



Kommittédirektiv

Åtgärder för att förhindra mervärdesskattebedrägerier

Beslut vid regeringssammanträde den 9 juni 2022

Sammanfattning

En särskild utredare ska föreslå åtgärder för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet. Utredaren ska överväga om det kan vara lämpligt med ett förfarande där företags registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i det elektroniska systemet för utbyte av information mellan EU-länder (VIES). Vidare ska utredaren i ett delbetänkande föreslå åtgärder med anledning av Europeiska kommissionens formella underrättelse om Sveriges genomförande av Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1371 av den 5 juli 2017 om bekämpande genom straffrättsliga bestämmelser av bedrägeri som riktar sig mot unionens finansiella intressen, kallat SEFI-direktivet.

Utredaren ska bl.a.

- föreslå lämpliga åtgärder för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet,
- särskilt analysera och överväga vilka ytterligare verktyg Skatteverket behöver för att upptäcka och förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet,
- föreslå åtgärder med anledning av kommissionens formella underrättelse om Sveriges genomförande av SEFI-direktivet, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 29 februari 2024. Deluppdraget om genomförande av SEFI-direktivet ska redovisas senast den 31 augusti 2023.

Mervärdesskattebedrägerier

Det finns inga säkra uppgifter om omfattningen av bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet i Sverige. Skatteverkets bedömning (Skattefelsrapport 2021) är att det totala skattefelet för mervärdesskatten år 2019 uppgick till 12,4 miljarder kronor eller 2,7 procent av fastställd skatt. Det är emellertid inte känt hur stor del av detta belopp som avser bedrägerier. I Skatteverkets Årsredovisning 2021 framgår att de befarade uppbördsförlusterna ökat under 2020 och 2021, vilket kopplas till mervärdesskatteundandragande. I propositionen Omvänd skattskyldighet vid omsättning av vissa varor (prop. 2020/21:20) framgår att Skatteverket beräknade att skatteförlusterna för en viss typ av mervärdesskattebedrägeri till åtminstone 3,3 miljarder kronor under ca två års tid.

Bedrägerier på mervärdesskatteområdet omfattar ofta verkliga eller fiktiva unionsinterna förvärv. Ett exempel på hur ett bedrägeri kan gå till är följande. Ett företag i Sverige köper en vara av ett företag i ett annat EU-land och säljer därefter varan vidare till ett annat företag i Sverige, utan att redovisa och betala mervärdesskatt. Det andra företaget i Sverige som köpte varan gör sedan avdrag för mervärdesskatt. I vissa fall innebär denna typ av bedrägeri att samma varor levereras flera gånger till samma företag i transaktionskedjan utan att mervärdesskatt betalas in till staten, exempelvis via s.k. karusellhandel. Det förekommer även mervärdesskattebedrägerier med konstruerade transaktioner för att få pengar utbetalda av staten.

Bedrägerierna sker i många fall på ett systematiskt sätt med ett flertal företag inblandade och med användning av olika mellanled för att försvåra upptäckt. Bedrägerierna har en negativ inverkan på konkurrensen och den inre marknaden inom EU, eftersom obeskattade varor kan säljas till ett lägre pris på marknaden till nackdel för andra företag som gör rätt för sig och betalar skatt.

Uppdraget att föreslå lämpliga åtgärder för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet

Flera åtgärder har vidtagits på mervärdesskatteområdet för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande. Till exempel har omvänd skattskyldighet införts vid omsättning av vissa varor och tjänster, såsom skrot av

vissa metaller, utsläppsrätter för växthusgaser och viss elektronik, som mobiltelefoner. Det är dock angeläget att se över lagstiftningen så att den är ändamålsenlig och att den ger Skatteverket tillräckliga och effektiva verktyg för att upptäcka och förhindra bedrägerier och skatteundandragande.

En särskild utredare bör därför överväga vilka åtgärder som kan vara aktuella för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande och lämna förslag om detta. De åtgärder som föreslås ska vara lämpliga och förenliga med mervärdesskattedirektivet (rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt) och EU-rätten i övrigt. Utredaren bör också hålla sig informerad om åtgärder som vidtagits av andra EU-länder på detta område. Även förslag om åtgärder som avviker från mervärdesskattedirektivet men som Sverige skulle kunna bemyndigas att vidta, enligt artikel 395 i direktivet, kan komma i fråga. Vid analysen ska en avvägning göras mellan de föreslagna åtgärdernas effektivitet och de administrativa kostnader samt kostnader i övrigt som åtgärderna kan medföra för enskilda, företag och myndigheter. Vidare ska en proportionalitetsbedömning göras av de föreslagna åtgärderna.

Utredaren ska därför

- undersöka hur bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet går till,
- bedöma vilka åtgärder som är möjliga och lämpliga att genomföra för att upptäcka och förhindra sådana bedrägerier och skatteundandraganden,
- särskilt analysera och överväga vilka ytterligare verktyg Skatteverket behöver för att kunna upptäcka och förhindra sådana bedrägerier och skatteundandraganden,
- om det bedöms lämpligt, föreslå sådana åtgärder, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Är ett förfarande med en snabb ändring av uppgifter i VIES en lämplig åtgärd för att förhindra mervärdesskattebedrägerier?

VIES, VAT Information Exchange System, är ett elektroniskt system som bl.a. gör det möjligt att kontrollera en köparens registreringsnummer för mervärdesskatt i samband med att varor och tjänster levereras till andra EU-länder.

Regler på EU-nivå om när ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i VIES finns i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri. Av artikel 17 i EU-förordningen framgår att varje medlemsstat ska lagra viss information om de som har tilldelats ett registreringsnummer för mervärdesskatt, bl.a. uppgift om ett företags registreringsnummer för mervärdesskatt har blivit ogiltigt och uppgift om tidpunkt för detta. Av artikel 23 i EU-förordningen framgår att medlemsstaterna ska säkerställa att registreringsnumret för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES åtminstone om personer som är registrerade till mervärdesskatt har förklarat att deras ekonomiska verksamhet har upphört eller om den behöriga skatteförvaltningen anser att de har upphört med sådan verksamhet. Skatteförvaltningen får i synnerhet utgå från att en person har upphört med sin ekonomiska verksamhet om personen, trots sin skyldighet att göra det, inte har lämnat in några mervärdesskattedeklarationer och periodiska sammanställningar för ett år efter det att tidsfristen för inlämnande av den första uteblivna deklARATIONEN eller sammanställningen har löpt ut. Personen ska ha rätt att på annat sätt styrka att ekonomisk verksamhet bedrivs. Vidare ska medlemsstaterna säkerställa att registreringsnumret för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES om personer har lämnat falska uppgifter för att bli registrerade till mervärdesskatt eller har underlåtit att anmäla ändring av sina uppgifter, och skatteförvaltningen skulle ha vägrat registrering till mervärdesskatt eller dragit tillbaka registreringsnumret för mervärdesskatt om den haft kännedom om detta. Av artikel 19 i EU-förordningen framgår att medlemsstaterna ska säkerställa att uppgifterna i VIES är aktuella, kompletta och korrekta.

I nuläget visas ett företags registreringsnummer som ogiltigt i VIES efter att företaget har avregistrerats från mervärdesskatt i Sverige. Avregistrering från mervärdesskatt ska ske om förutsättningar för registrering inte längre är uppfyllda, dvs. i princip att företaget inte bedriver en ekonomisk verksamhet. Detta är svårt att visa, vilket innebär att avregistrering i praktiken sker antingen efter begäran från företaget eller i samband med konkurs. Det kan således ta lång tid innan ett företag avregistreras från mervärdesskatt. Bedrägerierna på mervärdesskatteområdet sker ofta snabbt, under en kort tidsperiod och uppgår till stora belopp. I syfte att förhindra mervärdesskattebedrägerier har Skatteverket i en hemställan föreslagit att det ska få besluta att ett företags registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som

ogiltigt i VIES om det är sannolikt att registreringsnumret används, eller kommer att användas, för mervärdesskattebedrägerier i Sverige eller annat EU-land (Fi2017/01936), även om företaget inte har avregistrerats från mervärdesskatt i Sverige.

Ett förfarande där företags registreringsnummer snabbt kan visas som ogiltigt i VIES skulle kunna förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet. Det finns därför skäl att överväga om en sådan möjlighet bör införas vid mervärdesskattebedrägerier med gränsöverskridande inslag. Ett sådant förfarande måste utformas på ett rättssäkert sätt, lämpligen som ett led i processen att avregistrera ett företag från mervärdesskatt. Förfarandet måste också vara proportionerligt och förenligt med EU-rätten och det behöver vara tydligt vilka förutsättningar som ska vara uppfyllda för att ett sådant beslut ska kunna fattas.

Utredaren ska därför

- analysera under vilka omständigheter det är möjligt och förenligt med EU-rätten att visa ett registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltigt i VIES,
- bedöma om det är lämpligt att införa ett förfarande i den nationella lagstiftningen som innebär att ett registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES även om avregistrering från mervärdesskatt ännu inte har skett i Sverige,
- redovisa hur ett sådant förfarande skulle kunna utformas, särskilt med beaktande av rättssäkerhetsaspekter, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget rörande SEFI-direktivet

Den 17 augusti 2017 trädde Europaparlamentets och rådets direktiv (EU) 2017/1371 av den 5 juli 2017 om bekämpande genom straffrättsliga bestämmelser av bedrägeri som riktar sig mot unionens finansiella intressen, kallat SEFI-direktivet, i kraft. Direktivets syfte är att fastställa minimiregler för definitionen av brott och påföljder till skydd för EU:s finansiella intressen (artikel 1). I fråga om inkomster från mervärdesskatt är direktivet begränsat till allvarliga brott som riktar sig mot det gemensamma systemet för mervärdesskatt (artikel 2.2). Ett sådant brott anses vara allvarligt när en uppsåtlig handling eller underlåtenhet enligt definitionen i artikel 3.2 d har

anknytning till territoriet i två eller flera EU-länder och inbegriper en total skada på minst 10 000 000 euro.

Sveriges genomförande av SEFI-direktivet behandlas i propositionen Skärpt straff för subventionsmissbruk (prop. 2018/19:78).

Kommissionen skickade den 9 februari 2022 en formell underrättelse till Sverige om genomförandet av SEFI-direktivet (dnr Ju2022/00506). Av underrättelsen framgår att kommissionen anser att Sverige bl.a. har underlåtit att korrekt införliva artikel 3.2 d i och 3.2 d iii.

Artikel 3.2 d i jämförd med 2 § skattebrottslagen

Av artikel 3.2 d i i SEFI-direktivet framgår att alla typer av handlingar, även lämnandet av oriktiga muntliga uppgifter och underlåtenhet, som leder till en minskning av EU:s egna medel ska utgöra bedrägeri som riktar sig mot EU:s finansiella intressen.

Den nationella regleringen finns i 2 § skattebrottslagen (1971:69). Enligt bestämmelsen döms den som på annat sätt än muntligen uppsåtligen lämnar oriktig uppgift till myndighet eller underlåter att till myndighet lämna deklARATION, kontrolluppgift eller annan föreskriven uppgift och därigenom ger upphov till fara för att skatt undandras det allmänna eller felaktigt tillgodoräknas eller återbetalas till honom själv eller annan för skattebrott till fängelse i högst två år.

Kriminalisering av oriktiga muntliga uppgifter

Regeringens uppfattning är att Sverige har genomfört direktivet korrekt men mot bakgrund av kommissionens formella underrättelse och för att regleringen tydligare ska motsvara direktivets lydelse finns det anledning att ändra 2 § skattebrottslagen så att samtliga situationer enligt artikel 3.2 d i omfattas av den nationella lagstiftningen.

En sådan ändring kan få följder även för skatteförfarandet. Till exempel är regleringen om skattetillägg uppbyggd på samma sätt som 2 § skattebrottslagen, dvs. för att kunna påföra skattetillägg ska det vara fråga om en uppgift som lämnas på annat sätt än muntligen (49 kap. 5 § skatteförfarandelagen [2011:1244]). Det finns därför anledning att även göra en översyn av bestämmelserna om skattetillägg.

Utredaren ska därför i ett delbetänkande

- lämna författningsförslag där artikel 3.2 d i i SEFI-direktivet genomförs så att även muntliga uppgifter kan leda till straffansvar enligt 2 § skattebrottslagen,
- bedöma om muntlighetsundantaget även bör tas bort gällande skattetillägg, och
- i övrigt lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredaren får även ta upp andra närliggande frågor i samband med de frågeställningar som ska utredas och lägga fram de förslag som behövs.

Förslagen som utredaren lämnar ska vara förenliga med EU-rätten och Sveriges övriga internationella åtaganden, särskilt artikel 6 i Europakonventionen, däribland rätten att inte belasta sig själv, s.k. självinkriminering.

Artikel 3.2 d iii jämförd med 2 § skattebrottslagen

Enligt artikel 3.2 d iii i SEFI-direktivet ska ett momsbedrägeri som består av presentation av korrekta uppgifter i syfte att bedrägligen dölja en utebliven betalning eller otillbörligen skapad rätt till återbetalning av mervärdesskatt vara kriminaliserat. Det förfarande som åsytas är mervärdesskattebedrägerier som begås i form av s.k. karusellhandel, via skenföretag eller inom ramen för en kriminell organisation.

Den svenska skattebrottsbestämmelsen kriminaliserar enligt ordalydelsen inte ”korrekta” uppgifter utan ”oriktiga” uppgifter. Skattebrottslagen innehåller inte heller någon definition av vad som ska anses utgöra en oriktig uppgift. Innebörden bestäms i stället med ledning av bestämmelserna i den skatteförfattning som i det enskilda fallet reglerar skattskyldigheten (prop. 1995/96:170 s. 61). I 49 kap. 5 § skatteförfarandelagen finns en definition om vad som avses med oriktig uppgift vid påförandet av skattetillägg. Där står att en uppgift ska anses vara oriktig om det klart framgår att en lämnad uppgift är felaktig eller en uppgift som ska lämnas till ledning för beskattningen har utelämnats.

Kommissionen anser mot denna bakgrund att Sverige har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt direktivet dels genom att den bestämmelse i nationell rätt som införlivar artikeln, 2 § skattebrottslagen, inte omfattar

mundliga uppgifter, dels genom att 2 § skattebrottslagen inte omfattar korrekta uppgifter avseende mervärdesskatt i syfte att bedrägligen dölja en utebliven betalning eller otillbörligen skapad rätt till återbetalning av mervärdesskatt.

Högsta domstolen har i avgörandet NJA 2018 s. 704 tagit ställning till om ett yrkande om avdrag för ingående mervärdesskatt utgör en oriktig uppgift i skattebrottslagens mening, trots att yrkandet i och för sig hänför sig till förvärv som är verkliga och har gått till på det sätt som redovisats i deklARATIONERNA. Högsta domstolen kom fram till att företrädaren i det aktuella bolaget hade lämnat en oriktig uppgift i den mening som avses i skattebrottslagen genom att yrka avdrag för ingående mervärdesskatt, trots att bolaget inte hade avdragsrätt för den i målet aktuella ingående mervärdesskatten. Domstolen ansåg även att det var förenligt med den straffrättsliga legalitetsprincipen att göra en sådan bedömning.

Kriminalisering av presentation av korrekta uppgifter som lämnats i visst syfte

I och med avgörandet från Högsta domstolen är regeringens uppfattning att svensk rätt redan i dag uppfyller kriminaliseringskravet i artikel 3.2 d iii genom det straffansvar som följer direkt av 2 § skattebrottslagen. Trots detta anser regeringen att det finns skäl att tydliggöra en lagstiftning som uttryckligen kriminaliserar lämnandet av korrekta uppgifter avseende mervärdesskatt i syfte att bedrägligen dölja en utebliven betalning eller otillbörligen skapad rätt till återbetalning av mervärdesskatt.

Utredaren ska därför i ett delbetänkande

- lämna författningsförslag där artikel 3.2 d iii i SEFI-direktivet genomförs så att även presentation av korrekta uppgifter i syfte att bedrägligen dölja en utebliven betalning eller otillbörligen skapad rätt till återbetalning av mervärdesskatt uttryckligen omfattas av lagstiftningen,
- bedöma om ändringar bör göras i skatteförfarandelagen till följd av genomförandet av artikel 3.2 d iii i SEFI-direktivet, och
- i övrigt lämna nödvändiga författningsförslag.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska lämna en redovisning av samhällsekonomiska och andra effekter av förslagen, inklusive kostnader och andra konsekvenser som

uppstår för näringsliv och det allmänna. Om förslagen leder till kostnadsökningar eller intäktsminskningar för staten ska utredaren föreslå finansiering.

Kontakter och redovisning av uppdraget

Utredarens uppdrag ska bedrivas i kontakt med berörda myndigheter, näringslivet och övriga eventuella intressenter. Utredaren ska inhämta synpunkter från Skatteverket och vid behov även från andra berörda myndigheter eller organisationer. Utredaren ska hålla sig informerad om och vid behov beakta relevant arbete som pågår inom Regeringskansliet, inom EU och inom utredningsväsendet, samt beakta relevant EU-rätt.

Deluppdraget om genomförande av SEFI-direktivet ska redovisas i ett delbetänkande senast den 31 augusti 2023.

Uppdraget ska i övrigt redovisas senast den 29 februari 2024.

(Finansdepartementet)