

D O M

afsagt den 7. december 2017 af Vestre Landsrets 7. afdeling (dommerne Lars E. Andersen, Hans-Jørgen Nymark Beck og Julie Breum (kst.) med domsmænd) i ankesag

V.L. S-0684-17

Anklagemyndigheden

mod

Tiltalte

født Dato 1994

(advokat K. L. Nemeth, København)

Retten i Kolding har den 22. marts 2017 afsagt dom i 1. instans (rettens nr. 2-9423/2016).

Påstande

Tiltalte

har påstået stadfæstelse.

Anklagemyndigheden har påstået dom i overensstemmelse med tiltalen i forhold 2 i 1. instans.

Anklagemyndigheden har for landsretten berigtiget tiltalen, således at ”1. marts 2012” ændres til ”1. januar 2013”.

Anklagemyndigheden har subsidiært gjort gældende, at der – såfremt overtrædelsen ikke kan tilregnes tiltalte som forsætlig – foreligger grov uagtsomhed, og at forholdet er dækket

af tiltalen med henvisning til momslovens § 81, stk. 1, nr. 1 og nr. 2, jf. retsplejelovens § 883, stk. 4, 1. pkt.

Tiltalte har heroverfor gjort gældende, at tiltalte efter tiltalens formulering ikke vil kunne dømmes, såfremt forholdet alene kan tilregnes ham som groft uagtsomt.

Forklaringer

Tiltalte og vidnerne **Vidne 1**, **Vidne 3** og **Vidne 2** har for landsretten i det væsentlige forklaret som i 1. instans. Der er endvidere afgivet forklaring af **Vidne 4 (V4) Tidl. Person 3)**

Tiltalte har supplerende forklaret, at hans virksomhed beskæftigede sig med reparation af trailere. Han kendte branchen fra sin far og ville gerne starte for sig selv og følge i sin fars fodspor. Han havde nok egentlig ikke sagt ja til at oprette virksomheden. Det var mest hans far, der stod for det. Han havde tidligere været ansat i sin fars virksomhed. Det var hans søster **V4** og hans mor, som havde stået for registreringen af virksomheden. Han ved ikke, hvem der har udfyldt registreringsblanketten ekstrakten side 186, men han tror ikke, at han selv har deltaget. Mailadressen **E-mailadresse 1** er hans private mailadresse. Den anden mailadresse er virksomhedens, men den tjekkede han ikke. Hans søster og mor må have haft adgang til hans Nem-id. Blanketten til ændring af registreringen ekstrakten side 188 er underskrevet af ham, men den er vist udfyldt af **V4**. Det var hans far, som bad ham underskrive blanketten, og han ved ikke hvorfor.

Han ville gerne lære at drive en virksomhed og forstå reglerne om bl.a. bogføring og moms. Han arbejdede dog hele tiden på værkstedet og har kun en enkelt gang været med til at skrive fakturaerne. Han havde ikke selv adgang til erhvervskontoen, men det havde **V4**. Banken sendte log-on oplysningerne, men han så dem ikke. Kunderne kom fra et transportfirma, **Virks. 1**, som en anden søster drev, og han servicede trailerne. Hvis han bestilte varer, skete det normalt telefonisk, og fakturaerne tog de andre på kontoret sig af. Han vidste ikke, om kontoen var i minus. Han har nok stolet for meget på sine forældre. Han har aldrig været med til at indberette moms. Han går ud fra, at indberetningerne er foretaget af revisoren, for revisoren havde fået fuldmagt til at gå ind i skattemappen. Det var hans far, der havde kontakten med revisoren, men han havde selv deltaget i et enkelt

møde med revisoren sammen med sin far. Han spurgte ikke sin far eller V4 om, hvordan det gik med momsindberetningerne. Han gik ud fra, at alt gik, som det skulle. Han har aldrig på sin private mail modtaget kvitteringer fra SKAT på indberetninger af moms. Han har heller ikke modtaget brevene fra SKAT. Han har ikke hørt om, at virksomheden skulle stille sikkerhed eller ville blive pålagt dagbøder. Han mener, at revisoren også tog sig af hans private skatteforhold. Han kender ikke til brevet af 12. maj 2014 fra revisoren, men det er muligt, at hans far har besvaret det.

Han har fået nogle mapper med gamle fakturaer tilbage fra revisoren. Mapperne har han derhjemme. Foreholdt afhøringsrapport af 14. november 2017, side 2, har tiltalte vedrørende en telefonisk afhøring af 13. november 2017 forklaret, at han forstod det sådan, at politiet spurgte til nogle specifikke bilag, som han ikke havde. Han fortalte ikke politiet, at han havde nogle gamle fakturaer stående. Han forstod ikke, at det var fakturaer, som politiet spurgte efter. Efter ransagningen gik det op for ham, at der ikke var betalt moms, og derfor bad han V4 om at sørge for det.

Fra 2012 til 2015 boede han og V4 hos deres forældre på Adresse . Han fik lærlingeløn svarende til ca. 65 kr. i timen. Han har ikke fået andet udbetalt fra virksomheden. Efter folkeskolens 10. klasse startede han i 2012 smeduddannelsen på teknisk skole. Han fastholder, at han ikke har modtaget SKATs afgørelse af 28. april 2015 og brevene af 28. oktober 2014 og 21. november 2014. Han er ikke sikker på, om han har set aftalen af 31. juli 2013 fra revisoren, men han har ikke set revisorens brev af 12. maj 2014. Han har heller ikke set konteringsoversigten ekstrakten side 43, og han har ikke købt en trailer til 310.000 kr. Han kender heller ikke noget til ”varekøb EU” på 1.121.000,08 kr. Det samme gælder posteringerne på 338.250 kr., 315.000 kr. og 375.000 kr. under kontoen varesalg. Han hørte om beslaglæggelsen af indeståendet på erhvervskontoen, da han ringede til banken, fordi V4 ikke kunne betale regningerne. V4 havde selv forinden ringet til banken, men banken ville ikke fortælle til V4, hvad der var problemet. I dag er han ansat som smed og tjener 28.000 kr. før skat. Han bor sammen med sin kæreste. Han hørte første gang om denne her sag i juli 2015, hvor politiet ringede til ham. Han spurgte sine forældre og V4 om, hvad det drejede sig om. De sagde, at det skyldtes revisoren. De fastholder også i dag, at det er revisoren, som ikke har indberettet oplysningerne korrekt.

V4 har forklaret, at tiltalte i 2012 havde svært ved at få en læreplads. Hans virksomhed skulle drive værksted. Hun havde ikke noget at gøre med beslutningen om at oprette tiltaltes virksomhed. Tiltalte var 18 år og vidste ingenting om at drive virksomhed. Hun var ikke med til at registrere virksomheden. Hun husker ikke, hvornår hun blev ansat i virksomheden. Hun hjalp ikke til i virksomheden inden ansættelsen. Hun har ikke været med til at udfylde blanketten til registrering af tiltaltes virksomhed ekstrakten side 186. Hun var på det tidspunkt sygemeldt med stres. Hun ved ikke, om hun havde adgang til tiltaltes Nem-id. Det ligner hendes håndskrift på blanketten ekstrakten side 188 om ændring af registreringen. Mailadressen E-mailadresse 2 var tilknyttet en af virksomhederne. Hun tror ikke, at tiltalte havde adgang til denne mail, da han kun var på værkstedet og aldrig på kontoret. Hendes virksomhed hed Virks. ApS. Hendes arbejde i tiltaltes virksomhed bestod i udstedelse af fakturaer, betaling af regninger og kontakten til revisoren. Hun har muligvis haft adgang til tiltaltes erhvervskonto. Hun er ikke regnskabsuddannet og har ikke haft noget med momsregnskabet at gøre. Hun havde dårlige erfaringer fra en tidligere virksomhed, så derfor skulle hverken hun eller tiltalte have ansvaret for momsregnskabet, men det skulle derimod revisoren. Hun og hendes far talte med revisoren. Hun mener, at hun har set to aftaler fra revisoren, og den ene kan godt have været aftalen af 31. juli 2013 ekstrakten side 170. Hun har ikke nærlæst aftalerne og hæftet sig ved, at der ikke står noget om moms. Hun har kun talt med Vidne 3 og ikke med Person 1. Hun havde adgang til at logge ind med tiltaltes virksomheds Nem-id, så hun har haft mulighed for bl.a. at indberette moms. Hun drøftede ikke faktureringer eller betaling af regninger med tiltalte. Det var hendes far, der stod for indgåelse af aftaler og fastsættelse af priser. Tiltalte spurgte ikke til, hvordan det stod til med hans virksomhed. Det var hverken hende eller tiltalte, der styrede virksomheden; det stod deres far for. Deres far købte og solgte også trailere i tiltaltes virksomhed. Bogføringsmaterialet blev afleveret til revisoren en gang om måneden. Det materiale, som hun afleverede til revisoren, var retvisende for køb og salg i tiltaltes virksomhed. Hun har nok set et enkelt brev fra SKAT, men husker ikke, hvad det drejede sig om, eller hvem det var stilet til. Hun har muligvis taget breve fra SKAT til tiltalte med på kontoret og viderebragt dem til revisoren. Hun husker ikke, om hun viste dem til tiltalte. Hun husker at have hørt om, at SKAT krævede sikkerhedsstillelse, men hun husker ikke hvornår. Det talte de om derhjemme også med tiltalte. Hun har ikke set brevet af 28. oktober eller 21. november 2014 ekstrakten side 154 og 158.

Hun tror, at beslutningen om, at tiltalte skulle starte egen virksomhed, blev fremskyndet på grund af, at hendes og forældrenes virksomheder lukkede som følge af politiets ransagninger i januar 2012. Hun tror, at hendes fars aktiviteter blev videreført i tiltaltes virksomhed. Hun er helt sikker på, at tiltalte ikke har fået andet udbetalt end 20.000 kr. om måneden. Det var revisoren, som skulle stå for kontakten til SKAT og indberetning af moms. Det er hende, som har skrevet til revisoren ved mail af 2. september 2015 (tillægsekstrakt 2, side 5). Det kan godt passe, at hun i 2013 kontaktede revisionskontoret med anmodning om assistance i tiltaltes virksomhed. Det var revisoren, som ordnede momsregnskabet for 2012. Hun ved ikke, om det er hende, som har skrevet mailen af 18. maj 2015 til revisoren. Det kan også have været hendes mor, som har skrevet mailen, men det er med sikkerhed ikke tiltalte. Det må angå tiltaltes virksomhed, da han var den eneste, som havde konto i Sydbank.

Vidne 1 har supplerende forklaret, at hans eget firma **Virks. 2** konstruerede trailere, som blev produceret fortrinsvis i Polen. Efter politiets ransagning i januar 2012 lukkede driften, og han og **Person 2** fortsatte aktiviteterne i **Virksomhed S.M.B.A.** Det havde hele tiden været planen, at tiltalte skulle have sit eget værksted, og registreringen af tiltaltes virksomhed havde ikke noget at gøre med, at vidnets eget firma lukkede. Vidnet brugte sin ekspertise på at hjælpe tiltalte, der var under uddannelse som smed. Han blev ikke ansat i tiltaltes firma. Han havde været i branchen i mange år og havde bl.a. en stor kundekreds. Vidnet havde primært med konstruktion af køretøjerne at gøre, og han har også haft lidt med papirerne at gøre, men kontorarbejdet stod navnlig tiltaltes mor og søster for. Han har været med til at fastsætte prisen, når arbejdet skulle faktureres. Tiltalte havde intet med fakturering at gøre. Vidnet var godt klar over, at der skulle indberettes moms. Det skulle tiltalte ikke tage sig af. Revisoren skulle stå for alt vedrørende papirerne, for det kunne de ikke selv finde ud af. Han bad indtrængende revisoren om at sørge for, at alle papirerne var i orden, for tiltalte måtte ikke blive ødelagt på grund af fejl ved papirarbejdet. Han spurgte løbende revisoren om, hvordan det stod til, og revisor forsikrede ham om, at det hele var på vej, men i stedet fik de en stor regning. Der kom mange breve fra SKAT, og de blev alle bragt videre til revisoren. Han fulgte med i, hvor mange penge der var på tiltaltes erhvervskonto. Tiltalte fik kun 20.000 kr. om måneden. Der skulle betales lønninger bl.a. til de 2-3 medarbejdere. Han ved ikke, hvorfor indeståendet på tiltaltes erhvervskonto blev beslaglagt.

Vidnet og Person 2 skulle stå for konstruktion og salg af trailere i Virksomhed S.M.B.A. og tiltaltes virksomhed skulle kun være værksted. Da man også lukkede Virksomhed S.M.B.A. , kom tiltaltes virksomhed imidlertid også til at stå for konstruktion og salg af trailere. Det var revisoren, som var skyld i, at Virksomhed S.M.B.A. kørte skævt for dem. De antog derefter Vidne 3 til at stå for regnskaberne for både denne og tiltaltes virksomhed. Vidnet havde ikke adgang til at hæve penge fra tiltaltes erhvervs-konto.

Vidne 3 har supplerende forklaret, at han mødtes med tiltalte i forbindelse med forslaget om at ændre revisionsassistenten til også at omfatte review. Vidnet var ikke med til at registrere tiltaltes virksomhed. Tiltaltes virksomhed startede op, da Vidne 1's virksomhed lukkede. Tiltalte skulle ifølge Vidne 1 stå for værkstedsdelen. Revisionskontoret fik anmodning om også at stå for regnskabsassistenten for tiltaltes virksomhed. Aftalen om assistancen blev indgået i august 2013. Det blev da slet ikke drøftet, om revisionskontoret også skulle lave momsregnskabet. Ifølge tiltaltes søster V4 , som han havde løbende samarbejde med, stod virksomheden selv for momsindberetningerne. Han går ud fra, at han har en aftale svarende til aftalen ekstrakten side 170 også med tiltaltes underskrift. Det er den første revisionsaftale. Han fik anmodningen om assistance ultimo juni 2013, men kunne først yde assistance efter sommerferien. Søsteren og faren havde drevet virksomhed gennem mange år, og de havde derfor erfaring med momsregnskaber og indberetning. Enten søsteren eller faderen oplyste om, at de havde haft en bogholder, som var stoppet, og at de var kommet bagud med bogføringen. Derfor var der ikke sket indberetning af moms, men det ville der blive rettet op på. Ved udarbejdelsen af årsregnskabet beregner revisionskontoret, hvor meget der faktisk var blevet betalt i moms, og hvor meget der skulle betales. I regnskabet medtages forskellen, og hvis der er tale om en større forskel, laver de en efterindberetning for virksomheden. Bogføringen for 2013 begyndte de først på primo 2014, fordi de først skulle færdiggøre åbningsbalancen. De havde haft vanskeligheder med at få de oplysninger hos virksomheden, som de efterspurgte. Det var ikke meningen, at revisionskontoret skulle stå for momsen i 2014, men efter sommeren 2014 blev der lavet en mundtlig aftale om, at de fra 2. kvartal 2014 skulle stå for indberetningen af moms for tiltaltes virksomhed. Da de havde bogføringen klar i august 2014, opgjorde de momsregnskabet for første halvår 2014. Så vidt han husker, indberettede de herefter momsen for 2. kvartal 2014. Det skete ved, at de sendte opgørelsen til tiltalte, der underskrev, hvorefter vidnet sendte det videre til SKAT. Virksomheden havde selv indbe-

rettet for 1. kvartal. Han ved ikke, hvem der havde stået for denne indberetning, men den stemte ikke med revisionskontorets opgørelse. De afleverede alt bogføringsmateriale til SKAT.

Tillægsekstrakt 2, side 1, angår 4. kvartal 2012. Det er en efterangivelse, som blev indberettet elektronisk. Efterangivelsen blev opgjort som forskellen mellem vidnets opgørelse og den faktisk foretagne indberetning. Det blev foretaget i oktober 2014 og skete efter aftale med enten tiltaltes søster eller far. Når revisionskontoret foretager indberetninger, sker det ved at logge ind med kontorets egne logon-oplysninger.

Han har ikke haft noget møde med tiltalte før mødet i december 2014, hvor de talte om regnskabet for 2012. Indtil da havde han tale med tiltaltes far og søsteren **V4**. Revisionsaftalen ekstrakten side 170 er sendt pr. mail som en vedhæftet fil til virksomheden.

Han havde primært kontakten med **V4**, der var den regnskabskyndige i tiltaltes virksomhed. Foreholdt afhøringsrapport af 11. august 2015 har vidner bekræftet, at han har forklaret som anført. Når det fremgår, at tiltalte selv stod for momsen, mener han tiltaltes virksomhed. Ekstrakten side 43 indeholder bl.a. en råbalance, som revisionskontoret har udarbejdet. Man kan ikke heraf se noget om, hvad virksomheden har indberettet af moms. Konto 8720 på side 73 viser den udgående moms og på de følgende sider den indgående moms og erhvervsmoms. På baggrund af disse efterprøver man, om det stemmer med, hvad der er indberettet til SKAT. De kontrollerer, hvor meget virksomheden har indberettet, og hvor meget virksomheden mangler at betale. Da revisionskontoret afbrød samarbejdet på grund af manglende betaling, blev bogføringsmaterialet afhentet.

Vidne 2 har supplerende forklaret, at han er enig med revisors opgørelse af ind- og udgående moms for tiltaltes virksomhed. Revisor har haft kontobevægelser fra banken og faktureringerne til rådighed, og vidnet har stikprøvevis kontrolleret revisors arbejde. Han har navnlig interesseret sig for momsdelen. Han har ikke fundet grundlag for ændringer. De indkøbsbilag, hvor der har været ændret modtagernavn til tiltaltes virksomhed, har han ligesom revisor godskrevet i tiltaltes momsregnskab, så skyldig moms er reduceret med denne moms.

Foreholdt revisors opgørelse af udgående moms med angivelse af fakturering til tiltalte selv med 366 kr. ekstrakten side 74 har vidnet forklaret, at man ikke kan fakturere til sig selv. Hvis man tager f.eks. en reservedel til sig selv, vil man skulle beregne en udtagelsesmoms. Han kan ikke umiddelbart se, hvad denne postering dækker over. Efter hans samlede vurdering, er revisors opgørelse retvisende, og der lægger han særlig vægt på de bilag, som revisor har haft til rådighed, og at der ikke var sket sammenblanding med tiltaltes privatøkonomi på erhvervskontoen. Han har også kontrolleret, at revisors opgørelse af erhvervelsesmoms er korrekt, og at der ligeledes er foretaget fradrag herfor. Virksomheden har ikke angivet erhvervelsesmoms. Han har udarbejdet skemaet i ekstrakten side 38. I 2013 og 2014 skulle virksomhederne indberette momsangivelserne digitalt på virksomhedens CVR nr. Indberetningen kan foretages eksempelvis af virksomhedens ejer, bogholder eller revisor. Han er i tvivl om, hvorvidt indberetning for personlige virksomheder dengang skete med ejerens Nem-id eller virksomhedens Nem-id. Han er usikker på, om en kvittering for indberetning svarende til tillægsekstrakt 1 side 31 bliver sendt til virksomhedens oplyste mailadresse. Selvom SKAT foreløbig har fastsat momstilsvaret, som i denne sag er sket for 2. og 3. kvartal 2014, har virksomheden stadig pligt til at foretage indberetning, hvis den skønnede angivelse ikke er korrekt. Han er ikke klar over, hvordan man underskriver digitalt på en registrering af personligt drevne virksomheder i virksomhedsregistret. Han tror, at der har været problemer med betaling af revisoren, og det er hans fornemmelse, at det har haft betydning for problemerne med angivelse af moms. Han ved dog ikke, hvem der skulle forestå indberetningen for virksomheden.

Han kan ikke se, hvem der faktisk har foretaget indberetningerne for virksomheden. Momstilsvaret for tiltaltes virksomhed har været angivet for lavt, men han kan ikke give eksempler på, at der for tiltaltes virksomhed har været fortiet oplysninger.

Landsrettens begrundelse og resultat

Efter [V4's] forklaring om afleveringen af bogføringsmateriale til virksomhedens revisor og sammenholdt med revisorens, [Vidne 3's], og [Vidne 2's] [] forklaringer om den skete bogføring og opgørelsen af momstilsvaret tiltræder landsretten, at statskassen i tiltaltes virksomhed blev unddraget moms med det beløb, der er angivet i tiltalen.

Tiltalte var netop fyldt 18 år, da hans personlige virksomhed blev stiftet. Tiltalte har også for landsretten forklaret, at han alene beskæftigede sig med værkstedsarbejde, og at han i det hele havde overladt kontorarbejdet til sin søster samt til virksomhedens revisor, idet tiltalte ikke havde forstand på denne del. Forklaringen støttes af de forklaringer, der er afgivet af bl.a. **Vidne 3** samt af tiltaltes søster og far.

Landsretten lægger efter **Vidne 3's** forklaring og indholdet af samarbejdsaftalen af 31. juli 2013 til grund, at indberetning af moms ikke var en del af revisors opgaver, at revisor faktisk ikke foretog indberetninger, og at indberetning af moms først blev drøftet som en del af revisors opgave fra et tidspunkt efter sommeren 2014.

Landsretten tiltræder, at det må anses for tvivlsomt, om tiltalte var bekendt med indholdet af samarbejdsaftalen med selskabets revisor og dermed omfanget af revisors opgaver.

Der er efter bevisførelsen ikke grundlag for at tilsidesætte tiltaltes forklaring om, at han forventede, at andre tog sig af virksomhedens bogføring mv., og at han ikke havde viden om, at de foretagne indberetninger var urigtige og at der herved skete momsunddragelse. Landsretten tiltræder herefter, at der ikke er ført bevis for, at tiltalte havde forsæt til at begå momsunddragelse mv. som angivet i tiltalen.

Tiltalens formulering udelukker ikke, at landsretten henfører forholdet alene under momslovens § 81, stk. 1, nr. 1 og 2, såfremt forholdet kan tilregnes tiltalte som groft uagtsomt, jf. retsplejelovens § 883, stk. 4, 1. pkt.

Ved som anført at drive selvstændig virksomhed og i det hele overlade til andre at forestå bogføring mv. og uden på nogen måde at sikre sig, at der skete korrekt indberetning, findes tiltalte groft uagtsomt at have angivet momstilsvaret for lavt samt overtrådt momslovens § 57, stk. 1, 1. pkt. Tiltalte findes herefter skyldig i forhold 2 i det anførte omfang.

Straffen fastsættes i medfør af momslovens § 81, stk. 1, nr. 1 og nr. 2, jf. § 57, stk. 1, 1. pkt.

Bøden vil efter praksis skulle fastsættes til 730.000 kr. Henset til den tid, der er gået, siden forholdet er begået, og da der i sagsbehandlingstiden har været perioder, hvor sagen har

ligget stille, findes bøden passende at kunne fastsættes til 500.000 kr. med forvandlingsstraf som nedenfor bestemt.

T h i k e n d e s f o r r e t:

Tiltalte straffes med en bøde på 500.000 kr.

Forvandlingsstraffen er fængsel i 50 dage.

Tiltalte skal betale sagens omkostninger for begge retter.

Lars E. Andersen

Hans-Jørgen Nymark Beck

Julie Breum

(kst.)