

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
103 33 Stockholm

Vår referens/dnr: SN 30/2017

Er referens/dnr: Fi2017/01208/S2

Stockholm, 2017-04-19

Remiss av promemorian Höjt transporttillägg samt deklarationstidpunkten för mervärdesskatt i vissa fall

Föreningen Svenskt Näringsliv har beretts tillfälle att avge yttrande över angivna promemoria.

Höjt transporttillägg

Bakgrund

I promemorian föreslås en höjning av nivån för transporttillägget från 20 till 40 procent.

Transporttillägg kan påföras om de skyldigheter avseende dokumentation och ställande av säkerhet vid transport eller hantering av punktskattepliktiga varor enligt LPK, LSA, LTS och LSE inte har fullgjorts.¹ Skyldigheterna enligt nämnda lagar har sin grund i ett EU-direktiv.

I promemorian anges som skäl till den föreslagna höjningen att ändrade förhållanden har inneburit att nivån på transporttillägget inte är tillräcklig. Vad som avses är den möjlighet som en privatperson har sedan 2008 att föra in stora mängder alkoholhaltiga drycker från land inom EES genom egen transport, yrkesmässig befordran eller oberoende mellanhand för sitt eget eller sin familjs personliga bruk. Som argument för att nivån på transporttillägget är för låg och bör höjas framförs att risken för upptäckt idag är av mindre betydelse jämfört med andra faktorer. Enligt promemorian kan då nivån på tillägget spela en större roll för att reglerna kring transport och hantering av punktskattepliktiga varor följs.

Svenskt Näringsliv instämmer i att det är viktigt att det finns effektiva medel för att motivera att reglerna kring transport och hantering av punktskattepliktiga varor följs. Den juridiska analysen i promemorian uppvisar dock flera brister och förslaget riskerar att leda till oönskade effekter. I det följande redovisas synpunkter på några av de brister Svenskt Näringsliv har kunnat identifiera.

¹ Lag (1998:506) om punktskattekontroll av transporter m.m. av alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter (LPK), Lag (1994:1564) om alkoholskatt (LSA), Lag (1994:1563) om tobaksskatt (LTS), Lag (1994:1776) om skatt på energi (LSE).

Synpunkter på förslaget

En höjning av nivån på transporttillägget kommer att omfatta transport och hantering av både alkoholvaror, tobaksvaror och energiprodukter. Skälen till att höja nivån hänför sig däremot uteslutande till transport av alkoholvaror och påstådda problem med att reglerna vid transport av sådana varor inte följs. Att höja nivån för samtliga varor som omfattas av transporttillägget motiveras genom att det annars "skulle ge sken av att det anses olika viktigt [för olika varor] att förfarandereglererna följs". Att höja transporttillägget för alla typer av varor som omfattas av det – med ett löst antagande om att det kan uppfattas som mindre viktigt att följa vissa regler om så inte sker – när syftet är att motverka regelmissbruk för endast en typ av vara kan betraktas som en åtgärd som går ut över vad som är nödvändigt. Det kan med andra ord ifrågasättas om åtgärden är proportionerlig.

I promemorian saknas en analys av hur den föreslagna nivån på transporttillägget förhåller sig till situationer där transporttillägg utgår p.g.a. brister i den ställda säkerheten. Om föreskrivna dokument saknas vid transport av punktskattepliktiga varor finns en möjlighet att inkomma med dessa inom en månad och därmed undgå transporttillägg. Någon liknande möjlighet att undgå transporttillägg finns inte för eventuella brister i den ställda säkerheten (vars storlek inte är helt enkel att beräkna). Det är inte alls omöjligt att föreställa sig situationer där transporttillägget är avsevärt större än den brist i den ställda säkerheten som föranleder transporttillägget. I detta avseende kan den föreslagna nivån te sig som oskälig. En möjlighet finns förvisso till befrielse från transporttillägg om det är uppenbart oskäligt att ta ut det. Bestämmelser av den karaktären tillämpas dock i regel mycket restriktivt. Det bör därför även införas en regel som gör det möjligt att inom viss tid åtgärda brister avseende ställd säkerhet.

Den allvarligaste bristen i promemorian är dock enligt Svenskt Näringsliv behandlingen av frågan om transporttillägget är att betrakta som en administrativ avgift eller sanktion av straffrättslig karaktär, och riskerna för problem med förbudet mot dubbla förfaranden. I promemorian hänvisas till äldre förarbetsuttalanden (prop. 2002/03:106 s. 221) för att motivera att transporttillägget inte utgör ett straff enligt Europakonventionens artikel 6 och artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet. De uttalanden som det hänvisas till i promemorian är mycket summariska och någon ingående analys av karaktären på transporttillägget görs inte. Det kan också påpekas att det i propositionen hänvisas till förarbetena till LPK, i vilka faktiskt både regering och flera remissinstanser uttryckte osäkerhet om hur transporttillägget förhåller sig till artikel 6 i Europakonventionen (prop. 1997/98:100 s. 127). Sedan dessa förarbetsuttalanden har det dock hänt mycket på området. Efter ett antal avgöranden från både Europadomstolen och EU-domstolen² stod det exempelvis klart att skattetillägget har straffrättslig karaktär och det svenska systemet med både skattetillägg och skattebrott vid oriktig uppgift stod i strid med förbudet mot dubbla förfaranden.

Med anledning av detta och då transporttillägget har mycket gemensamt med skattetillägget är det påkallat att här kort beröra hur prövningen går till för att avgöra huruvida en sanktion har straffrättslig karaktär i Europakonventionens mening och huruvida två eller flera sanktioner avser samma gärning och därmed träffas av förbudet mot dubbla förfaranden.³

² EU har i sin rättighetsstadga infört rättssäkerhetsgarantier vid tillämpning av EU-rätten som i stort motsvarar Europakonventionens skydd och som har inneburit liknande bedömningar av EU-domstolen jämfört med Europadomstolen i fråga om skattetillägget.

³ För en god sammanfattning av relevant praxis från Europadomstolen och EU-domstolen hänvisas till domskälen i NJA 2013 s. 502.

För att avgöra om en sanktion har straffrättslig karaktär i Europakonventionens mening och omfattas av artikel 6 och artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet görs en prövning mot de s.k. Engelkriterierna. Prövningen består av tre kriterier. Det första är den rättsliga kvalificeringen av överträdelsen i nationell rätt, det andra kriteriet är överträdelsens art och det tredje kriteriet är strängheten i den sanktion den enskilde kan åläggas. Kriterierna är inte kumulativa men om en separat analys av kriterierna inte ger ett entydigt svar om karaktären på sanktionen i fråga kan en sammanvägd bedömning behöva göras. I fråga om det andra kriteriet tas hänsyn bl.a. till om sanktionen har en avskräckande och bestraffande funktion.

Huruvida två eller flera förfaranden avser samma gärning och träffas av förbudet mot dubbla förfaranden i artikel 4 i sjunde tilläggsprotokollet till Europakonventionen avgörs genom att studera de faktiska omständigheter som åberopas mot den skattskyldige.

I promemorian beskrivs syftet med den föreslagna höjningen av nivån på transporttillägget vara att påverka företags verksamhet och privatpersoners beteende för att få dem att välja att följa reglerna. Genomgående anförts som skäl till höjningen att incitament, i form av ett tillräckligt högt transporttillägg, behövs för att motivera till att reglerna följs. Syftet verkar med andra ord vara att transporttillägget ska verka avskräckande. Att transporttillägget har en bestraffande funktion torde vara uppenbart. Redan vid en bedömning enligt det andra kriteriet finns det alltså starka indikationer på att transporttillägget är en sanktion av straffrättslig karaktär. I likhet med skattetillägget finns ingen övre gräns för storleken på transporttillägget och det kan bli fråga om stora summor. Även i fråga om tredje kriteriet finns det alltså starka indikationer – och som förstärks av en höjning – på att transporttillägget har straffrättslig karaktär.

Således är det mycket som talar för att transporttillägget är att betrakta som ett straff i Europakonventionens mening. Därmed aktualiseras förbudet mot dubbla förfarande. De gärningar som kan leda till att transporttillägg påförs torde även kunna aktualisera ansvar för brott enligt LPK, Lag (2000:1225) om straff för smuggling och Skattebrottslagen (1971:69). Ett påfört transporttillägg riskerar därför att vara ett hinder för åtal för brott eftersom tillägget och åtalet kan avse samma faktiska omständigheter.

Sammanfattningsvis finns det alltså all anledning att närmare analysera huruvida transporttillägget utgör ett straff i Europakonventionens mening – oavsett om förslaget genomförs eller ej. Det finns en risk att ansvar för allvarigare brott inte kommer att kunna utkrävas därför att ett transporttillägg redan har påförts för samma gärning som ett eventuellt åtal omfattar. Samtidigt riskerar individer att bli dubbelbesträffade. En sådan osäkerhet är oacceptabel.

Av anförda skäl avstyrker Svenskt Näringsliv förslaget i promemorian om en höjd nivå på transporttillägget.

Deklarationstidpunkten för mervärdesskatt när skattebefrielse upphör genom beslut

I promemorian föreslås en ändring avseende deklarationstidpunkt för mervärdesskatt i vissa fall. Den som är befriad från mervärdesskatt för att omsättningen inte överstiger 30 000 kronor kan välja att ändå bli skattskyldig och ta ut mervärdesskatt efter beslut från Skatteverket. Beslutet kan fattas efter den ordinarie tidpunkt då mervärdesskatten skulle ha deklarerats. I samband med ett sådant beslut kan det därför uppkomma situationer där det inte går att lämna

deklarationen och betala mervärdesskatten i rätt tid. Förslaget innebär att deklarationstidpunkten skjuts fram i en sådan situation.

Svenskt Näringsliv tillstyrker förslaget.

SVENSKT NÄRINGSLIV

Johan Fall

Andreas Hansson