

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

fi.remissvar@regeringskansliet.se
Kopia: alicia.eklund@regeringskansliet.se

Stockholm den 22 december 2023

Remiss – Skyddet för EU:s finansiella intressen. Ändringar och kompletteringar i svensk rätt (SOU 2023:49) (dnr Fi2023/02386)

FAR har erbjudits tillfälle att lämna synpunkter över finansdepartementets remiss *Skyddet för EU:s finansiella intressen. Ändringar och kompletteringar i svensk rätt (SOU 2023:49) (dnr Fi2023/02386)*. FAR vill med anledning av detta anföra följande.

Bakgrund

Europeiska kommissionen skickade den 9 februari 2022 en formell underrättelse till Sverige om att Sverige enligt kommissionens mening underlåtit att korrekt införliva artikel 3.2 d i och 3.2 d iii i Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1371 av den 5 juli 2017 om bekämpande genom straffrättsliga bestämmelser av bedrägerier som riktar sig mot unionens finansiella intressen (SEFI-direktivet). Av underrättelsen framgår att kommissionen anser att Sverige har underlåtit att korrekt införliva artikel 3.2 d i och 3.2 d iii i SEFI-direktivet avseende:

- kriminalisering av oriktiga muntliga uppgifter, och
- kriminalisering av korrekta uppgifter som lämnats i visst syfte.

Utredningen lämnar i delbetänkandet förslag till författningsändringar i skattebrottslagen (1971:69) för att möjliggöra att även muntliga uppgifter kan leda till straffansvar samt att presentation av korrekta uppgifter i syfte att bedrägligen dölja en utebliven betalning eller otillbörligen skapad rätt till återbetalning av mervärdesskatt uttryckligen omfattas av lagstiftningen.

Mot bakgrund av att skattebrottslagen och bestämmelserna om skattetillägg i skatteförfarandelagen (2011:1244) är starkt sammankopplade föreslår utredningen vidare att ändringar motsvarande de som föreslås i skattebrottslagen också görs i skatteförfarandelagen.

FAR:s ställningstagande

FAR tillstyrker utredningens förslag att även en i sig korrekt uppgift som lämnas i samband med mervärdesskattebedrägeri i vissa fall ska kunna utgöra skattebrott enligt skattebrottslagen och föranleda påförande av skattetillägg enligt skatteförfarandelagen. FAR anser dock rent lagstiftningstekniskt att en sådan uppgift inte bör anses utgöra en oriktig uppgift och att lagstiftningen i stället bör utformas med utgångspunkt i att även i sak korrekta uppgifter i vissa fall ska kunna vara att bedöma som ett brott enligt skattebrottslagen och utgöra grund för påförande av skattetillägg enligt skatteförfarandelagen.

FAR avstyrker förslaget att ta bort undantaget för muntliga uppgifter ur skattebrottslagen och skatteförfarandelagen.

FAR:s synpunkter på förslaget

Reglering av ”korrekta” uppgifter i skattebrottslagen respektive skatteförfarandelagen

Enligt 49 kap. 5 § skatteförfarandelagen ska en uppgift anses vara oriktig om det klart framgår att den är felaktig, eller om en uppgift som ska lämnas till ledning för beskattningen har utelämnats. Dock ska en uppgift inte anses oriktig om den tillsammans med övriga uppgifter som har lämnats eller godkänts utgör tillräckligt underlag för ett riktigt beslut eller om uppgiften uppenbart inte kan läggas till grund för ett beslut. Såväl lämnade felaktiga sakuppgifter som utelämnade uppgifter kan innebära ett oriktigt uppgiftslämnande. Vad som ska förstås med ”oriktig uppgift” kan således inte utläsas direkt ur lagen utan måste bedömas utifrån de materiella bestämmelserna i de skatte- och avgiftsförfattningar för vilka lagen gäller.

Högsta domstolen har i avgörandet NJA 2018 s. 704 bedömt att ett yrkande om avdrag för ingående skatt kan utgöra en oriktig uppgift i skattebrottslagens mening, trots att yrkandet i och för sig hänförde sig till förvärv som är verkliga och gått till på det sätt som redovisats i deklarationerna. Något motsvarande avgörande från Högsta förvaltningsdomstolen finns inte på skattetilläggsområdet. Däremot finns ett antal olika avgöranden från kammarrätterna där avdragsrätt vägrats med hänvisning till att den beskattningsbara personen i fråga kände till eller borde ha känt till att transaktionen ingick som ett led i ett skatteundandragande eller mervärdesskattebedrägeri, och där oriktig uppgift i skatteförfarandelagens mening ansetts föreligga trots att de formella förutsättningarna för avdragsrätt i dåvarande mervärdesskattelagen (1994:200) varit uppfyllda och uppgiften i sig därmed varit korrekt.

Förslaget innebär att det redan av lagtexten går att utläsa att en i sig korrekt uppgift som lämnas i samband med mervärdesskattebedrägeri i vissa fall ska kunna utgöra skattebrott enligt skattebrottslagen och föranleda påförande av skattetillägg enligt skatteförfarandelagen. Mot bakgrund av Högsta domstolens och kammarrätternas ovannämnda avgöranden är utredningens förslag närmast att betrakta som en kodifiering av praxis. FAR ställer sig av legalitetsskäl därför positiv till utredningens förslag i denna del då det enligt FAR:s mening gagnar förståelsen av regelverket och i förlängningen rättssäkerheten om en sanktion går att utläsa direkt ur lagtexten i stället för att uppgiftslämnaren hänvisas till tolkning i rättspraxis. En tydlig lagstiftning är även rent generellt önskvärd av hänsyn till kampen mot mervärdesskattebedrägerier.

Beträffande den lagtekniska utformningen av förslaget anser FAR att språkliga skäl talar för att regleringen inte utformas så att även en ”korrekt uppgift”, det vill säga i nu aktuella fall ett yrkande om avdrag för ingående skatt som hänför sig till ett förvärv som är verkligt och har använts för att genomföra beskattade transaktioner, under vissa förutsättningar likafullt ska anses utgöra en oriktig uppgift i lagens mening. FAR anser att lagtexten i stället bör utformas med utgångspunkt i att korrekta uppgifter i vissa fall ska kunna vara att bedömas som ett brott enligt skattebrottslagen respektive grund för att påföra skattetillägg enligt skatteförfarandelagen. Detta då betecknande av en i sig korrekt uppgift som en i lagens mening oriktig uppgift riskerar att urvattna begreppet och i förlängningen bidra till oklarhet kring vad som egentligen är att betrakta som en oriktig uppgift i mervärdesskattehänseende.

Slopande av undantaget för muntliga uppgifter

FAR anser att som lagstiftningen idag är utformad är det i princip inte möjligt att enbart lämna en muntlig, oriktig uppgift till ledning för beskattningen. En beskattningsbar person kan visserligen lämna en muntlig uppgift i samband med till exempel en förfrågan från Skatteverket eller en revision som visar sig oriktig. I grunden torde dock en oriktig uppgift i dessa fall redan ha lämnats i en tidigare ingiven deklARATION, en skriftlig begäran om omprövning eller ett skriftlig överklagande där avdrag till exempel yrkats för ingående mervärdesskatt som inte är avdragsgill. Att en företrädare för en beskattningsbar person vid en muntlig förfrågan om det yrkade avdraget falskeligen uppger att förvärvet har samband med beskattade transaktioner och därför berättigar till avdrag för ingående skatt utgör därför inte något hinder mot att uppgiftslämnaren ställs till ansvar för skattebrott eller att den beskattningsbara personen påförs skattetillägg. Den oriktiga uppgiften har i dessa fall redan lämnats i samband med att den beskattningsbara personen redovisade beloppet såsom avdragsgill ingående skatt i skattedeclarationen.

FAR noterar även att vid genomförandet av SEFI-direktivet bedömdes i promemorian Straffrättsliga bestämmelser till skydd för EU:s finansiella intressen (Ds 2018:34) att det var mycket svårt att föreställa sig att ett skattebrott skulle kunna begås enbart på grundval av muntliga uppgifter då skattesystemet bygger på skriftlighet genom att den som är skattskyldig eller skyldig att innehålla skatt för annans räkning har en skyldighet att lämna uppgifter i form av skattedeclaration, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift. Vidare påpekades i promemorian att eftersom direktivets kriminaliseringskrav begränsas till allvarliga brott mot det gemensamma systemet för mervärdesskatt och bland annat ska gälla en skada som uppgår till minst 10 miljoner euro, torde utrymmet för att begå ett sådant brott enbart genom muntliga uppgifter vara mycket begränsat.¹ Samma uppfattning ges även uttryck för i den nu aktuella utredningen där följande uttalas.

”Att oriktiga muntliga uppgifter blir generellt straffbara vid skattebrott bedöms inte heller medföra några större förändringar när det gäller vilka gärningar som kommer att leda till straffrättsliga åtgärder. De uppgifter som ligger till grund för skattedeclaration, kontrolluppgifter samt andra föreskrivna uppgifter (jfr 2 § skattebrottslagen) lämnas nämligen i förfarandet som utgångspunkt på annat sätt än muntligen. Att uppgifter lämnas på annat sätt än muntligen är många gånger en förutsättning inte bara för att få ett säkert underlag kring vilka uppgifter som lämnats utan även för att med säkerhet veta vem som lämnat uppgifterna.”²

Detta kommer även till uttryck i utredningens konsekvensbedömning där bland annat följande uttalas.

”Förslaget om att oriktiga muntliga uppgifter ska bli straffbara samt kunna leda till att skattetillägg påförs bedöms inte medföra några förändringar när det gäller vilka gärningar som kommer att leda till straffansvar eller skattetillägg. När det gäller förslagen om att korrekta uppgifter avseende mervärdesskatt som lämnats i visst syfte kan anses vara oriktiga uppgifter har utredningen bedömt att förslaget innebär en kodifiering av dagens praxis.

De förslag som lämnas i delbetänkandet bedöms ha liten eller marginell betydelse för den praktiska tillämpningen och medför därmed endast mycket små eller marginella ekonomiska konsekvenser.”³

FAR anser i grunden att det kan leda till allvarliga rättssäkerhetsproblem att införa en muntlig oriktig uppgift i skattebrottslagen och skatteförfarandelagen då risken för missförstånd och feltolkningar är uppenbar, varvid viljan att delta i Skatteverkets utredningar från en beskattningsbar person uppenbart riskerar att minska. Det framstår vidare som oklart vilka slags individer som ingår i den personkrets som vid en muntlig kontakt med Skatteverket för ett bolags eller annan beskattningsbar persons

¹ Ds 2018:34 s. 33-36.

² SOU 2023:49 s. 72.

³ SOU 2023:49 s. 104.

räkning kan lämna en sådan muntlig oriktig uppgift som kan medföra påförande av skattetillägg respektive ansvar för skattebrott.

FAR anser det således högst osäkert om ett slopande av undantaget för muntliga uppgifter kommer att leda till några egentliga förändringar jämfört med den redan idag befintliga lagstiftningen. Kan inte några sådana konkreta förändringar påvisas är det FAR:s uppfattning att lagförslaget framstår som obehövligt och därför inte bör genomföras. FAR ser också en ökad risk för att muntliga uppgifter som lämnas till ledning för beskattningen kan misstolkas och leda till bevisproblem och att lagstiftningen även av den anledningen bör ta utgångspunkt i ett skriftligt förfarande. FAR anser därför att de synpunkter som kommissionen i sin underrättelse framfört om att Sverige har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 3.2 d i och iii i SEFI-direktivet bör hanteras på annat sätt än genom ny lagstiftning.

FAR



Michael Johansson
Ordförande i FAR:s remissgrupp - Skatt