

Näringsförbud – kanske inte alltid helt hopplöst

I denna artikel lämnar Björn Forssén synpunkter på tillämpningen av näringsförbud i samband med brottmål som berör mervärdesskatt (moms). Han framhåller att det särskilt beträffande överskjutande ingående moms kan finnas anledning att uppmärksamma vad en åklagare, som framställer yrkande om näringsförbud i samband med en stämningsansökan till tingsrätten i ett brottmål, anför för grund för ett förbudsyrkande. En företagare som har stämts till åtal eller erhållit dom i brottmålet kan således ha anledning att i nämnda hänseende särskilt gå igenom grunderna för näringsförbudet med sin offentlige försvarare, när stämningsansökan eller dom erhållits från rätten.

Om det är påkallat från allmän synpunkt, kan en näringsidkare meddelas näringsförbud av allmän domstol i följande fall, nämligen om denne:

- har grovt åsidosatt sina skyldigheter i näringsverksamheten och därvid har gjort sig skyldig till brottslighet som inte är ringa;¹
- har agerat grovt otillbörligt mot borgenärer eller på annat sätt har grovt åsidosatt sina skyldigheter i samband med att en näringsverksamhet har försatts i konkurs;²
- har grovt åsidosatt sina skyldigheter i en näringsverksamhet för vilken sådan skatt, tull eller avgift som omfattas av bestämmelserna om betalningssäkring i skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, i avsevärd omfattning inte har betalats;³ eller
- har grovt åsidosatt sina skyldigheter i en näringsverksamhet där förbudet i 2 kap. 1 § konkurrenslagen (2008:579) eller artikel 101 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt har överträtts på ett sätt som inneburit att företag i samma produktions- eller handelsled fastställer försäljningspriser, begränsar eller kontrollerar produktion eller delar upp marknader.⁴

I det förstnämnda fallet får yrkande om näringsförbud framställas av allmän åklagare till tingsrätten i samband med talan i brottmål. I de båda efterföljande fallen får åklagaren eller – om åklagaren avstår – Kronofogden framställa yrkande om näringsförbud till tingsrätten. I det sistnämnda fallet får ett yrkande om näringsförbud framställas av Konkurrensverket till tingsrätten eller, om talan om konkurrensskadeavgift inte förs, till Patent- och marknadsdomstolen.⁵ Även om det inte är fråga om att yrkande om näringsförbud framställs i samband med talan i brottmål, får rätten i ett mål eller ärende om näringsförbud utse en offentlig försvarare för den som avses med förbudsyrkandet.⁶

Underlåtelse att betala skatt

Problemställningen

Näringsförbud aktualiseras i ett av fallen ovan då näringsidkaren har underlåtit att betala skatt med mera enligt SFL.⁷ När det gäller mervärdesskatt omfattas därvidlag tveklöst underlåtenhet att betala skatt att betala, vilken utgörs av den del av utgående moms på omsättningen i den ekonomiska verksamheten i fråga som överstiger ingående moms på förvärv eller import i verksamheten för redovisningsperioden i fråga. Den situationen benämner jag att en positiv momsdeklaration har lämnats eller ska lämnas för redovisningsperioden. Om däremot

den omvända situationen föreligger, det vill säga ingående moms överstiger utgående moms för redovisningsperioden, varvid näringsidkaren har rätt att återfå överskjutande ingående moms i en sålunda negativ momsdeklaration. Den särskilda problemställningen i denna artikel gäller huruvida den situationen kan omfattas av näringsförbud på grund av underlåtenhet att betala skatt enligt SFL.

Bedömning av problemställningen

Ett krav på skatt enligt SFL avser, beträffande moms, moms som ska betalas enligt en positiv momsdeklaration som har lämnats eller ska lämnas av näringsidkaren. Om en negativ momsdeklaration har lämnats av näringsidkaren och det visar sig att den är felaktig, kan en för hög överskjutande ingående moms inte föranleda näringsförbud på grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL, varvid jag anför följande för den bedömningen:

- I föregångaren till SFL, skattebetalningslagen (1997:483), SBL, fanns en bestämmelse, 16 kap. 7 § SBL, om att redovisning av överskjutande ingående moms skulle jämföras med inbetalning av skatt.
- Den bestämmelsen var nödvändig, för att redovisningen av överskjutande ingående moms skulle kunna ha en förfallodag redovisningsmässigt sett.
- Bestämmelsen (som numera också avser överskjutande punktskatt) återfinns i dag i en motsvarande version i 61 kap. 4 § SFL, som har följande lydelse.

”Överskjutande ingående mervärdesskatt eller överskjutande punktskatt ska registreras den 12, i januari den 17, i den månad då skatten redovisas, om

1. skatten redovisas i månaden efter redovisningsperiodens utgång, eller
2. skatten redovisas efter redovisningsperiodens utgång men före den månad då redovisningen senast ska lämnas.

Överskjutande skatt som redovisas senare ska registreras den dag då redovisningen senast ska lämnas.”

- Av förarbetena till SFL framgår att bestämmelsen innebär ett fingerat betalningskrav för just redovisningsändamål, när det gäller skattedeclarationerna – numera i förevarande fall momsdeklarationerna. Där anges att det beträffande överskjutande ingående moms, det vill säga en negativ momsdeklaration, är fråga om ”en presumerad betalning”.⁸ Det är i sådant fall inte fråga om något krav på betalning av skatt enligt SFL såsom beträffande att en positiv momsdeklaration har lämnats eller ska lämnas.

Sålunda konkluderar jag att, på grund av att överskjutande ingående moms inte utgör ett krav på skatt enligt SFL, en näringsidkare, som har lämnat en negativ momsdeklaration, kan inte meddelas näringsförbud för en för högt redovisad överskjutande ingående moms att återfå med hänvisning till grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL.

Avslutande kommentarer

Antag att en näringsidkare har redovisat ingående moms med ett för högt belopp i momsdeklarationerna för en eller flera redovisningsperioder, och att denne bedöms ha gjort sig skyldig

till skattebrott enligt 2 § skattebrottslagen (1971:69) i dessa perioder. Antag vidare att det felet dock inte återfinns i bokföringen, utan där har såväl ingående moms som utgående moms redovisats med korrekta belopp. Jag anger här två exempel på när nämnda fel i en momsdeklaration kan eller inte kan föranleda att näringsförbud meddelas på grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL:

Exempel 1

[Korrekt momsdeklaration]
 Utgående moms 2 000
 Ingående moms -1 000
 Skatt att betala 1 000

[Felaktig momsdeklaration]
 Utgående moms 2 000
 Ingående moms -1 500
 Skatt att betala 500

Skatt att betala är för lågt redovisad med 500. Näringsförbud kan meddelas på grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL.

Exempel 2

[Korrekt momsdeklaration]
 Utgående moms 500
 Ingående moms -1 000
 Skatt att betala -500

[Felaktig momsdeklaration]
 Utgående moms 500
 Ingående moms -1 500
 Skatt att betala -1 000

Skatt att återfå, det vill säga överskjutande ingående moms, är för högt redovisad med 500. Näringsförbud kan inte meddelas på grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL. Näringsförbud kan i stället meddelas på den grunden att näringsidkaren har grovt åsidosatt sina skyldigheter i näringsverksamheten på grund av att denne anses ha gjort sig skyldig till skattebrott (jfr brottslighet som inte är ringa).

Med exemplen avser jag att illustrera att det kan finnas anledning att gå igenom på vilken grund åklagaren har yrkat på näringsförbud: I exempel 1 kan sådant yrkande ske, i samband med åtal om skattebrott, på grunden brottslighet som inte är ringa eller grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL. I exempel 2 kan yrkande om näringsförbud ske på grunden brottslighet, men inte på grunden underlåtenhet att betala skatt. Notera att eftersom näringsidkaren förutsätts ha redovisat moms korrekt i sin bokföring, kan denne inte anses ha begått bokföringsbrott enligt 11 kap. 5 § brottsbalken (1962:700). Det är i stället skattebrott som kan anföras av åklagaren på grunden brottslighet för yrkande om näringsförbud. Om näringsidkaren

har gjort en öppen redovisning i momsdeklarationen av den felaktiga ingående momsen, kan skattebrott inte anses föreligga och då saknar åklagaren helt grund för yrkande om näringsförbud i exempel 2, eftersom felaktig över-skjutande ingående moms inte kan anföras till stöd för sådant yrkande på grunden underlåtenhet att betala skatt enligt SFL. Det är dock möjligt i exempel 1, där yrkande om näringsförbud kan ske på grund av att näringsidkaren har underlåtit att betala skatt enligt SFL, det vill säga sådant yrkande kan ske i exempel 1 på den grunden i stället för på grunden brottslighet som inte är ringa.

Sälunda får jag framhålla att det särskilt beträffande över-skjutande ingående moms kan finnas anledning att uppmärksamma vad en åklagare, som framställer yrkande om näringsförbud i samband med en stämningsansökan till tingsrätten i ett brottmål, anför som grund för ett förbudsyrkande. Det innebär att en företagare som har stämts till åtal eller erhållit dom i brottmålet kan ha anledning att i nämnda hänseende särskilt gå igenom grunderna för näringsförbudet med sin offentliga försvarare, när stämningsansökan eller dom erhållits från rätten. Det åvilar givetvis i första hand åklagaren att anför den eller de korrekta grunderna för ett yrkande om näringsförbud, och det anser jag är i linje med att lagstiftaren anser att åklagarens utformning av gärningsbeskrivningen i praktiken ska styra vid konkurrens mellan olika regler såsom mellan bokföringsbrott och försvarande av skattekontroll.

För övrigt får nämnas att exemplen ovan inte är uttömmande, utan enbart ägnade att illustrera att det är angeläget att beakta att den beskrivna problemställningen kan förekomma. Andra situationer, där relevant grund för åklagarens yrkande om näringsförbud bör beaktas i förevarande momsmässiga hänseende, kan också förekomma.⁹

Juris doktor Björn Forssén är verksam som advokat i egen verksamhet i Stockholm.

Fotnoter

- 1) Jfr 4 § lagen (2014:836) om näringsförbud [tidigare 1 § lagen (1986:436) om näringsförbud].
- 2) Jfr 5 § lagen (2014:836) om näringsförbud [tidigare 2 § lagen (1986:436) om näringsförbud].
- 3) Jfr 6 § lagen (2014:836) om näringsförbud [tidigare 1 a § lagen (1986:436) om näringsförbud].
- 4) Jfr 7 § lagen (2014:836) om näringsförbud [tidigare 2 a § lagen (1986:436) om näringsförbud].
- 5) Jfr 15, 16 och 17 §§ lagen (2014:836) om näringsförbud.
- 6) Jfr 19 § första meningen lagen (2014:836) om näringsförbud.
- 7) Jfr 6 § lagen (2014:836) om näringsförbud [tidigare 1 a § lagen (1986:436) om näringsförbud].
- 8) Jfr prop. 2010/11:165 Del 2 s. 1015.
- 9) Jfr prop. 1995/96:170 s. 137.

Nu tillbaka!

FAR-podden

SAMHÄLLSGRANSKAREN SOM GER DIG PERSPEKTIV



Nytt
avsnitt
varje
månad!

En podcast som vrider och vänder på frågorna som är aktuella just nu – från nya lagar och regler till trender i arbetslivet. Vi söker svaren på hur du påverkas i din yrkesroll och på vilket sätt branschen kan bidra till samhällsnytta.

FAR-podden hittar
du på far.se



#farpodden

