

”Näringspenningtvätt i momskarusell”

Debatt

Publicerad: 2023-10-02 11:12



DEBATT – av Björn Forssén, advokat och juris doktor.

I min debattartikel i Dagens Juridik [”Livsmedelspriserna föranleder lagändringar och planering avseende indirekta skatter”](#), hänvisade jag till min artikel i Svensk Skattetidning nr 2/2022 (s. 118-130), ”Momsbedrägerier av så kallad karuselltyp och NJA 2018 s. 704”, där jag resonerar utifrån det målet i Högsta domstolen (HD), när det gäller frågan om skattebrott kan föreligga i fall av förfarandemissbruk i ”momskaruseller”. I en kompletterande artikel av Stig von Bahr, före detta domare i Högsta förvaltningsdomstolen och EU-domstolen, i Svensk Skattetidning nr 6/2022 (s. 498-504), ”Mer om missbruk och momsbedrägeri”, avfärdade han kategoriskt min varning för förfarandemissbruk på temat straffrättsliga påföljder.

Jag får, mot bakgrund av hur karusellmålen verkar utveckla sig, upprepa min varning för att förfarandemissbruk gentemot momssystemet kan leda till straffansvar, även om förfarandemissbruk, vilket jag alltjämt anser, inte ”i sig” kan medföra ansvar för skattebrott, varvid jag lägger till en varning för straffansvar för näringspenningtvätt.

Ekobrottsmyndigheten anför inte sällan ansvar för näringspenningtvätt jämte ansvar för skattebrott, och därvidlag pekar jag på att försvararsidan i sådana ärenden och brottmål bör uppmärksamma hur de subjektiva rekvisiten beskrivs och benämns i gärningsbeskrivningen.

I **avsnitt 3** i min nämnda artikel i Svensk Skattetidning ställde jag hovrättslagmannens uppfattning i NJA 2018 s. 704, av innebörd att den tilltalade

borde ha frikänts med hänsyn till den straffrättsliga legalitetsprincipen, i förhållande till HD:s påpekande om att uppsåtsfrågan inte omfattades av prövningstillståndet angående oriktig uppgift. Enligt min mening innebar det, trots att HD i NJA 2018 s. 704 fastställde majoritetens i hovrätten fällande dom, inte är givet att förfarandemissbruk "i sig" innebär att straffrättsligt ansvar föreligger. Därvidlag anförde jag också att det alltid i det enskilda fallet även ska avgöras om farerekvisitet för skattebrott uppfylls, vilket jag påminde om, eftersom HD inte särskilt behandlade farerekvisitet inom ramen för meddelat prövningstillstånd. Emellertid sätter jag fokus denna gång på uppsåtsfrågan, och anför att i de fall där Ekobrottsmyndigheten beträffande ett och samma upplägg angriper exempelvis delägarna i ett aktiebolag för såväl näringspenningtvätt som för skattebrott bör försvararna ifrågasätta om samma subjektiva rekvisit anförs för de båda brotten.

Rekvisitet uppsåtligen i skattebrottslagen (1971:69), SBL, vilket tillsammans med oriktig uppgift och fara utgör de nödvändiga rekvisiten för straffansvar enligt 2 § SBL, finns inte i lagen (2014:307) om straff för penningtvättsbrott. Lagen om straff för penningtvättsbrott har följande struktur beträffande de subjektiva rekvisiten för brotten penningtvättsbrott respektive näringspenningtvätt.

Enligt 3 § första stycket döms den för penningtvättsbrott som vidtar vissa angivna åtgärder, om åtgärden syftar till att dölja att pengar eller annan egendom härrör från brott eller brottslig verksamhet eller till att främja möjligheterna för någon att tillgodogöra sig egendomen eller dess värde. Det subjektiva rekvisitet är således uttrycket "syftar till". I 4 § utvidgas penningtvättsbrott till att omfatta även den som vidtar angiven åtgärd utan att den har ett sådant syfte som anges i 3 §. Enligt författningskommentaren knyts syftet till gärningen och inte till gärningsmannen, vilket innebär att gärningsmannen själv inte behöver ha det angivna syftet med sitt handlande, utan det är tillräckligt att någon annan medverkande har ett sådant syfte och att gärningsmannen har uppsåt i relation till detta. Lagstiftaren exemplifierar detta med att om den som har tjänat pengar på en olaglig verksamhet, i syfte att dölja pengarnas ursprung, ber någon annan att ta emot medlen på sitt bankkonto, gör sig mottagaren av pengarna skyldig till penningtvättsbrott, även om han eller hon inte själv har som syfte att dölja pengarnas ursprung. Däremot krävs för att han eller hon ska kunna dömas till ansvar, att vederbörande har uppsåt till att uppdragsgivaren har ett sådant syfte med gärningen. Hans eller hennes eget syfte kan däremot vara ett annat, till exempel att få ersättning för sin åtgärd (jfr prop. 2013/14:121 s. 108-109). Om ett syfte enligt 3 § inte föreligger, kan en person dömas för penningtvätt enligt 4 §. Då kan ett likgiltighetsuppsåt aktualiseras enligt prop. 2013/14:121 s. 112.

Av 7 § första stycket följer att den utvidgning av penningtvättsbrott som sker i 4 § till att gälla också likgiltighetsuppsåt inte gäller avseende näringspenningtvätt. 7 § kopplar enbart till 3 §, genom att 7 § anger att för näringspenningtvätt döms den som, i näringsverksamhet eller såsom led i en verksamhet som bedrivs vanemässigt eller annars i större omfattning, medverkar till en åtgärd som skäligen kan antas vara vidtagen i sådant syfte som anges i 3 §. Enligt författningskommentaren innebär kriteriet att åtgärden skäligen kan antas vidtagen i penningtvättssyfte att gärningsmannen gör sig skyldig till ett klandervärt risktagande. Huruvida egendomen senare visar sig legitim friar inte från ansvar. Kriteriet utgör ett objektiva rekvisit som

ska vara täckt av gärningsmannens uppsåt, varför orden "skäligen kan antas" närmast har till funktion att peka på att det är omständigheterna under vilka åtgärden vidtogs som bör vara avgörande för om ett klandervärt risktagande ska anses föreligga. Lagstiftaren jämför med näringshäleri, enligt 9 kap. 6 § andra stycket brottsbalken (1962:700), och anför att det bör i regel föreligga någon kvalificerande omständighet för att en penningtransaktion ska kunna antas vara vidtagen i penningtvättssyfte, eftersom en sådan transaktion i sig normalt inte kan anses som något misstänkt, varför sättet på vilket transaktioner genomförs anges kunna utgöra en sådan omständighet. Lagstiftaren anger att uttrycket "medverka till en åtgärd" avser att gärningsmannen medverkar till en sådan åtgärd som anges i 3 § (jfr prop. 2013/14:121 s. 115).

Strukturen med en hänvisning i 7 § till 3 §, men inte till 4 § där lagstiftaren uttryckligen anger att likgiltighetsuppsåt kan medföra ansvar, samt lagstiftarens jämförelse med näringshäleri innebär enligt min mening att näringspenningtvätt förutsätter en aktivitet – en medverkan – från gärningsmannens sida, varför jag anser att åklagarna inte bör använda uttryck som uppsåtligen i en gärningsbeskrivning avseende näringspenningtvätt enligt 7 § lagen (2014:307) om straff för penningtvättsbrott. Jag jämför rekvisiten för näringspenningtvätt med "avsikt", som var ett av de subjektiva rekvisiten för skattebedrägeri, innan det brottet gjordes om till ett farebrott den 1 juli 1996, och det numera endast anges "uppsåtligen" som subjektivt rekvisit för skattebrott enligt 2 § SBL, vilket innebär att ett likgiltighetsuppsåt numera är tillräckligt både för oriktig uppgift i en deklARATION och att deklARATION inte lämnas alls (jfr sid. 11 i prop. 1995/96:170).

Mot bakgrund av att Ekobrottsmyndigheten inte sällan anför ansvar för näringspenningtvätt samtidigt med ansvar för skattebrott, när det gäller "momskaruseller", anser jag ett sådant fall bör prövas av HD till vägledning för rättstillämpningen. Utvecklingen av rättstillämpningen beträffande momsbedrägerier av så kallad karuselltyp har enligt min mening gått i en sådan riktning, genom tillägg av näringspenningtvätt i sammanhanget, att NJA 2018 s. 704 inte är tillräcklig till vägledning, särskilt som uppsåtsfrågan inte omfattades av prövningstillståndet i det målet.