skatteforvaltningen kan pålægge *ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse* heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 4 a, og § 11, stk. 11, og at de daglige bøder skal udgøre mindst 1.000 kr. pr. dag.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 4 a, stk. 1, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i opkrævningslovens § 4 a, stk. 1, 2. pkt., og § 18 a, så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i begge bestemmelser.

Til nr. 6

Opkrævningsloven indeholder regler, der i to forskellige situationer og under visse betingelser giver mulighed for administrativt at pålægge ledelsen i en virksomhed at hæfte for en virksomheds skatter og afgifter m.v. (tilsvaret).

Den første situation, hvor ledelsen i en virksomhed under visse betingelser kan pålægges at hæfte

for en virksomheds skatter og afgifter m.v., omhandler ledelsen i virksomheder, der fortsætter driften efter at have fået inddraget registreringen, fordi virksomheden gentagne gange ikke har indgivet angivelser for afregningsperioder (opkrævningslovens § 4).

Opkrævningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., fastsætter, at hvis Skatteforvaltningen efter afleveringsfristens udløb ikke har modtaget angivelse for en afregningsperiode, kan den fastsætte virksomhedens tilsvarende af skatter og afgifter m.v. foreløbigt til et skønsmæssigt beløb. Efter 2. pkt. gælder det samme, hvis indkomstregisteret eller Skatteforvaltningen efter udløbet af fristen for indberetning for en afregningsperiode ikke har modtaget indberetning af indeholdte beløb omfattet af § 2, stk. 1, 4. pkt. (dvs. indeholdt A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, som skal indberettes til indkomstregisteret, og indeholdt udbytteskat, som skal indberettes efter skatteindberetningslovens § 29).

Hvis en virksomhed i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvarende af skatter eller afgifter m.v., kan Skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering hos Skatteforvaltningen, for så vidt angår det pågældende registreringsforhold, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger, jf. opkrævningslovens § 4, stk. 3, 1. pkt. Det følger af 2. pkt., at hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 1. pkt., inddrages tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for den frist, der er anført i 3. pkt., meddeler Skatteforvaltningen, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 3. pkt. skal Skatteforvaltningen forinden inddragelsen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, såfremt de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger ikke indgives inden 14 dage. Efter 4. pkt. skal det fremgå af meddelelsen, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4. Det følger af stk. 3, 5. pkt., at hvis Skatteforvaltningen efter 2. pkt. oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fristen i 3. pkt. skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Efter 6. pkt. skal meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev. Efter 7. pkt. skal det fremgå af brevet, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 4, stk. 4.

Det følger af opkrævningslovens § 4, stk. 4, at ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget efter stk. 3, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Den anden situation, hvor ledelsen i en virksomhed under visse betingelser kan pålægges at hæfte for en virksomheds skatter og afgifter m.v., omhandler ledelsen i virksomheder, der fortsætter eller indleder driften af virksomheden, selv om virksomhedens registrering er blevet inddraget eller nægtet, fordi virksomheden ikke har stillet en sikkerhed, som virksomheden er blevet pålagt at stille (opkrævningslovens § 11).

Opkrævningslovens § 11, stk. 1, regulerer, hvornår en allerede registreret (»igangværende«) virksomhed kan pålægges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der

anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed som betingelse for registreringen. En virksomhed kan kun pålægges at stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3 om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Størrelsen på den sikkerhed, der skal stilles, fastsættes efter opkrævningslovens § 11, stk. 5. Efter 1. pkt. skal en sikkerhed efter stk. 1 og 2 stilles for et beløb, der svarer til virksomhedens restancer med skatter eller afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, og det forventede gennemsnitlige tilsvær i en 3-måneders-periode samt det skønnede eller opgjorte tilsvær fra den eventuelle periode, hvor virksomheden har været drevet uregistreret. Skatteforvaltningen kan ved sit skøn over virksomhedens forventede tilsvær inddrage brancheoplysninger og størrelsen af tilsvær fra tilsvarende virksomheder og eventuelle restancer. Skatteforvaltningen kan endvidere inddrage budgetoplysninger, men kan ikke kræve, at virksomheden udarbejder et budget. Efter stk. 5, 2. pkt., gælder 1. pkt. tillige for en enkeltmandsvirksomheds indehavers personskatter og bidrag, herunder restskat, der vedrører virksomhedens drift, og restancer vedrørende de i stk. 5 omhandlede skatter og afgifter m.v. fra indehaverens tidligere enkeltmandsvirksomhed, der er blevet afmeldt fra registreringen. Efter 3. pkt. beregnes det gennemsnitlige tilsvær for igangværende virksomheder på baggrund af det senest afleverede årsregnskab. Efter 4. pkt. beregnes den sikkerhed, der skal stilles, med udgangspunkt i beregnet acontoskat for indeværende regnskabsår reduceret med eventuelle acontobetalingen. Efter 5. pkt. beregnes sikkerhedsstillelsen for personskatter og bidrag ud fra skattebilletten.

Sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, skal stilles senest 8 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges efter anmodning herom, jf. stk. 6, 1. pkt. Hvis virksomheden ikke stiller sikkerheden efter stk. 1 rettidigt, inddrages virksomhedens registrering, jf. stk. 9, 1. pkt. Hvis virksomheden herefter fortsætter driften, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 11, stk. 11, ligesom drift af uregistreret virksomhed kan medføre egentlig bødestraf i medfør af § 17, stk. 1, nr. 1, og stk. 3. Herudover kan ledelsen pålægges at hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, hvis forholdet kan tilregnes ledelsen som forsætligt eller groft uagtsomt, jf. stk. 12.

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse (§ 10 b) i opkrævningsloven, der – i stedet for § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12, der foreslås ophævet, jf. lovforslagets § 1, nr. 3 og 9 – regulerer muligheden for administrativt at pålægge hæftelse.

Det foreslås med § 10 b, 1. pkt., at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, uden at virksomheden er registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, vil hæfte for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., vil videreføre indholdet af de gældende bestemmelser i opkrævningslovens § 4, stk. 4, 1. pkt., og § 11, stk. 12, 1. pkt., og samtidig udvide indholdet heraf på to punkter.

For det første vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt. – i modsætning til

§ 4, stk. 4, 1. pkt., og § 11, stk. 12, 1. pkt., der kun omfatter virksomheder, som har fået inddraget registreringen efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet registreringen efter § 11, stk. 9 – omfatte alle tilfælde, hvor en virksomhed fortsætter eller indleder driften uden at være registreret for et eller flere registreringsforhold, som virksomheden skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen. Herved omfattes bl.a. også tilfælde, hvor virksomheden aldrig har forsøgt at blive registreret og dermed aldrig har fået nægtet registrering, og tilfælde, hvor virksomheden fortsætter den uregistrerede virksomhed efter selv at have afregistreret sig for et eller flere registreringsforhold.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., ændrer ikke på, at det – ligesom efter de gældende bestemmelser i § 4, stk. 4, 1. pkt., og § 11, stk. 12, 1. pkt. – fortsat kun vil være registreringsforhold, som virksomheden skulle have været registreret for hos Skatteforvaltningen, der kan medføre hæftelse for den, der deltager i ledelsen af virksomheden. Hvornår en virksomhed har pligt til at være registreret for registreringsforholdet, afhænger af reglerne for det enkelte registreringsforhold.

For så vidt angår *A-skat og arbejdsmarkedsbidrag*, følger det af kildeskattelovens § 85, stk. 1 og 2, at Skatteforvaltningen fører registre over de indeholdelsespligtige, og at enhver, der er indeholdelsespligtig efter afsnit V og VI (dvs. bl.a. indeholdelsespligtig for A-skat og arbejdsmarkedsbidrag), inden 8 dage skal give Skatteforvaltningen meddelelse om indtræden af indeholdelsespligt, ændringer, herunder ophør af indeholdelsespligt, og tilgang og afgang af modtagere af A-indkomst samt arbejdsmarkedsbidragspligtig indkomst. Det følger af § 16, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 499 af 27. marts 2015 om kildeskat, at enhver, der er indeholdelsespligtig efter kildeskattelovens afsnit V og VI (dvs. bl.a. indeholdelsespligtig for A-skat og arbejdsmarkedsbidrag), skal tilmelde sig til registrering i Erhvervssystemet inden 8 dage efter, at indeholdelsespligten er indtrådt.

For så vidt angår *moms*, er hovedreglen efter momslovens § 47, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer, der driver virksomhed med levering af varer og ydelser, skal anmelde deres virksomhed til registrering hos Skatteforvaltningen. Dette gælder dog bl.a. ikke virksomhed med levering af varer og ydelser, som er fritaget efter § 13, bortset fra transaktioner som nævnt i § 37, stk. 7 og 8, jf. § 47, stk. 1, 2. pkt. Endvidere følger det af § 48, stk. 1, 1. pkt., at afgiftspligtige personer etableret her i landet uanset § 47, stk. 1, ikke skal registreres og betale afgift, når de samlede afgiftspligtige leverancer ikke overstiger 50.000 kr. årligt.

For så vidt angår *lønsumsafgift*, følger det af § 2, stk. 1, i lov om afgift af lønsum m.v., at virksomheder, der er afgiftspligtige, skal anmeldes til registrering hos Skatteforvaltningen. Virksomheden skal dog kun registreres, såfremt afgiftsgrundlaget efter § 4 overstiger 80.000 kr. årligt, jf. § 2, stk. 2.

For så vidt angår *punktafgifter*, afhænger dette af lovgivningen for den enkelte punktafgift, men det almindelige udgangspunkt er, at virksomheden skal registreres for punktafgifter, hvis den fremstiller punktafgiftspligtige varer her i landet eller køber punktafgiftspligtige varer i udlandet.

For det andet vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt. – i modsætning til § 4, stk. 4, 1. pkt., og § 11, stk. 12, 1. pkt. – tydeligt angive ikke kun at omfatte den, der har været registreret i Erhvervsstyrelsens it-system til at være en del af virksomhedens ledelse, men også andre, der har deltaget i ledelsen af virksomheden.

Afgrænsningen af, hvem der kan anses for at have »deltaget i ledelsen af en virksomhed«, vil være den samme som efter konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., om konkurskarantæne.

Det indebærer bl.a., at den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., vil omfatte den, der i Erhvervsstyrelsens it-system har været registreret som direktør, medlem af bestyrelsen eller tilsynsrådet. Dette gælder, uanset om den pågældende faktisk har varetaget hverv som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem i den relevante periode, eller om den pågældende f.eks. har været »stråmand«. Ved en stråmand forstås en person, der f.eks. registreres og fremstår officielt som direktør, bestyrelsesmedlem eller lignende for et kapitalselskab, men uden reel beslutningskompetence. En stråmand har således ikke noget at sige i forhold til det konkrete selskab, da det er en eller flere bagvedliggende personer, der bestemmer over selskabet. Det er dog en forudsætning, at den pågældende har accepteret hvervet (registreringen) som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, eller at den pågældende i det mindste var bekendt med registreringen og ikke har gjort indsigelse herimod. Det vil i den forbindelse efter omstændighederne kunne indgå i bevisbedømmelsen, hvis en person ikke fremkommer med relevante oplysninger, som kan understøtte den pågældendes forklaring om, at den pågældende – uagtet at andre oplysninger i sagen indikerer det modsatte – ikke havde accepteret hvervet (registreringen) som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem.

Det indebærer endvidere, at den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., vil omfatte personer, der reelt er fratrukket som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, før virksomheden fortsatte eller indledte driften uden at være registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, men først efterfølgende afregistreres i Erhvervsstyrelsens it-system. En sådan person kan således pålægges hæftelse, hvis den pågældende havde accepteret at forblive registreret i Erhvervsstyrelsens it-system som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, eller hvis den pågældende i det mindste var bekendt med registreringen og ikke har gjort indsigelse herimod.

Det indebærer herudover, at en person, der alene er registreret som suppleant til bestyrelsen eller tilsynsrådet, ikke i kraft af selve hvervet og registreringen som suppleant vil være omfattet af den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt. Suppleanten vil dog kunne være omfattet, hvis vedkommende i den relevante periode – dvs. mens virksomheden er blevet drevet uden at være registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres af opkrævningsloven – faktisk har udøvet hvervet som bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, fordi det faste bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem har haft forfald.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., vil endvidere omfatte den, der deltager i ledelsen af en filial af en udenlandsk erhvervsvirksomhed.

Efter selskabslovens § 112, stk. 3, kan et enkeltmandsfirma eller et interessentskab være direktør i et rederiaktieselskab. I relation til den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., vil indehaveren af enkeltmandsfirmaet henholdsvis interessenterne i interessentskabet i givet fald være at anse som deltagere i ledelsen af det pågældende rederiaktieselskab.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., vil endvidere omfatte den, der faktisk har udøvet en direktørs eller et bestyrelsesmedlems eller tilsynsrådsmedlems beføjelser i virksomheden. En person, der har udøvet sådanne beføjelser, men hvis ledelsesmæssige rolle på

grund af virksomhedens form ikke er undergivet registrering i Erhvervsstyrelsens it-system – dvs. ledere af enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber og kommanditselskaber, medmindre samtlige interessenter henholdsvis komplementarer er kapital selskaber – vil således være omfattet.

Herudover vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, 1. pkt., omfatte tilfælde, hvor en virksomheds ledelse er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, men hvor registreringen helt eller delvis ikke svarer til de faktiske forhold. Den foreslåede bestemmelse vil således bl.a. omfatte den, der i en stråmandskonstruktion ikke er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, men som reelt deltager i ledelsen af virksomheden. En sådan vurdering af, om en person kan anses for *reelt at deltage i ledelsen* af en virksomhed uden at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, vil svare til vurderingen, der foretages af Erhvervsstyrelsen i forhold til konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., der omhandler konkurskarantæne, og af Skatteforvaltningen i forhold til opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., hvorefter pålæg om sikkerhedsstillelse kun kan gives til en virksomhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af virksomheden, *reelt driver virksomheden*, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatte og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Det vil i forhold til den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b bero på en konkret vurdering, om en person kan anses for reelt at have deltaget i ledelsen af en virksomhed, selv om personen ikke i Erhvervsstyrelsens it-systemer har været registreret til at have været en del af virksomhedens ledelse. Ved vurderingen vil der bl.a. kunne lægges vægt på, om personen har stået for virksomhedens daglige drift. Det kan f.eks. være kendetegnet ved, at personen har haft fuldmagt til at disponere over virksomhedens bankkonto, eller at personens e-mailadresse er registreret som virksomhedens kontaktadresse. Det kan ligeledes være kendetegnet ved, at personen udadtil har fremstået som virksomhedens leder, f.eks. at personen har forestået kontakten med virksomhedens bankforbindelse, det offentlige og selskabets øvrige samarbejdspartnere. Det kan desuden være kendetegnet ved, at personen har underskrevet på vegne af virksomheden, f.eks. vedrørende ansættelse og opsigelse af medarbejdere, eller at personen har udøvet ledelsesbeføjelser overfor medarbejderne eller personer, der i Erhvervsstyrelsens it-systemer er registreret til at være en del af virksomhedens ledelse.

Herudover vil betingelserne for at pålægge hæftelse efter den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b være de samme som efter § 4, stk. 4, og § 11, stk. 12. Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b vil således ikke ændre på, at der kun vil kunne pålægges hæftelse i de tilfælde, hvor det kan tilregnes den pågældende som værende groft uagtsomt eller forsætligt, at vedkommende ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed har medvirket til eller bevirket, at driften af den uregistrerede virksomhed indledes eller fortsættes. Begreberne »grov uagtsomhed« og »forsæt« efter den foreslåede bestemmelse er identiske med de tilsvarende begreber i f.eks. straffebestemmelsen i § 17. Muligheden for at anvende den foreslåede bestemmelse vil imidlertid ikke være betinget af, at der gøres et strafansvar gældende mod den pågældende. Uanset at der således ikke er rejst en straffesag, eller at der eventuelt er sket frifindelse i straffesagen, kan bestemmelsen således finde anvendelse, idet baggrunden for udfaldet i straffesagen kan bero på straffesagens særlige karakter, herunder andre krav til bevisets styrke end i sagen om hæftelse efter den foreslåede bestemmelse.

Ligeledes vil den foreslåede bestemmelse ikke ændre på, at det kun vil være de skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed i den periode, hvor den pågældende har deltaget i ledelsen af virksomheden, som vedkommende vil kunne hæfte for. Hvis vedkommende deltager i ledelsen af en uregistreret virksomhed i perioden fra den 1. januar til den 30. juni, i hvilken periode der opstår ubetalte skatter og afgifter m.v. for 500.000 kr., og herefter ophører med at deltage i ledelsen, vil vedkommende således ikke hæfte for de ubetalte skatter og afgifter m.v. for 250.000 kr., som opstår i perioden fra den 1. juli til den 31. december.

Det foreslås endvidere med § 10 b, 2. pkt., at hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk.

Dette svarer til bestemmelserne i opkrævningslovens § 4, stk. 4, 2. pkt., og § 11, stk. 12, 2. pkt., og betyder, at den, der pålægges hæftelse i medfør af den foreslåede bestemmelse i § 10 b, 1. pkt., vil hæfte personligt med hele sin formue. Hæftelsens solidariske karakter indebærer, at Skatteforvaltningen kan gøre kravet gældende mod den, der er pålagt hæftelsen, uden at Skatteforvaltningen forinden har forsøgt at opnå betaling hos virksomheden. Hvis kravet oversendes til restanceinddrivelsesmyndigheden med henblik på inddrivelse, vil både virksomheden og den, der er pålagt hæftelsen, skulle oplyses som skyldnere, hvis restanceinddrivelsesmyndigheden skal have mulighed for valgfrit at inddrive kravet hos begge, jf. § 2, stk. 5, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Hvis betaling opnås hos den, der er pålagt hæftelsen, vil vedkommende kunne rette et regreskrav mod virksomheden, der er det egentlige pligtsubjekt i forhold til betalingsforpligtelsen.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.

Til nr. 7

Optrækningslovens § 11 indeholder regler om Skatteforvaltningens mulighed for at pålægge virksomheder at stille sikkerhed for betaling af skatter og afgifter m.v. (tilsvaret), der opkræves efter opkrævningsloven.

Optrækningslovens § 11, stk. 1, regulerer, hvornår en allerede registreret (»igangværende«) virksomhed kan pålægges at stille sikkerhed, mens stk. 2 regulerer, hvornår en virksomhed, der anmeldes til registrering, kan pålægges at stille sikkerhed. En virksomhed kan kun pålægges at stille sikkerhed efter stk. 1 eller 2, når den subjektive betingelse i stk. 3 om, at det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, er opfyldt.

Det følger af opkrævningslovens § 11, stk. 2, at Skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af virksomheden, reelt driver virksomheden, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Sikkerhed efter opkrævningslovens § 11, stk. 1 og 2, skal stilles senest 8 dage efter, at virksomheden har modtaget meddelelse herom, idet fristen dog i særlige tilfælde kan forlænges



efter anmodning herom, jf. stk. 6, 1. pkt. Hvis virksomheden ikke stiller sikkerheden efter stk. 1 rettidigt, inddrages virksomhedens registrering, jf. stk. 9, 1. pkt. Hvis virksomheden herefter fortsætter driften, vil dette kunne sanktioneres ved at pålægge ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af virksomheden daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves, jf. § 11, stk. 11, ligesom ledelsen vil hæfte personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, hvis forholdet kan tilregnes ledelsen som forsættligt eller groft uagtsomt, jf. stk. 12.

Det foreslås at nyaffatte opkrævningslovens § 11, stk. 2, hvorefter Skatteforvaltningen vil kunne pålægge virksomheder, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, at stille sikkerhed i tre forskellige situationer.

For det første foreslås det med *stk. 2, nr. 1*, at sådanne virksomheder vil kunne pålægges at stille sikkerhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

Afgrænsningen af, hvem der kan anses for at have »deltaget i ledelsen af en virksomhed«, foreslås at være den samme som efter konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., om konkurskarantæne (og den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, jf. lovforslagets § 1, nr. 6).

Det indebærer bl.a., at en person vil skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af virksomheden«, når vedkommende i Erhvervsstyrelsens it-system har været registreret som direktør, medlem af bestyrelsen eller tilsynsrådet. Dette gælder, uanset om den pågældende faktisk har varetaget hverv som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem i den relevante periode, eller om den pågældende f.eks. har været »stråmand«. Ved en stråmand forstås en person, der f.eks. registreres og fremstår officielt som direktør, bestyrelsesmedlem eller lignende for et kapitalselskab, men uden reel beslutningskompetence. En stråmand har således ikke noget at sige i forhold til det konkrete selskab, da det er en eller flere bagvedliggende personer, der bestemmer over selskabet. Det er dog en forudsætning, at den pågældende har accepteret hvervet (registreringen) som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, eller at den pågældende i det mindste var bekendt med registreringen og ikke har gjort indsigelse herimod. Det vil i den forbindelse efter omstændighederne kunne indgå i bevisbedømmelsen, hvis en person ikke fremkommer med relevante oplysninger, som kan understøtte den pågældendes forklaring om, at den pågældende – uagtet at andre oplysninger i sagen indikerer det modsatte – ikke havde accepteret hvervet (registreringen) som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem.

Det indebærer endvidere, at en person vil skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af virksomheden«, hvis personen reelt var fratrukket som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem i den relevante periode, men først efterfølgende afregistreres i Erhvervsstyrelsens it-system. En sådan person vil således skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af en virksomhed« i den relevante periode, hvis den pågældende havde accepteret at forblive registreret i Erhvervsstyrelsens it-system som direktør, bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, eller hvis den pågældende i det mindste var bekendt med registreringen og ikke har gjort indsigelse herimod.

Det indebærer herudover, at en person, der alene er registreret som suppleant til bestyrelsen eller tilsynsrådet, ikke i kraft af selve hvervet og registreringen som suppleant vil skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af virksomheden«. Suppleanten vil dog kunne være omfattet, hvis vedkommende i den relevante periode – dvs. mens virksomheden har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter opkrævningsloven, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed – faktisk har udøvet hvervet som bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem, fordi det faste bestyrelsesmedlem eller tilsynsrådsmedlem har haft forfald.

En person vil endvidere skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af virksomheden«, hvis vedkommende har deltaget i ledelsen af en filial af en udenlandsk erhvervsvirksomhed.

Efter selskabslovens § 112, stk. 3, kan et enkeltmandsfirma eller et interessentskab være direktør i et rederiaktieselskab. I relation til den foreslåede ændring af opkrævningslovens § 11, stk. 2, 2. pkt., vil indehaveren af enkeltmandsfirmaet henholdsvis interessenterne i interessentskabet i givet fald skulle anses som deltagere i ledelsen af det pågældende rederiaktieselskab.

En person vil herudover skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af virksomheden«, hvis vedkommende faktisk har udøvet en direktørs eller et bestyrelsesmedlems eller tilsynsrådsmedlems beføjelser i virksomheden. En person, der har udøvet sådanne beføjelser, men hvis ledelsesmæssige rolle på grund af virksomhedens form ikke er undergivet registrering i Erhvervsstyrelsens it-system – dvs. ledere af enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber og kommanditselskaber, medmindre samtlige interessenter henholdsvis komplementarer er kapitalsekskaber – vil således være omfattet.

Endelig vil en person skulle anses for at have »deltaget i ledelsen af virksomheden« i tilfælde, hvor en virksomheds ledelse er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, men hvor registreringen helt eller delvis ikke svarer til de faktiske forhold. Det vil således bl.a. omfatte den, der i en stråmandskonstruktion ikke er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system, men som reelt deltager i ledelsen af virksomheden.

Den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 2, nr. 1, vil således i høj grad svare til den gældende bestemmelse i § 11, stk. 2, dog med den indholdsmæssige ændring, at den foreslåede bestemmelse også vil omfatte tilfælde, hvor en fysisk eller juridisk person inden for de seneste 5 år uden at være registreret i Erhvervsstyrelsens it-systemer *reelt har deltaget i ledelsen* af en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til Skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed. Den foreslåede ændring vil dermed tage højde for, at der de senere år har været en række sager med brug af stråmænd, hvor formålet har været at skjule de personer, der står bag økonomisk svindel og skatteunddragelse.

Herudover vil den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 2, nr. 1, ikke indebære indholdsmæssige ændringer i forhold til den gældende bestemmelse i § 11, stk. 2. Formuleringen »deltager i ledelsen af virksomheden« i den foreslåede bestemmelse vil således indholdsmæssigt svare til formuleringen »reelt driver virksomheden, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden« i § 11, stk. 2, 2. pkt. Formålet med at ændre denne

formulering er således alene at opnå en ensartet sprogbrug i loven.

For det andet foreslås det med *stk. 2, nr. 2*, at virksomheder, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, vil kunne pålægges at stille sikkerhed, hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen for det samme registreringsforhold inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1.

Den foreslåede bestemmelse skal sikre, at virksomheder, der inden for de seneste 5 år har fået inddraget eller nægtet et registreringsforhold i medfør af opkrævningslovens § 4, stk. 3, § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1, og som efterfølgende anmeldes til genregistrering for det samme registreringsforhold, kan blive pålagt at stille sikkerhed. Stilles sikkerheden ikke, vil virksomheden blive nægtet registrering for det pågældende registreringsforhold, jf. § 11, stk. 9, 2. pkt.

En virksomhed vil efter den foreslåede bestemmelse alene kunne pålægges at stille sikkerhed, når det efter et konkret skøn vurderes, at virksomhedens drift indebærer en nærliggende risiko for tab for staten, jf. opkrævningslovens § 11, stk. 3, 1. pkt. I de tilfælde, hvor en virksomhed vil kunne få inddraget registreringen i medfør af den foreslåede bestemmelse i § 19 a, stk. 1, fordi virksomheden trods flere henvendelser, herunder ved påbud, har undladt at efterkomme Skatteforvaltningens anmodning om indsendelse af oplysninger til brug for skatte- og afgiftskontrollen, vil virksomhedens drift generelt anses for at indebære en nærliggende risiko for et sådant tab. Vurderingen efter § 11, stk. 3, 1. pkt., vil dog altid skulle foretages konkret.

Det foreslås med *stk. 2, nr. 3*, at Skatteforvaltningen også skal kunne pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter opkrævningsloven, at stille sikkerhed, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der har fået inddraget sin registrering for samme type registreringsforhold efter § 4, stk. 3, § 11, stk. 9, eller den foreslåede bestemmelse i § 19 a, stk. 1.

Den foreslåede bestemmelse i § 11, stk. 2, nr. 3, skal sikre, at den foreslåede bestemmelse i nr. 2, ikke vil kunne omgås ved, at der blot oprettes en ny virksomhed i stedet for at anmelde den samme virksomhed til registrering på ny.

Den foreslåede bestemmelse i § 11, stk. 2, nr. 3, vil kun finde anvendelse, hvis der er tale om samme type registreringsforhold (f.eks. momsregistrering). Den foreslåede bestemmelse vil derimod ikke finde anvendelse, hvis der er tale om to forskellige typer registreringsforhold, f.eks. hvis den anden virksomhed tidligere har fået inddraget eller nægtet en momsregistrering, hvorimod den virksomhed, der nu anmeldes til registrering, ønsker at registrere sig for A-skat og arbejdsmarkedsbidrag.

Afgrænsningen af, hvem der kan anses for at have deltaget i ledelsen af en virksomhed, foreslås at være den samme som efter konkurslovens § 157, stk. 1, 1. pkt., om konkurskarantæne samt den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, jf. lovforslagets § 1, nr. 6, og den foreslåede bestemmelse i opkrævningslovens § 11, stk. 2, nr. 1, jf. ovenfor.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.3.

Til nr. 8

Det fremgår af opkrævningslovens § 11, stk. 7, at meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 1 skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomhedens registrering vil blive inddraget, og at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11, stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

Det fremgår af opkrævningslovens § 11, stk. 8, 2. pkt., at meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomheden ikke kan registreres, og at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter stk. 11 og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

Det følger af opkrævningslovens § 11, stk. 10, at meddelelse om, at registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev, der tillige skal oplyse, at en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter § 11, stk. 11, og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

Det foreslås, at § 11, stk. 7, stk. 8, 2. pkt., og stk. 10, ændres, så »stk. 12« ændres til »§ 10 b«.

Den foreslåede ændring er en konsekvens af, at det med lovforslagets § 1, nr. 1, foreslås at ophæve opkrævningslovens § 11, stk. 12, der i stedet foreslås indholdsmæssigt videreført i den nye bestemmelse i § 10 b.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.

Til nr. 9

Det følger af opkrævningslovens § 11, stk. 12, at ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter eller indleder driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, hæfter personligt, ubegrænset og solidarisk for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed.

Det foreslås, at opkrævningslovens § 11, stk. 12, ophæves.

Baggrunden for den foreslåede ophævelse af opkrævningslovens § 11, stk. 12, er, at det med lovforslagets § 1, nr. 6, foreslås at indsætte en ny bestemmelse i opkrævningslovens § 10 b, der bl.a. viderefører indholdet af § 11, stk. 12, som derved bliver overflødig.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.2.

Til nr. 10

Det følger af opkrævningslovens § 17, stk. 3, 1. pkt., at medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289, straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed driver en virksomhed, selv om registreringen er inddraget efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9.

Efter praksis kan en sag om overtrædelse af bestemmelsen, hvor ansvarssubjektet er en fysisk

person, afsluttes med bøde, hvis overtrædelsen er begået groft uagtsomt, eller hvis overtrædelsen er begået forsætligt, og unddragelsen ikke overstiger 250.000 kr. Hvis ansvarssubjektet er en juridisk person, er straffen bøde.

Bøden beregnes til to gange den samlede unddragelse, når der er forsæt til unddragelse. Ved grov uagtsomhed udgør bøden én gang den samlede unddragelse. Af den del af unddragelsen, der ikke overstiger 60.000 kr., beregnes bøden som én gang det unddragne beløb ved forsæt og som halvdelen af det unddragne beløb ved grov uagtsomhed.

Hvis overtrædelsen er begået forsætligt, unddragelsen overstiger 250.000 kr., og ansvarssubjektet er en fysisk person, er straffen fængsel plus en tillægsbøde, der som udgangspunkt udgør et beløb svarende til unddragelsens størrelse.

Opkrævningslovens §§ 18 og 19 indeholder en række straffeprocessuelle regler, der gælder i sager, der kan medføre strafansvar for overtrædelser omfattet af opkrævningsloven.

Det følger af § 18, stk. 1, 1. pkt., at skønnes en overtrædelse ikke at ville medføre højere straf end bøde, kan Skatteforvaltningen ved et bødeforelæg 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.

Det følger af § 18, stk. 1, 2. pkt., at retsplejelovens § 752, stk. 1, om regler for afhøringer af sigtede finder anvendelse i sager omfattet af opkrævningslovens § 18, stk. 1. Endvidere fremgår det af opkrævningslovens § 18, stk. 2, at retsplejelovens regler om krav til indholdet af et anklageskrift finder tilsvarende anvendelse ved udfærdigelse af bødeforelæg i sagerne.

Betales bøden i henhold til bødeforelægget i rette tid, eller bliver den efter vedtagelsen inddrevet eller afsonet, bortfalder videre forfølgning, jf. opkrævningslovens § 18, stk. 3. Bøder i sager, der afgøres administrativt, opkræves af Skatteforvaltningen, jf. stk. 4.

I de tilfælde, hvor betingelserne for, at sagen kan afsluttes administrativt af Skatteforvaltningen, ikke er opfyldt, oversender Skatteforvaltningen sagen til politiet, med henblik på at sagen afgøres ved domstolene.

Det følger af opkrævningslovens § 19, at ransagning i sager om overtrædelser omfattet af opkrævningsloven sker i overensstemmelse med reglerne i retsplejeloven i sager, som efter loven kan medføre frihedsstraf.

Det foreslås, at der i § 17, stk. 3, 1. pkt., efter »§ 11, stk. 9« indsættes »eller § 19 a, stk. 1«.

Dette vil medføre, at den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed driver en virksomhed, selv om registreringen er inddraget eller nægtet, kan straffes med bøde eller fængsel efter § 17, stk. 3, uanset om inddragelsen eller nægtelsen er sket efter opkrævningslovens § 4, stk. 3, § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1.

En overtrædelse af § 19 a, stk. 1, vil være omfattet af den ovenfor beskrevne sanktionspraksis, ligesom de straffeprocessuelle regler i opkrævningslovens §§ 18 og 19, herunder reglerne om

Skatteforvaltningens adgang til at afslutte bødesager administrativt, vil finde anvendelse.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.

Til nr. 11

Optrækningsloven gælder for opkrævning af skatter og afgifter m.v., for hvilke virksomheder, selskaber, fonde eller foreninger m.v. er eller skulle have været registreret hos eller anmeldt til Skatteforvaltningen, i det omfang der ikke er fastsat særlige bestemmelser i anden lovgivning eller i EF-forordninger, jf. opkrævningslovens § 1, stk. 1. Det følger heraf, at opkrævningsloven således bl.a. gælder for skatter og afgifter omfattet af punktafgiftslovene, kildeskatteloven, lønsumsafgiftsloven og momsloven.

I det til opkrævningsloven tilhørende bilag 1, liste A og B, oplystes en række punktafgiftslove, lønsumsafgiftsloven og kildeskatteloven. Det følger af kontrolbestemmelser i en række af disse love, at materiale til brug for kontrollen med de pågældende skatter og afgifter på begæring skal udleveres eller indsendes til Skatteforvaltningen af den registreringspligtige, jf. § 22, stk. 3, i lov om energiafgift af mineralolieprodukter m.v., § 27, stk. 3, i lov om afgift af spiritus m.m., § 21, stk. 3, i lov om tobaksafgifter, § 22, stk. 3, i lov om afgift af øl, vin og frugtvin m.m., § 20, stk. 3, i lov om afgift af hermetisk forseglede nikkel-cadmium-akkumulatorer, § 27, stk. 3, i lov om afgift af bekæmpelsesmidler, § 23, stk. 3, i lov om afgift af chokolade- og sukkervarer m.m., § 15, stk. 3, i lov om afgift af visse emballager samt visse poser af papir eller plast m.v., § 17, stk. 1, 2. pkt., i lov om forskellige forbrugsafgifter, § 19, stk. 3, i lov om afgift af visse klorerede opløsningsmidler, § 7, stk. 3, i lov om afgift af konsum-is, § 17, stk. 3, i lov om afgift af stenkul, brunkul og koks m.v., § 22, stk. 3, i lov om afgift af kvælstof indeholdt i gødninger m.m., § 19, stk. 3, i lov om afgift af svovl, § 27 i lov om afgift af affald og råstoffer, § 14, stk. 3, i lov om afgift af visse chlorfluorcarboner og haloner (CFC-afgift), § 12, stk. 3, i lov om afgift af elektricitet, § 19, stk. 3, i lov om afgift af naturgas og bygas m.v., § 18, stk. 3, i lov om afgift af spildevand, § 17, stk. 3, i lov om afgift af ledningsført vand, § 14, stk. 3, i lov om afgift af lønsum m.v., § 25, stk. 1, 2. pkt., i lov om registreringsafgift af motorkøretøjer m.v., § 29 og § 29 a, stk. 3, i lov om afgift af tinglysning af ejer- og panterrettigheder m.v., § 16, stk. 3, i lov om afgift af kvælstofoxider, § 13, stk. 3 i lov om afgift af skadesforsikringer og § 86, stk. 2, 6. pkt., i kildeskatteloven. Tilsvarende skal den registreringspligtige efter anmodning udlevere eller indsende materiale til brug for kontrollen med moms, jf. momslovens § 74, stk. 4.

I dag afgør Skatteankestyrelsen som udgangspunkt klager over afgørelser om påbud af oplysningspligt, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, hvoraf det følger, at den ledende retsformand efter inddragelse af skatteankeforvaltningen kan fastsætte regler om, at klager over visse nærmere angivne typer af afgørelser bortset fra afgørelser truffet af Skatterådet skal afgøres af skatteankeforvaltningen. I visse tilfælde behandles klagen af Landsskatteretten, herunder fordi klagen visiteres til afgørelse i retten som principiel efter § 35 b, stk. 1, 2. pkt., jf. § 21, stk. 4, nr. 3.

Det følger af bestemmelser i kildeskattelovens § 75 A, stk. 1, og momslovens § 81 a, stk. 1, at virksomheder, der modtager et påbud om indsendelse af oplysninger eller materiale og undlader senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist at efterkomme påbuddet, straffes med bøde. Virksomheder, der efter udløbet af fireugersfristen modtager en skriftlig meddelelse fra Skatteforvaltningen om at efterkomme påbuddet, kan – indtil påbuddet efterkommes – straffes med bøde, hvis påbuddet ikke efterkommes senest 14 dage efter meddelelsens modtagelse, jf. kildeskattelovens § 75 A, stk. 2, og momslovens § 81 a, stk. 2.

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse i opkrævningsloven som § 19 a.

Det foreslås i *stk. 1, 1. pkt.*, at Skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at udlevere eller indsende materiale efter kontrolbestemmelser i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven, hvis virksomheden ikke har udleveret eller indsendt materialet efter anmodning herom. Dette vil medføre, at hvis en registreringspligtig ikke efterkommer en begæring om materiale efter de kontrolbestemmelser, der er nævnt ovenfor, vil Skatteforvaltningen kunne give påbud om, at materialet skal indsendes inden for en fastsat frist.

Det foreslås i *stk. 1, 2. pkt.*, at hvis påbuddet ikke efterkommes senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist, kan Skatteforvaltningen inddrage eller nægte virksomhedens registrering hos Skatteforvaltningen efter den lov, der indeholder kontrolbestemmelsen, medmindre virksomheden efterkommer påbuddet inden inddragelsen eller nægtelsen.

Bestemmelsen vil medføre, at hvis Skatteforvaltningen giver en virksomhed et påbud om indsendelse af oplysninger som led i en kontrol af virksomheden i henhold til en lov, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven, og virksomheden ikke efterkommer påbud inden fireugersfristen, inddrages eller nægtes registreringen, der er givet eller kan gives i henhold til den pågældende lov, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, eller momsloven.

At påbuddet ikke efterkommes, vil betyde, at materialet ikke foreligger hos Skatteforvaltningen, dvs. at Skatteforvaltningen ikke har modtaget materialet f.eks. via e-mail eller pr. post.

Bestemmelsen vil både omfatte tilfælde, hvor intet af det af påbuddet omfattede materiale udleveres eller indsendes inden for den i bestemmelsen anførte fireugersfrist, og tilfælde, hvor dele af materialet udleveres eller indsendes, så påbuddet ikke imødekommes fuldt ud inden fireugersfristen. I relation hertil bemærkes, at Skatteforvaltningen i henhold til princippet om proportionalitet, jf. retssikkerhedslovens § 2, ikke kan anmode om at få udleveret irrelevante oplysninger, men alene kan anmode om oplysninger, der er relevante og nødvendige for sagsbehandlingen, jf. ovenfor i afsnit 2.1.

Bestemmelsen vil omfatte enhver virksomhed, der er registreringspligtig og kan modtage en anmodning om udlevering eller indsendelse af oplysninger i henhold til i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, og momsloven.

Hvis anmodningen om materiale fremkommer som led i virksomhedsregistreringen, og virksomheden ikke efterkommer anmodningen, vil Skatteforvaltningen kunne sætte registreringsprocessen i bero, indtil materialet indsendes. Hvis materialet ikke indsendes, og virksomheden efter den nye bestemmelse modtager et påbud, som ikke efterkommes, vil registreringen kunne nægtes.

En virksomhed, der i forbindelse med en kontrol er blevet tvangsafmeldt eller nægtet registrering efter den foreslåede bestemmelse, vil fortsat kunne kontrolleres af Skatteforvaltningen, f.eks. ved at Skatteforvaltningen indhenter materiale hos tredjemand eller gennem andre kontroltiltag, der er hjemlet på det pågældende lovområde. Tilsvarende vil Skatteforvaltningen kunne foretage en skønmæssig ansættelse af virksomhedens tilsvarende i henhold til opkrævningslovens § 5, stk. 2.

At Skatteforvaltningen allerede har foretaget en skønsmæssig ansættelse af virksomhedens tilsvarende i henhold til opkrævningslovens § 5, stk. 2, vil ikke være til hinder for, at Skatteforvaltningen anmoder om materiale med henblik på at kontrollere, om den skønsmæssige ansættelse er korrekt, og Skatteforvaltningen vil også i denne situation kunne tvangsafmelde virksomheden efter den foreslåede nye bestemmelse, hvis virksomheden ikke efterkommer et påbud om at udlevere eller indsende materialet til Skatteforvaltningen.

Hvis et påbud givet efter den nye bestemmelse påklages, og klagen undtagelsesvist tillægges opsættende virkning, jf. nærmere herom nedenfor, vil pligten til at indsende materialet og følgelig også muligheden for at blive tvangsafmeldt eller nægtet registrering være suspenderet, mens klageinstansen behandler klagesagen.

Tilsvarende vil en virksomhed ikke kunne tvangsafmeldes eller nægtes registrering for ikke at indsende materiale til Skatteforvaltningen, hvis Skatteforvaltningen har en konkret mistanke om, at oplysningerne kan have betydning for bedømmelsen af en strafbar lovovertrædelse, f.eks. en lovovertrædelse om unddragelse af skatter eller afgifter, og virksomheden derfor ikke har pligt til at indsende oplysningerne til Skatteforvaltningen, jf. retssikkerhedslovens § 10, stk. 1.

Virksomheden vil heller ikke kunne tvangsafmeldes eller nægtes registrering for ikke at indsende materiale til Skatteforvaltningen, når Skatteforvaltningen allerede har de pågældende oplysninger, f.eks. fordi Skatteforvaltningen har indhentet oplysningerne fra tredjemand. En tvangsafmeldelse, der er foretaget, fordi den pågældende virksomhed ikke har indsendt materiale, vil bestå, selv om Skatteforvaltningen efterfølgende modtager oplysningerne fra tredjemand.

Et påbud, der ikke efterkommes, og som er givet på grund af manglende indsendelse af materiale efter anmodning herom fra Skatteforvaltningen i henhold til kildeskatteloven eller momsloven, vil både kunne udløse tvangsafmeldelse eller nægtelse af registrering efter den foreslåede bestemmelse og bødestraf i henhold til kildeskattelovens § 75 A eller momslovens § 81 a, såfremt betingelserne herfor i øvrigt er opfyldt. I disse tilfælde vil den pågældende virksomhed således kunne modtage bødeforelæg, indtil oplysningerne indsendes, selv om virksomheden er tvangsafmeldt eller nægtet registrering for kildeskat eller moms efter den nye bestemmelse.

Det foreslås i *stk. 1, 3. pkt.*, at hvis Skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 2. pkt., inddrages eller nægtes tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for fire ugersfristen anført i 2. pkt. meddeler Skatteforvaltningen, at registreringerne for de øvrige registreringsforhold ønskes opretholdt eller foretaget. En manglende mulighed for, at virksomheden kan fortsætte uden det pågældende registreringsforhold, må f.eks. antages at foreligge, hvor virksomhedens momsregistrering inddrages eller nægtes, og en indeholdelsespligt vedrørende kildeskat og arbejdsmarkedsbidrag derfor ikke er aktuel.

Det foreslås i *stk. 2, 1. pkt.*, at påbuddet efter stk. 1, 1. pkt., gives skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for fire ugersfristen i stk. 1, 2. pkt., kan virksomhedens registrering inddrages eller nægtes. Bestemmelsen vil indebære, at påbuddet vil skulle indeholde en henvisning til den relevante lovbestemmelse, ligesom det vil skulle være specificeret, hvilket materiale der ønskes udleveret.

Det foreslås i *stk. 2, 2. pkt.*, at det tillige skal fremgå af påbuddet, at en fortsættelse af virksomheden



efter en inddragelse eller nægtelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b. Hertil bemærkes, at § 17, stk. 3, foreslås også at skulle henvise til den nye bestemmelse om inddragelse og nægtelse af registrering, og at § 4, stk. 4, foreslås videreført i en ny bestemmelse (§ 10 b), der vil omfatte alle tilfælde, hvor en virksomhed har været drevet uden registrering, uanset om det er sket efter en inddragelse eller nægtelse af registreringen, jf. lovforslagets § 1, nr. 6.

Det foreslås i *stk. 2, 3. pkt.*, at hvis Skatteforvaltningen efter stk. 1 oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages eller nægtes, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fire ugersfristen i stk. 1 skal give Skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt eller foretaget.

Det foreslås i *stk. 3, 1. og 2. pkt.*, at klage over et påbud efter stk. 1 ikke har opsættende virkning, men at Landsskatteretten eller skatteankeforvaltningen dog kan tillægge en klage over et påbud efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor.

Det er klageinstansen, der vil skulle tage stilling til, om en klage skal tillægges opsættende virkning. Særlige omstændigheder, der vil kunne tale for at tillægge en klage opsættende virkning, vil f.eks. kunne være, at klageinstansen finder, at der er en begrundet tvivl om, hvorvidt der er pligt til at indsende det pågældende materiale.

Hvis der klages over et påbud givet efter den foreslåede bestemmelse, og klagen vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, jf. skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 3, vil spørgsmålet om opsættende virkning optræde som en procesbeslutning, og Skatteankestyrelsen vil træffe denne beslutning. For sager, der vil skulle afgøres af Skatteankestyrelsen, vil der derfor ikke være behov for nærmere regulering af, hvordan beslutningen vil skulle træffes.

I de tilfælde, hvor klagen vil skulle afgøres af Landsskatteretten, herunder fordi klagen visiteres til afgørelse i retten som principiel efter skatteforvaltningslovens § 35 b, stk. 1, 2. pkt., jf. § 21, stk. 4, nr. 3, findes det hensigtsmæssigt, at kompetencen til at træffe denne procesbeslutning reguleres i opkrævningsloven.

Det foreslås i *3. pkt.*, at Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand. Dette vil sikre en mulighed for en hurtig afgørelse vedrørende spørgsmålet om opsættende virkning, selv om der vil være tale om en sag, som vil skulle behandles af Landsskatteretten, f.eks. fordi den er principiel.

Hvis klagen er tillagt opsættende virkning, og klageinstansen giver Skatteforvaltningen medhold i klagesagen, vil klageinstansen fastsætte en frist for, hvornår den oplysningspligtige vil skulle indsende de pågældende oplysninger til Skatteforvaltningen.

Hvis Skatteforvaltningen på det tidspunkt, hvor en klage undtagelsesvist er blevet tillagt opsættende virkning, har udsendt en meddelelse til virksomheden om at efterkomme påbuddet, og påbuddet ikke er efterkommet, vil Skatteforvaltningen orientere virksomheden om, at meddelelsen tilbagekaldes. Hvis virksomheden på det tidspunkt, hvor klagen tillægges opsættende virkning, har indsendt oplysningerne, vil Skatteforvaltningen ikke anvende disse i sin sagsbehandling, indtil klagesagen er afsluttet, og Skatteforvaltningen eventuelt får medhold i klagesagen.

Hvis Skatteforvaltningen på det tidspunkt, hvor klagen tillægges opsættende virkning, har inddraget eller nægtet virksomheden registreringen for et registreringsforhold for ikke at efterkomme påbuddet, vil Skatteforvaltningen genregistrere eller registrere virksomheden for registreringsforholdet og orientere virksomheden herom.

Hvis en virksomhed får medhold i en klage, der ikke er tillagt opsættende virkning, vil Skatteforvaltningen genregistrere eller registrere virksomheden for det eller de pågældende registreringsforhold og orientere virksomheden herom.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.

### *Til § 2*

Det følger af retsplejelovens § 997, stk. 3, at i domme, hvorved nogen tilholdes at opfylde en forpligtelse mod det offentlige, kan der som tvangsmiddel fastsættes en fortløbende bøde (tvangsbøde), der tilfalder statskassen. Derudover findes på en række forskellige lovområder bestemmelser, der giver forvaltningsmyndigheder mulighed for administrativt at pålægge tvangsbøder, hvis en handlepligt ikke opfyldes, f.eks. hvis et påbud om at udlevere bestemte oplysninger eller genstande ikke overholdes. I denne lovgivning benævnes tvangsbøderne undertiden også daglige bøder, daglige tvangsbøder, administrative tvangsbøder eller lignende.

Tvangsbøder er ikke en strafferetlig sanktion, men et pressionsmiddel, og ikkebetalte tvangsbøder bortfalder, når det forhold, der har givet anledning til tvangsbøderne, ikke længere er til stede. Hvis tvangsbøden på dette tidspunkt er blevet betalt eller dækket via inddrevne beløb, tilbagebetales tvangsbøden dog ikke.

Hvis skyldneren ikke betaler den daglige tvangsbøde, overdrages den til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, når betalingsfristen er overskredet og fordringshaverens sædvanlige rykkerprocedure forgæves er gennemført, jf. § 2, stk. 3, 1. pkt., i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Hvis skyldneren har flere fordringer under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden, anvendes frivillige indbetalinger eller inddrevne beløb til at dække fordringerne i den rækkefølge, der er fastsat i § 4 i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige. Efter § 4, stk. 1, nr. 1, dækkes først bøder, hvilket i forarbejderne bl.a. begrundes med bødernes byrdefulde karakter for skyldneren, der risikerer en forvandlingsstraf, jf. nedenfor. Dernæst dækkes underholdsbidrag, idet private krav dog dækkes først, jf. nr. 2. Til sidst dækkes andre fordringer under inddrivelse, jf. nr. 3. Tvangsbøder sidestilles ikke med »bøder«, jf. nr. 1, og dækkes derfor sammen med »andre fordringer«, jf. nr. 3. Er der ikke dækning for alle fordringer inden for samme kategori (bøder, underholdsbidrag og andre fordringer), dækkes fordringerne efter FIFO-princippet, dvs. at den fordring, der først er modtaget hos restanceinddrivelsesmyndigheden, dækkes først, jf. stk. 2, 1. pkt., idet krav på rente dog dækkes forud for hovedkravet, jf. 2. pkt.

Hvis en tvangsbøde, der er pålagt en fysisk person, ikke betales eller inddrives, kan det bestemmes, at tvangsbøden i stedet skal afsones, jf. § 17 i lov om ikrafttræden af borgerlig straffelov. Derimod kan tvangsbøder, der er pålagt en juridisk person, ikke forvandles til fængselsstraf for f.eks. ledelsen af den juridiske person. Det er politiet, der træffer afgørelse om, at forvandlingsstraf skal træde i stedet for tvangsbøder, jf. bødebekendtgørelsens § 13. Hvis tvangsbøder ikke straks betales eller

inddrives, oversendes sagen til politiet med henblik på afgørelse af, hvorvidt den pågældende skal udstå forvandlingsstraf for tvangsbøderne, jf. § 40 i bekendtgørelse nr. 188 af 9. marts 2020 om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Det foreslås, at § 4, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige ændres, så bestemmelsen – foruden bøder – også nævner tvangsbøder.

Den foreslåede ændring af § 4, stk. 1, nr. 1, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige vil indebære, at tvangsbøder (i visse love benævnt »daglige bøder«) placeres først i dækningsrækkefølgen sammen med almindelige bøder. Hermed varetages hensynet til skyldnere, der ønsker at betale tvangsbøder hurtigt med henblik på at undgå forvandlingsstraf. Samtidig vil tvangsbøder blive et mere effektivt pressionsmiddel over for skyldnere, der spekulerer i at trække en kontrolsag i langdrag, idet tvangsbøder oftere vil blive dækket, før de bortfalder. Personen kan således spekulativt udnytte den omstændighed, at en udækket tvangsbøde vil bortfalde, så snart den forpligtelse, som tvangsbøden har til formål at sikre opfyldelsen af, opfyldes, hvorimod en tvangsbøde, der allerede er blevet dækket, ikke vil blive tilbagebetalt, hvis forpligtelsen efterfølgende opfyldes.

Hvis skyldneren har flere bøder eller tvangsbøder under inddrivelse, vil disse skulle dækkes efter FIFO-princippet, dvs. at den bøde eller tvangsbøde, der først er modtaget hos restanceinddrivelsesmyndigheden, dækkes først, jf. stk. 2, 1. pkt. Dækningsrækkefølgen for tvangsbøder vil dog kunne fraviges i medfør af stk. 7, hvorefter restanceinddrivelsesmyndighedens krav efter § 6 a, stk. 1, om rimelige omkostninger ved brug af privat inkassator ved udenretlig inddrivelse i udlandet har forrang i forhold til dækningen efter § 4, stk. 1-6.

Der henvises til de almindelige bemærkninger, afsnit 2.4.

### *Til § 3*

Det følger af chokoladeafgiftslovens § 12, stk. 8, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-7 fastsatte bestemmelser. Det følger endvidere af stk. 8, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 23 b, indtil påbuddet efterleves.

Det følger af chokoladeafgiftslovens § 13, stk. 5, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1, 2 og 4 fastsatte bestemmelser. Det følger endvidere af stk. 5, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 23 b, indtil påbuddet efterleves.

Det følger af chokoladeafgiftslovens § 23 b, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 12, stk. 8 og 9, og § 13, stk. 5 og 6.

Det foreslås, at § 12, stk. 8, 2. pkt., og § 13, stk. 5, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i chokoladeafgiftslovens § 12, stk. 8,

2. pkt., § 13, stk. 5, 2. pkt., og § 23 b, 1. pkt., så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejerens af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i bestemmelserne.

#### *Til § 4*

Det følger af emballageafgiftslovens § 9, stk. 9, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-3 og 5-8 fastsatte bestemmelser. Det følger endvidere af stk. 9, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 15 b, indtil påbuddet efterleveres.

Det følger af emballageafgiftslovens § 15 b, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 9, stk. 9 og 10.

Det foreslås, at § 9, stk. 9, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i emballageafgiftslovens § 9, stk. 9, 2. pkt., og § 15 b, 1. pkt., så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejerens af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i begge bestemmelser.

#### *Til § 5*

Det følger af momslovens § 47, stk. 7, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-3, stk. 5, 1. pkt., og stk. 6 fastsatte bestemmelser om registrering m.v. Det følger endvidere af stk. 7, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 77, indtil påbuddet efterleveres.

Det følger af momslovens § 77, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud efter § 47, stk. 7 og 8, § 74, stk. 5, og § 75, stk. 9.

Det foreslås, at § 47, stk. 7, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i momslovens § 47, stk. 7, 2. pkt., og § 77, 1. pkt., så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejerens af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i begge bestemmelser.

#### *Til § 6*

Det følger af spiritusafgiftslovens § 20, stk. 11, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1 og stk. 5-10 fastsatte bestemmelser. Det følger endvidere af stk. 11, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 27 c, indtil påbuddet efterleveres.

Det følger af spiritusafgiftslovens § 27 c, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 20, stk. 11 og 12.

Det foreslås, at § 20, stk. 11, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i spiritusafgiftslovens § 20, stk. 11, 2. pkt., og § 27 c, 1. pkt., så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i begge bestemmelser.

#### *Til § 7*

Det følger af tobaksafgiftslovens § 18, stk. 11, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-5 og 7-10 fastsatte bestemmelser. Det følger endvidere af stk. 11, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 21 b, indtil påbuddet efterleves.

Det følger af tobaksafgiftslovens § 21 b, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 18, stk. 11 og 12.

Det foreslås, at § 18, stk. 11, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i tobaksafgiftslovens § 18, stk. 11, 2. pkt., og § 21 b, 1. pkt., så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i begge bestemmelser.

#### *Til § 8*

Det følger af øl- og vinafgiftslovens § 14, stk. 10, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1, 3-7 og 9 fastsatte bestemmelser. Det følger endvidere af stk. 10, 2. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 22 b, indtil påbuddet efterleves.

Det følger af øl- og vinafgiftslovens § 22 b, 1. pkt., at Skatteforvaltningen kan pålægge ejeren af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf daglige bøder for manglende efterlevelse af påbud, som kan gives efter § 14, stk. 10 og 11.

Det foreslås, at § 14, stk. 10, 2. pkt., ændres, så »den afgiftspligtige« ændres til »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

Ændringen er alene af sproglig karakter og vil ikke indebære indholdsmæssige ændringer. Formålet med ændringen er således at sikre en ensartet sprogbrug i øl- og vinafgiftslovens § 14, stk. 10, 2. pkt., og § 22 b, 1. pkt., så personkredsen for tvangsbøderne angives på samme måde (ejeren

af en virksomhed eller den ansvarlige daglige ledelse heraf) i begge bestemmelser.

### *Til § 9*

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. juli 2022.

Det foreslås i *stk. 2*, at lovens § 2, nr. 1, kun skal have virkning for tvangsbøder, der modtages til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden fra og med den 1. juli 2022. Det betyder, at tvangsbøder, der er modtaget til inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden før den 1. juli 2022, fortsat vil skulle behandles som »andre fordringer« i dækningsrækkefølgen, jf. § 4, stk. 1, nr. 3, i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Af ordensmæssige grunde foreslås det i *stk. 3*, at regler fastsat i medfør af opkrævningslovens § 11, stk. 14, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, forbliver i kraft, indtil de ophæves eller afløses af forskrifter udstedt i medfør af opkrævningslovens § 11, stk. 13, som ændret ved denne lovs § 1, nr. 9.

Loven gælder hverken for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

## Bilag 1

### Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

#### *Gældende formulering*

#### *Lovforslaget*

#### **§ 1**

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 6. maj 2019, som ændret ved § 3 i lov nr. 1587 af 27. december 2019, § 6 i lov nr. 168 af 29. februar 2020, § 25 i lov nr. 2061 af 21. december 2020, § 3 i lov nr. 2226 af 29. december 2020 og senest ved § 2 i lov nr. 1182 af 8. juni 2021, foretages følgende ændringer:

#### **§ 4. ---**

*Stk. 2. ---*

*Stk. 3.* Såfremt en virksomhed i fire på hinanden følgende afregningsperioder for det samme registreringsforhold har fået foretaget en foreløbig fastsættelse af virksomhedens tilsvarende af skatter eller afgifter m.v., kan told- og skatteforvaltningen inddrage virksomhedens registrering hos told- og skatteforvaltningen, for så vidt angår det pågældende registreringsforhold, medmindre virksomheden inden inddragelsen indgiver de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger. Hvis told- og skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 1. pkt., inddrages tillige virksomhedens øvrige registreringer, medmindre virksomheden inden for den frist, der er anført i 3. pkt., meddeler told- og skatteforvaltningen, at de øvrige registreringer ønskes opretholdt.

Told- og skatteforvaltningen skal dog forinden inddragelsen ved rekommanderet brev meddele virksomheden, at registreringen eller registreringerne vil blive inddraget, såfremt de manglende angivelser henholdsvis manglende indberetninger ikke indgives inden 14 dage. Det skal fremgå af meddelelsen, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4. Hvis told- og skatteforvaltningen efter 2. pkt. oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fristen i 3. pkt. skal give told- og skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt. Meddelelse om, at registreringen eller registreringerne er inddraget, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev. Det skal fremgå heraf, at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4.

*Stk. 4.* Ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget efter stk. 3, hæfter for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk.

**§ 4 a.** Told- og skatteforvaltningen kan give

1. I § 4, stk. 3, 4. pkt., ændres »ledelsen hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4« til: »den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b«.

2. I § 4, stk. 3, 7. pkt., ændres »ledelsen ved en fortsættelse af virksomheden hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. stk. 4« til: »den, der ved sin deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden fortsættes, hæfter for skatter og afgifter m.v., jf. § 10 b«.

3. § 4, stk. 4, ophæves.

4. I § 4 a, stk. 1, 1. pkt., ændres »den



den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i § 2, stk. 1 og 2, fastsatte bestemmelser.

Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 18 a, indtil påbuddet efterleves.

*Stk. 2. ---*

## § 11. ---

*Stk. 2.* Told- og skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, at stille sikkerhed. Pålæg kan dog kun gives, hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af virksomheden, reelt driver virksomheden, er medlem af virksomhedens bestyrelse eller direktion eller er filialbestyrer i virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller medlem af bestyrelsen eller direktionen eller har været filialbestyrer i en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til told- og skatteforvaltningen på mere end

afgiftspligtige« til: »virksomheden«.

5. I § 4 a, stk. 1, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejer af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

6. Efter § 10 a indsættes:

»§ 10 b. Den, der ved sin deltagelse i ledelsen af en virksomhed forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, uden at virksomheden er registreret for et eller flere registreringsforhold efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, hæfter for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk.«

7. § 11, stk. 2, affattes således:

»Told- og skatteforvaltningen kan pålægge en virksomhed, der anmeldes til registrering m.v. efter skatte- og afgiftslove, hvor opkrævningen reguleres efter denne lov, at stille sikkerhed i følgende tilfælde:  
1) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der har påført staten et samlet tab som følge af konkurs eller anden insolvens eller har skabt en usikret restance til told- og skatteforvaltningen på mere end 50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat,

50.000 kr. vedrørende skatter og afgifter m.v., der opkræves efter denne lov, eller personskatter og bidrag, herunder restskat, der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

*Stk. 3-6. ---*

*Stk. 7.* Meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 1 skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomhedens registrering vil blive inddraget, og at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter stk. 11 og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

*Stk. 8.* Pålæg om sikkerhedsstillelse efter stk. 2 skal meddeles virksomheden, senest 14 hverdage efter at virksomheden anmeldes til registrering. Meddelelse om pålæg om sikkerhedsstillelse skal indeholde oplysning om, at undladelse af at stille den krævede sikkerhed indebærer, at virksomheden ikke kan registreres, og at en fortsættelse af virksomheden vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter stk. 11 og hæftelse for

der hidrører fra driften af den anden virksomhed.

2) Hvis virksomheden inden for de seneste 5 år har fået registreringen for det samme registreringsforhold inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1.

3) Hvis en fysisk eller juridisk person, som er ejer af eller deltager i ledelsen af virksomheden, er eller inden for de seneste 5 år har været ejer af eller deltaget i ledelsen af en anden virksomhed, der i perioden for personens ejerskab eller deltagelse i ledelsen af virksomheden har fået sin registrering for samme type registreringsforhold inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9, eller § 19 a, stk. 1.«

**8.** I § 11, stk. 7, stk. 8, 2. pkt., og stk. 10, ændres »stk. 12« til: »§ 10 b«.

virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

*Stk. 9. ---*

*Stk. 10.* Meddelelse om, at registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, skal tilsendes virksomheden ved rekommanderet brev, der tillige skal oplyse, at en fortsættelse af virksomheden efter registreringsinddragelsen eller registreringsnægtelsen vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og kan medføre pålæg af daglige bøder efter stk. 11 og hæftelse for virksomhedens skatter og afgifter m.v. efter stk. 12.

*Stk. 11. ---*

*Stk. 12.* Ledelsen i en virksomhed, der forsætligt eller groft uagtsomt fortsætter eller indleder driften af virksomheden, selv om registreringen er inddraget eller nægtet efter stk. 9, hæfter for de af loven omfattede skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed. Hæftelsen er personlig, ubegrænset og solidarisk.

*Stk. 13-14. ---*

**9.** § 11, stk. 12, ophæves.

Stk. 13 og 14 bliver herefter stk. 12 og 13.

**§ 17. ---**

*Stk. 2. ---*

*Stk. 3.* Medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289, straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder den, der forsætligt eller ved grov uagtsomhed driver en virksomhed, selv om registreringen er inddraget efter § 4, stk. 3, eller inddraget eller nægtet efter § 11, stk. 9. Virksomheden kan dog afvikle allerede indgåede ansættelses- og kontraktforhold, der gør det påkrævet at indeholde A-skat og arbejdsmarkedsbidrag, med kortest muligt varsel. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om afregningen, herunder om

**10.** I § 17, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »§ 11, stk. 9«: », eller § 19 a, stk. 1«.

forkortet afregningsperiode og  
indbetalingsfrist.

*Stk. 4-5. ---*

**11.** Efter § 19 indsættes før overskriften før § 20:

»§ 19 a. Told- og skatteforvaltningen kan give en virksomhed påbud om at udlevere eller indsende materiale efter kontrolbestemmelser i de love, der er nævnt i bilag 1, liste A og B, og momsloven, hvis virksomheden ikke har udleveret eller indsendt materialet efter begæring herom. Hvis påbuddet ikke efterkommes senest 4 uger efter den i påbuddet fastsatte frist, kan told- og skatteforvaltningen inddrage eller nægte virksomhedens registrering hos told- og skatteforvaltningen efter den lov, der indeholder kontrolbestemmelsen, medmindre virksomheden efterkommer påbuddet inden inddragelsen eller nægtelsen. Hvis told- og skatteforvaltningen skønner, at virksomheden ikke vil kunne fortsætte uden registreringsforholdet som nævnt i 2. pkt., inddrages eller nægtes tillige virksomhedens registreringer for øvrige registreringsforhold, medmindre virksomheden inden for fireugersfristen anført i 2. pkt. meddeler told- og skatteforvaltningen, at registreringen for de øvrige registreringsforhold ønskes opretholdt eller foretaget.

*Stk. 2.* Påbuddet efter stk. 1, 1. pkt., gives skriftligt, og det skal fremgå heraf, at hvis påbuddet ikke efterleves inden for fireugersfristen i stk. 1, 2. pkt., kan virksomhedens registrering inddrages eller nægtes. Det skal tillige fremgå af påbuddet, at en fortsættelse af virksomheden efter en inddragelse eller nægtelse vil være strafbar efter § 17, stk. 3, og at den, der ved sin

deltagelse i ledelsen af virksomheden forsætligt eller groft uagtsomt medvirker til eller bevirker, at driften af virksomheden indledes eller fortsættes, hæfter for de skatter og afgifter m.v., der opstår som følge af den uregistrerede virksomhed, jf. § 10 b. Hvis told- og skatteforvaltningen efter stk. 1 oplyser, at virksomhedens øvrige registreringer tillige inddrages eller nægtes, oplyses i meddelelsen endvidere, at virksomheden inden for fireugersfristen i stk. 1 skal give told- og skatteforvaltningen meddelelse herom, såfremt de øvrige registreringer ønskes opretholdt eller foretaget.

*Stk. 3.* Klage over et påbud efter stk. 1 har ikke opsættende virkning. Landsskatteretten eller skatteankeforvaltningen kan dog tillægge en klage over et påbud efter stk. 1 opsættende virkning, hvis særlige omstændigheder taler derfor. Landsskatterettens afgørelse kan træffes af en retsformand.«

## § 2

I lov om inddrivelse af gæld til det offentlige, jf. lovbekendtgørelse nr. 1332 af 16. juni 2021, som ændret ved § 1 i lov nr. 1239 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

**§ 4.** Dækker beløb, der inddrives fra skyldner eller modtages ved en frivillig betaling, kun delvis fordringer under inddrivelse hos restanceinddrivelsesmyndigheden vedrørende skyldneren, dækkes fordringerne i denne rækkefølge, jf. dog stk. 7:

- 1) Bøder.
- 2) Underholdsbidrag, idet private krav

**1.** I § 4, *stk. 1, nr. 1*, indsættes efter »Bøder«: »og tvangsbøder«.

dog dækkes forud for offentlige krav.

3) Andre fordringer.

*Stk. 2-8. ---*

### § 3

I chokoladeafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1446 af 21. juni 2021, foretages følgende ændring:

#### § 12. ---

*Stk. 2-7. ---*

*Stk. 8.* Told- og skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-7 fastsatte bestemmelser. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 23 b, indtil påbuddet efterleves.

*Stk. 9. ---*

1. I § 12, stk. 8, 2. pkt., og § 13, stk. 5, 2. pkt., ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

#### § 13. ---

*Stk. 2-4. ---*

*Stk. 5.* Told- og skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1, 2 og 4 fastsatte bestemmelser. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 23 b, indtil påbuddet efterleves.

*Stk. 6. ---*

### § 4

I emballageafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 600 af 5. maj 2020, som ændret ved § 1 i lov nr. 2226 af 29. december 2020 og § 10 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

#### § 9. ---

*Stk. 2-8. ---*

*Stk. 9.* Told- og skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-3 og 5-8 fastsatte bestemmelser.

Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 15 b, indtil påbuddet efterleves.

*Stk. 10-11.* ---

1. I § 9, *stk. 9, 2. pkt.*, ændres »den afgiftspligtige« til: »ejereren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 5

I momsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1021 af 26. september 2019, som ændret bl.a. ved § 4 i lov nr. 1295 af 5. december 2019, § 1 i lov nr. 1310 af 6. december 2019, § 1 i lov nr. 810 af 9. juni 2020 og § 5 i lov nr. 2197 af 29. december 2020 og senest ved § 5 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

## § 47. ---

*Stk. 2-6.* ---

*Stk. 7.* Ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af en virksomhed, der ophører med at drive registreringspligtig virksomhed, skal underrette told- og skatteforvaltningen om virksomhedens ophør senest 8 dage efter ophøret. Ejeren eller den ansvarlige daglige ledelse af en virksomhed må ikke fortsætte eller indlede driften af virksomheden, hvis virksomhedens registrering er ophørt, inddraget eller nægtet efter reglerne i denne lov eller opkrævningsloven.

*Stk. 8-9.* ---

1. I § 47, *stk. 7, 2. pkt.*, ændres »den afgiftspligtige« til: »ejereren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

## § 6

I spiritusafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 504 af 21. april 2020, som ændret ved § 2 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

**§ 20. ---**

*Stk. 2-10. ---*

*Stk. 11.* Told- og Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1 og stk. 5-10 fastsatte bestemmelser. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 27 c, indtil påbuddet efterleveres.

1. I § 20, *stk. 11, 2. pkt.*, ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

**§ 7**

I tobaksafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1447 af 21. juni 2021, foretages følgende ændring:

**§ 18. ---**

*Stk. 2-10. ---*

*Stk. 11.* Told- og Skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1-5 og 7-10 fastsatte bestemmelser. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige bøder efter § 21 b, indtil påbuddet efterleveres.

*Stk. 12. ---*

1. I § 18, *stk. 11, 2. pkt.*, ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«.

**§ 8**

I øl- og vinafgiftsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1451 af 8. oktober 2020, som ændret ved § 4 i lov nr. 1240 af 11. juni 2021, foretages følgende ændring:

**§ 14. ---**

*Stk. 2-9. ---*

*Stk. 10.* Told- og skatteforvaltningen kan give den afgiftspligtige et påbud om at efterleve de i stk. 1, 3-7 og 9 fastsatte bestemmelser. Told- og skatteforvaltningen kan pålægge den afgiftspligtige daglige

1. I § 14, *stk. 10, 2. pkt.*, ændres »den afgiftspligtige« til: »ejeren af virksomheden



bøder efter § 22 b, indtil påbuddet efterleves. eller den ansvarlige daglige ledelse heraf«. *Stk. 11-12. ---*