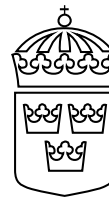


Regeringens proposition

2025/26:128



Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier

Prop.
2025/26:128

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 12 februari 2026

Ebba Busch

Elisabeth Svantesson
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

Skatteundandraganden genom mervärdesskattebedrägerier är ett stort problem vid gränsöverskridande handel inom EU. För att minimera den förlust sådana bedrägerier innebär för staten behöver det införas regler som begränsar möjligheten för den som har för avsikt att begå sådana bedrägerier att få tillgång till mervärdesskattesystemet.

I propositionen föreslås nya regler som bl.a. ger Skatteverket större möjligheter till kontroll i samband med registrering för mervärdesskatt, möjlighet att neka eller avregistrera en person från mervärdesskatt samt möjlighet att besluta att ett registreringsnummer ska visas som ogiltigt i VAT Information Exchange System (VIES).

Propositionen innehåller även förslag som innebär att Skatteverket under vissa förhållanden ska ha möjlighet att besluta att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas.

Syftet med förslagen är att förhindra mervärdesskattebedrägerier och det skatteundandragande som följer med sådana.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2026.

1	Förslag till riksdagsbeslut	4
2	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).....	5
3	Ärendet och dess beredning	10
4	Bakgrund.....	11
4.1	Registreringsnummer för mervärdesskatt.....	11
4.2	Mervärdesskattebedrägerier vid handel inom EU	12
4.3	Mervärdesskattebedrägerier i Sverige	13
4.4	Skatteverkets arbete mot mervärdesskattebedrägerier.....	14
5	Visa registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltigt i VIES och avregistrering.....	15
5.1	Gällande rätt	15
5.1.1	Registrering för mervärdesskatt.....	15
5.1.2	Avregistrering från mervärdesskatt	16
5.2	Registreringsnumrets betydelse vid EU-handel	17
5.2.1	Unionsinterna förvärv av varor kräver att köparen har ett registreringsnummer	17
5.2.2	Vid tjänstehandel inom EU är registreringsnumret ett bevismedel.....	17
5.3	VAT Information Exchange System (VIES).....	17
5.3.1	EU-rätt – förordningen om administrativt samarbete.....	17
5.3.2	Sökverktyget VIES.....	18
5.4	Registreringsnummer visas som ogiltigt i VIES vid undandragande av mervärdesskatt.....	19
5.4.1	Skatteverket får besluta interimistiskt utan föregående kommunikation	25
5.5	Nekad registrering eller avregistrering från mervärdesskatt vid skatteundandragande	27
6	Åtgärder för stärkt kontroll	31
6.1	Inledning	31
6.2	Åtgärder för ökad kontroll gällande registreringen	32
6.2.1	Behovet av åtgärder.....	32
6.2.2	Ökade möjligheter att förelägga	33
6.2.3	Personlig inställelse och identitetskontroll	37
6.2.4	Personuppgiftsbehandling	45
6.2.5	Sekretess.....	50
7	Avräkningsspär på skattekontot.....	51
7.1	Gällande rätt	51
7.1.1	Allmänt om skattekonto	51
7.1.2	Återbetalning.....	52
7.2	Överskjutande ingående mervärdesskatt ska inte tillgodoräknas.....	53
7.3	Registrering på skattekontot och beräkning av ränta.....	60
7.4	Omprövning och överklagande	63

8	Omvänd betalningsskyldighet.....	64	Prop. 2025/26:128
8.1	Tröskeln för omvänd betalningsskyldighet för mobiltelefoner och andra varor ska inte ändras.....	65	
8.2	Omvänd betalningsskyldighet införs inte för nya tjänster eller varutyper.....	66	
9	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	67	
10	Konsekvensanalys.....	68	
10.1	Offentligfinansiella effekter	68	
10.2	Effekter för företagen	69	
10.3	Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna	73	
10.4	Effekter på brottslighet.....	73	
11	Författningskommentar.....	74	
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier (SOU 2024:32)	85	
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag.....	94	
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna	102	
Bilaga 4	Lagrådsremissens lagförslag	103	
Bilaga 5	Lagrådets yttrande	111	
Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 februari 2026		115	

Förslag till riksdagsbeslut

Regeringens förslag:

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).

2 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Prop. 2025/26:128

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att rubriken närmast före 7 kap. 6 § ska utgå,

dels att nuvarande 7 kap. 6 § ska betecknas 7 kap. 9 §,

dels att 62 kap. 15 § och 70 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 63 a kap., nio nya paragrafer, 7 kap. 6–8 och 10–12 §§, 61 kap. 4 a § och 65 kap. 7 a och 16 c §§, och närmast före 7 kap. 7 och 12 §§ och 65 kap. 7 a § nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast före 7 kap. 9 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Beslut om att avregistrera och inte registrera”.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

6 §

Skatteverket får förelägga den som anmälan om registrering för mervärdesskatt avser att lämna uppgift om företrädare och ägare.

Skatteverket får även förelägga den som är registrerad för mervärdesskatt att lämna sådana uppgifter.

Personlig inställelse

7 §

Vid en anmälan om registrering för mervärdesskatt får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen om det behövs för kontroll av identitet eller behörighet att företräda den som anmälan avser.

Om Skatteverket har anledning att anta att uppgifterna om den registrerade har ändrats får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som registreringen avser att inställa sig personligen för kontroll av uppgifter enligt första stycket.

8 §

Vid en kontroll av identiteten enligt 7 § ska den som innehar ett pass, ett identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen.

Om en handling har överlämnats ska innehavaren på begäran låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild för att kontrollera att de motsvarar de uppgifter som finns i eller på handlingen.

När en kontroll enligt andra stycket har genomförts ska fingeravtryck och ansiktsbilder samt de biometriska uppgifter som har tagits fram omedelbart förstöras.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om undantag från kravet i andra stycket om att låta Skatteverket ta fingeravtryck.

10 §

Skatteverket får besluta att inte registrera den som anmält sig för registrering för mervärdesskatt om det finns en påtaglig risk för att registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

11 §

Skatteverket får besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet.

Visa ett registreringsnummer som ogiltigt

12 §

Skatteverket får besluta att ett registreringsnummer för mer-

värdesskatt ska visas som ogiltigt i det elektroniska system som avses i artikel 17 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket för tiden till dess att frågan avgörs slutligt trots att den som beslutet gäller ännu inte har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

61 kap.

4 a §

Om det har fattats beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 63 a kap. 1 § inte ska tillgodoräknas, ska beloppet registreras på dagen för beslutet, dock tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten.

62 kap.

15 §¹

Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett

Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett

¹ Senaste lydelse 2023:880.

Prop. 2025/26:128 anstånd eller en nedsättning avser anstånd eller en nedsättning avser
ska inte beaktas. ska inte beaktas. *Den mervärdes-
skatt som omfattas av ett beslut
enligt 63 a kap. 1 § ska inte heller
beaktas.*

Första stycket gäller inte om annat följer av någon av 12–14 §§ eller av bestämmelser i annan lag.

63 a kap. När överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas

1 § Om Skatteverket har inlett en kontroll av en mervärdesskatte-deklaration och det finns risk för skatteundandragande, får Skatteverket besluta att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodo-räknas i avvaktan på att kontrollen slutförs.

Första stycket gäller bara om den överskjutande ingående mervärdesskatten uppgår till ett betydande belopp.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket utan att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

2 § Ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas får avse högst ett belopp som motsvarar den överskjutande ingående mervärdesskatt som omfattas av kontrollen.

3 § Tiden för ett beslut enligt 1 § ska bestämmas till längst två år efter dagen för beslutet. Om kontrollen inte kan slutföras inom denna tid och det finns särskilda skäl, får tiden förlängas med sex månader i taget.

4 § Om förhållandena som ligger till grund för beslutet har ändrats eller om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket upphäva beslutet eller sätta ned beloppet.

5 § Om Skatteverket genom ett beslut om omprövning sätter ned den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten, ska beslutet enligt 1 § fortsätta gälla till och med förfallodagen för den skatt som har fastställts enligt omprövningsbeslutet.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

65 kap.

Kostnadsranta vid beslut att tillfälligt inte tillgodoräkna mervärdesskatt

7 a §

Om skatt ska betalas på grund av att Skatteverket har beslutat att överskjutande ingående mer-

värdesskatt inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 §, ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med dagen för beslutet.

16 c §

Om överskjutande ingående mervärdesskatt ska tillgodoräknas på grund av att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § har upphört eller satts ned genom omprövningsbeslut eller beslut av domstol, ska intäktsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med den dag då tillgodoräkandet registreras på skattekontot.

70 kap.

5 §

Skatteverket ska återta en fordran på skatt eller avgift från indrivning om

1. anstånd beviljas med betalningen, *eller*

1. anstånd beviljas med betalningen,
2. fordran har uppkommit till följd av att ett belopp inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 § och beslutet har upphävts eller ändrats, *eller*

2. fordran sätts ned eller undanröjs.

3. fordran sätts ned eller undanröjs.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

3 Ärendet och dess beredning

Regeringen beslutade den 9 juni 2022 att ge en särskild utredare i uppdrag att föreslå åtgärder för att förhindra bedrägerier och skatteundragande på mervärdesskatteområdet.

Utredningen, som tog namnet Utredningen om åtgärder för att förhindra mervärdesskattebedrägerier, överlämnade i maj 2024 sitt slutbetänkande Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier (SOU 2024:32).

En sammanfattning av slutbetänkandet finns i *bilaga 1*. Slutbetänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*.

Slutbetänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2024/01073).

I denna proposition behandlas slutbetänkandets förslag.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 9 oktober 2025 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen i *bilaga 4*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 5*. Lagrådet anser att de föreslagna bestämmelserna om personlig inställelse i det fortsatta lagstiftningsarbetet bör utvecklas i fråga om vad som ska kontrolleras. Vad gäller kontroll av identitet vid en personlig inställelse föreslås förändringar i lagtexten. Även i fråga om de föreslagna bestämmelserna om tidpunkt för registrering på skattekontot och giltighetstiden för ett sådant beslut lämnar Lagrådet förslag till ändringar av lagtexten.

Regeringen har delvis följt Lagrådets förslag och synpunkter. Lagrådets förslag och synpunkter behandlas i avsnitt 6.2.3, 7.2 och 7.3 samt i författningskommentaren (avsnitt 11). I förhållande till lagrådsremissen har dessutom vissa mindre språkliga och redaktionella ändringar gjorts.

Lagrådsremissen innehöll, utöver de lagförslag som föreslås i propositionen, även ett förslag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Den 16 december 2025 beslutade regeringen propositionen Framtidens dataskydd vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogdemyndigheten (prop. 2025/26:88). I propositionen föreslår regeringen bl.a. att lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska upphävas och ersättas av en ny lag, beskattningsdatalagen. Den nya lagen föreslås träda i kraft den 2 april 2026. Mot denna bakgrund har regeringen inte tagit med förslaget om ändring i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet i denna proposition (se avsnitt 6.2.4).

4.1 Registreringsnummer för mervärdesskatt

Bestämmelserna om mervärdesskatt är till stor del harmoniserade inom EU och finns huvudsakligen i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (förkortat mervärdesskattedirektivet). Medlemsstaterna är skyldiga att genomföra mervärdesskattedirektivets bestämmelser i nationell rätt. I Sverige har genomförandet av mervärdesskattedirektivet skett främst genom mervärdesskattelagen (2023:200), men även genom bestämmelser i andra författningar, t.ex. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Inom EU finns också förordningar som rör mervärdesskatt. Bestämmelserna i dessa är direkt tillämpliga och ska inte genomföras i svensk rätt.

Beskattningsbara personer har en skyldighet att meddela skattemyndigheterna när deras ekonomiska verksamhet inleds, förändras eller upphör. Medlemsstaterna har å sin sida en skyldighet att registrera beskattningsbara personer för mervärdesskatt, bl.a. sådana personer som levererar varor och tillhandahåller tjänster som medför rätt till avdrag eller som gör unionsinternt förvärv av varor. Även juridiska personer som inte är beskattningsbara personer ska registreras för mervärdesskatt i vissa fall. Registreringsnumret för mervärdesskatt är det unika nummer som identifierar registrerade personer och som ger skattemyndigheterna information om vilka personer som utför ekonomisk verksamhet i medlemsstaterna.

Efter registrering för mervärdesskatt följer en skyldighet att lämna en mervärdesskattedeclaration samt att ange registreringsnummer i fakturor och i periodiska sammanställningar vid gränsöverskridande transaktioner.

Registreringsnumret har framför allt en administrativ funktion. Det kan även ha materiell betydelse, bl.a. för att gränsöverskridande leveranser av varor ska kunna ske utan att säljaren tar ut mervärdesskatt (unionsintern leverans). Utöver kravet på gränsöverskridande transport krävs för undantagen unionsintern leverans att köparen har meddelat säljaren sitt registreringsnummer för mervärdesskatt. Köparen gör i dessa fall ett unionsinternt förvärv som beskattas i det EU-land som varorna transporteras till. Köparen ska redovisa och betala både utgående och ingående mervärdesskatt på förvärvet. Det blir ett nollsummespel för köparen om denne har full avdragsrätt.

Registreringsnumret har även materiell betydelse vid tillämpningen av bestämmelserna om platsen för tillhandahållande av tjänster, dvs. beskattningslandet. Vid denna tillämpning ska en juridisk person som inte är en beskattningsbar person men som är registrerad för mervärdesskatt anses vara en beskattningsbar person. Statusen som beskattningsbar person har betydelse för i vilket land som tjänsterna beskattas.

När en person registreras för mervärdesskatt och tilldelas ett registreringsnummer enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen visas registreringsnumret samtidigt i VAT Information Exchange System (VIES). Det är ett elektroniskt system som bl.a. gör det möjligt att kontrollera handelspartners registreringsnummer för mervärdesskatt i samband med att varor och tjänster levereras till andra EU-länder, t.ex. vid

Prop. 2025/26:128 unionsinterna leveranser. Ett registreringsnummer kan visas som giltigt eller ogiltigt i VIES.

Det finns inga nationella bestämmelser om att visa ett svenskt registreringsnummer som ogiltigt i VIES. För att visa ett svenskt registreringsnummer som ogiltigt i VIES krävs att personen avregistreras från mervärdesskatt. Skatteverket kan endast avregistrera en person som inte längre uppfyller förutsättningarna för att vara registrerad. Att den som är registrerad utnyttjar sitt registreringsnummer för mervärdesskattebedrägerier är inte skäl för avregistrering enligt bestämmelserna i skatteförfarandelagen.

4.2 Mervärdesskattebedrägerier vid handel inom EU

Mervärdesskattegapet

Mervärdesskattegapet (VAT compliance gap på engelska) är skillnaden mellan de förväntade mervärdesskatteintäkterna och det belopp som faktiskt uppbärs av skattemyndigheterna. Skillnaden inkluderar ett brett spektrum från legalt utnyttjande av kryphål i skattesystemet till skatteflykt och organiserade storskaliga skattebedrägerier. Bristande efterlevnad av bestämmelser kan också vara oavsiktlig till följd av administrativa fel, konkurser och andra faktorer.

År 2022 beräknades mervärdesskattegapet uppgå till totalt 89 miljarder euro för medlemsstaterna i EU och till 3 039 miljoner euro i Sverige (Europeiska kommissionen, Center for Social and Economic Research (CASE), Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Braniff, L., Harrison, G., Luchetta, G., Neuhoﬀ, J., Śmietanka, A., Zick, H., VAT gap in the EU – 2024 Report, Europeiska unionens publikationsbyrå, Luxemburg, 2024, s. 26 och 273).

MTIC-bedrägerier

En betydande del av mervärdesskattegapet orsakas av unionsinterna bedrägerier via skenföretag (missing trader intra-community fraud på engelska, förkortat MTIC-bedrägerier). MTIC-bedrägerier uppskattades orsaka årliga förluster av mervärdesskatteintäkter på mellan 12,5 och 32,8 miljarder euro från 2010 till 2023 (Europeiska kommissionen, CASE, Poniatowski, G., Śmietanka, A., and Skowronek, A., VAT compliance gap due to Missing Trader Intra-Community [MTIC] Fraud – Final Report Phase II, Europeiska unionens publikationsbyrå, Luxemburg, 2024, s. 59).

MTIC-bedrägerier är en specifik typ av mervärdesskattebedrägerier, där mervärdesskattefri handel med varor och tjänster mellan EU:s medlemsstater utnyttjas. Bedragarna förvärvar varor och tjänster utan mervärdesskatt från en annan medlemsstat och säljer dem vidare nationellt med mervärdesskatt och försvinner utan att redovisa eller betala mervärdesskatten till skattemyndigheten. Därav termen ”missing trader”.

I vissa fall säljs samma varor tillbaka till det andra EU-landet och proceduren kan göras om igen och varorna går runt som i en karusell. Denna typ av MTIC-bedrägeri kallas karusellbedrägeri.

MTIC-bedrägerier kan omfatta både verklig och fiktiv handel med varor och tjänster mellan medlemsstater inom EU. I företagen som används vid bedrägerierna förekommer ofta en blandning av legal och illegal verksamhet. Det försvårar både upptäckt och utredning samt lagföring av personerna bakom bedrägerierna. Bedrägerierna sker på sådant sätt att de är svåra att upptäcka och förhindra enbart genom kontrollåtgärder. Uppläggen kan vara av enklare slag med ett fåtal aktörer och transaktioner eller avancerade med stora nätverk av företag i flera länder. För att försvåra upptäckt förekommer det även att godtroende företag involveras i uppläggen, omedvetna om att de ingår i en transaktionskedja där mervärdesskattebedrägeri förekommer. Varor och tjänster som förekommit vid MTIC-bedrägerier är bl.a. ädelmetaller, mobiltelefoner, telekommunikationstjänster och bärbara elektroniska varor med högt värde.

4.3 Mervärdesskattebedrägerier i Sverige

Bedrägerierna uppgår till miljardbelopp i Sverige

Utredningen har uppskattat att mervärdesskattebedrägerier orsakar staten årliga förluster av mervärdesskatteintäkter på mellan 5 och 6 miljarder kronor per år under 2019 och 2020. Det finns inga säkra siffror på MTIC-bedrägeriernas omfattning i Sverige. I en rapport från kommissionen uppskattades de orsaka årliga förluster av mervärdesskatteintäkter till mellan 734 miljoner euro och 996 miljoner euro mellan 2010 och 2023 (Europeiska kommissionen, CASE, Poniatowski, G., Śmietanka, A., and Skowronek, A., VAT compliance gap due to Missing Trader Intra-Community [MTIC] Fraud – Final Report Phase II, Europeiska unionens publikationsbyrå, Luxemburg, 2024, s. 96). Det uppskattades motsvara 1,4–3,6 procent av de faktiska mervärdesskatteintäkterna.

Historikföretag och målvakter

Företagen som används för mervärdesskattebedrägerier kan vara nystartade men det är vanligt med användning av s.k. historikföretag, dvs. företag som avslutat sin verksamhet och sedan säljs vidare, ofta av bolagsförmedlare, i stället för att avvecklas. Genom att använda ett befintligt företag som redan är godkänt för F-skatt och registrerat för mervärdesskatt uppnås bättre kreditvärdighet och olika typer av kontroller kan undvikas under en längre tid då bedrägerierna genomförs. Det är också vanligt att oseriösa aktörer genom att anmäla oriktiga eller missvisande uppgifter vid registrering av ett nytt företag skapar förutsättningar för att använda företaget för mervärdesskattebedrägerier. Det handlar särskilt om att det anmäls s.k. målvakter eller falska identiteter som företrädare för framför allt aktiebolag. Syftet är att dölja de personer som i realiteten kontrollerar företaget och som använder det för att begå bedrägeri eller andra brott.

Inom beskattningsverksamheten används också olika typer av beslut och administrativa åtgärder för att säkerställa att rätt skatt betalas av privatpersoner och företag.

Om en lämnad redovisning gällande mervärdesskatt föranleder utredning kan, i avvaktan på att utredningen färdigställs, t.ex. beslut tas att inte betala ut överskjutande ingående mervärdesskatt (14 kap. 7 § skatteförfarandeförordningen [2011:1261]). Skatteverket kan även avregistrera ett företag från mervärdesskatt i vissa fall (7 kap. 6 § SFL), besluta om tätare mervärdesskatteredovisning (26 kap. 13 § första stycket 2 SFL) eller återkalla ett godkännande för F-skatt (9 kap. 4 § SFL).

4.4 Skatteverkets arbete mot mervärdesskattebedrägerier

Skatteverkets kontrollverksamhet i arbetet mot gränsöverskridande mervärdesskattebedrägerier omfattar dels löpande generella kontroller avseende bl.a. registreringar och registeruppgifter, dels urvalsverksamhet och processer för riskhantering med särskild inriktning på gränsöverskridande mervärdesskattebedrägerier.

I detta avsnitt beskrivs översiktligt hur Skatteverket arbetar med inriktning på mervärdesskattebedrägerier i nuläget. För information om internationella informationsutbyten och underrättelser som också är av betydelse för kontrollverksamheten, se avsnitt 3.4.3, SOU 2024:32.

Kontroll och åtgärder inom beskattningsverksamheten

Skattekontroller genomförs för att säkerställa att rätt skatt betalas av privatpersoner och företag. Den redovisning som Skatteverket tar emot, som t.ex. mervärdesskattedeklarationer, kan granskas genom olika typer av kontrollåtgärder eller tvångsåtgärder.

En typ av kontrollåtgärd är Skatteverkets möjlighet att förelägga den som t.ex. inte har fullgjort sin uppgiftsskyldighet enligt 15–35 kap. SFL, att lämna de uppgifter som krävs (37 kap. 1 § första stycket SFL). Ett föreläggande att lämna uppgifter kan under vissa förutsättningar förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (44 kap. 2 § SFL). Om mer information behövs kan en revision genomföras hos bokföringsskyldiga och andra juridiska personer än dödsbo (41 kap. 2–3 §§ SFL).

Vid behov kan Skatteverket också använda t.ex. bevissäkring som tvångsåtgärd. Det innebär att Skatteverket i samband med revision eller annan utredning får eftersöka och omhänderta handlingar, t.ex. bokföring, i verksamhetslokaler och på andra platser och försegla lokaler och andra utrymmen (45 kap. SFL).

Urval och riskhantering

Inom Skatteverkets kontrollverksamhet sker både maskinella och manuella urval. Urvalsprocessen syftar till att välja ut vissa underlag eller ärenden för vidare kontroller och utredning. Vid maskinellt urval tas

ärenden ut för kontroll genom tillämpning av olika typer av urvalsregler. Informationen till grund för urvalet hämtas bl.a. från interna verksamhets-system och från andra myndigheter och tillgängliggörs i ett centralt datalager. När det gäller ärenden som avser gränsöverskridande bedrägerier görs urval även baserat på myndighetsgemensamma aktiviteter samt informationsutbytet inom EU.

5 Visa registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltigt i VIES och avregistrering

5.1 Gällande rätt

5.1.1 Registrering för mervärdesskatt

EU-rätt

Bestämmelser om registrering för mervärdesskatt finns i artiklarna 213–216 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (förkortat mervärdesskatte-direktivet). Av bestämmelserna framgår att varje beskattningsbar person har en skyldighet att uppge när hans ekonomiska verksamhet som beskattningsbar person inleds, förändras eller upphör (artikel 213). Medlemsstaterna ska enligt artikel 214 vidta nödvändiga åtgärder för att med hjälp av ett individuellt registreringsnummer identifiera vissa i artikeln uppräknade personer. Dessa omfattar bl.a. beskattningsbara personer som inom medlemsstaternas respektive territorium utför leveranser av varor eller tillhandahållande av tjänster som medför rätt till avdrag och som gör unionsinterna förvärv av varor (artikel 214.1 a och b).

Enligt EU-domstolen följer det av artiklarna 213 och 214 att medlemsstaterna har ett visst utrymme för skönsmässig bedömning när det gäller vilka åtgärder som ska vidtas för att identifiera beskattningsbara personer i mervärdesskattehanseende, men att detta utrymme för skönsmässig bedömning inte är obegränsat. Detta innebär att en medlemsstat inte utan berättigade skäl kan neka en beskattningsbar person ett individuellt registreringsnummer (se t.ex. *Ablessio*, C-527/11, punkterna 22 och 23).

För att anses proportionerligt i relation till syftet att förebygga skattebedrägeri, ska ett beslut att inte tilldela en beskattningsbar person ett individuellt registreringsnummer grunda sig på allvarliga indikationer som ger objektivt stöd för bedömningen att registreringsnumret för mervärdesskatt som den beskattningsbara personen tilldelas sannolikt kommer att användas för skattebedrägeri. Ett sådant beslut ska grunda sig på en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i fallet och på den samlade bevisning som framkommit vid en kontroll av de upplysningar som lämnats av det berörda företaget (*Ablessio*, punkt 34).

Bestämmelser om vem Skatteverket ska registrera för mervärdesskatt finns i 7 kap. 1 § 3–7 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Skatteverket ska enligt dessa registrera bl.a. den som är betalningsskyldig enligt mervärdesskattelagen, den som har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt i vissa fall samt den som gör ett unionsinternt förvärv som är undantaget från skatteplikt.

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och som ska registreras ska anmäla sig för registrering hos Skatteverket innan näringsverksamheten påbörjas eller övertas (7 kap. 2 § SFL). Den som driver flera verksamheter som medför skyldighet att betala mervärdesskatt eller rätt till avdrag för eller återbetalning av mervärdesskatt ska göra en anmälan för varje verksamhet.

Om en uppgift som ligger till grund för registreringen ändras, ska den som är registrerad underrätta Skatteverket om ändringen inom två veckor från det att ändringen inträffade (7 kap. 4 § SFL).

Av 2 kap. 1 och 2 §§ skatteförfarandeförordningen (2011:1261) framgår att en anmälan för registrering ska göras på ett fastställt formulär och att den som ska registreras ska tilldelas ett registreringsnummer för mervärdesskatt.

5.1.2 Avregistrering från mervärdesskatt

EU-rätt

Mervärdesskattedirektivet innehåller inga bestämmelser om avregistrering från mervärdesskatt.

Enligt EU-domstolen får medlemsstaterna, när de utövar sitt utrymme för att säkerställa riktig uppbörd av mervärdesskatten och förebygga bedrägeri, i förekommande fall, föreskriva att en beskattningsbar person ska strykas från mervärdesskatteregistret (Cityland, C-164/24, punkt 36). Vid utövandet av denna befogenhet är dock medlemsstaterna skyldiga att iaktta unionsrätten och dess allmänna rättsprinciper. Vid prövningen av huruvida en viss sanktion är förenlig med proportionalitetsprincipen ska hänsyn tas till bland annat art och svårighetsgrad av den överträdelse som sanktionen syftar till att beivra samt till metoden för fastställande av sanktionens belopp (Cityland, punkt 38).

Svensk rätt

Bestämmelser om avregistrering finns i 7 kap. 6 § SFL. Enligt dessa får Skatteverket avregistrera den som inte längre ska vara registrerad. Om den som inte längre ska vara registrerad begär det, ska Skatteverket besluta om avregistrering. Om den som inte längre bedriver näringsverksamhet begär att få bli avregistrerad, får Skatteverket besluta att registreringen ska bestå till dess att avvecklingen av verksamheten har slutförts.

5.2.1 Unionsinterna förvärv av varor kräver att köparen har ett registreringsnummer

Att en beskattningsbar person har ett registreringsnummer för mervärdesskatt har stor betydelse vid varuhandel mellan EU-länder. En beskattningsbar person som köper varor från ett annat EU-land kan genom att ange sitt registreringsnummer till säljaren förvärva varorna utan att behöva betala mervärdesskatt till säljaren i det andra EU-landet. Säljaren kan under sådana förhållanden undanta leveransen (unionsintern leverans) från mervärdesskatt under vissa förutsättningar, bl.a. att varorna transporteras till ett annat EU-land (artikel 138.1 i mervärdesskattedirektivet).

Detta förfarande innebär en förenkling och likviditetsfördel för köparen genom att denne slipper att betala mervärdesskatt i det EU-land från vilket varorna transporteras och därefter särskilt ansöka om återbetalning av skatten. I stället gör köparen ett unionsinternt förvärv som beskattas i det land till vilket varan transporteras (vanligtvis det land i vilket köparen är etablerad och bedriver sin verksamhet).

Köparens redovisning av mervärdesskatten för det unionsinterna förvärvet lämnas i mervärdesskattedeklarationen och blir ett nollsummespel om köparen har full avdragsrätt för skatten.

5.2.2 Vid tjänstehandel inom EU är registreringsnumret ett bevismedel

Ett liknande förfarande med beskattning i destinationslandet gäller vid förvärv av tjänster av beskattningsbara personer inom EU. Vid förvärv av tjänster utgör registreringsnumret för mervärdesskatt endast ett bevismedel för att köparen är en beskattningsbar person. Köparens status som beskattningsbar person har betydelse för i vilket EU-land som tjänster ska beskattas.

I rådets genomförandeförordning (EU) nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt finns bestämmelser om vilken bevisning säljaren kan behöva för att bedöma köparens status, vem som ska införskaffa denna bevisning och vem som ska fastställa köparens etablering (artiklarna 18.1–18.3 och 20).

5.3 VAT Information Exchange System (VIES)

5.3.1 EU-rätt – förordningen om administrativt samarbete

I rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri (förkortad förordningen om administrativt samarbete) finns regler och förfaranden enligt vilka medlemsstaterna ska inhämta och utbyta information på elektronisk väg.

Enligt artikel 17.1 b ska varje medlemsstat i ett elektroniskt system lagra information med uppgifter om identitet, verksamhet, rättslig form och adress avseende personer som tilldelats ett registreringsnummer för mervärdesskatt samt datum för när detta nummer tilldelades. Det ska också lagras uppgifter om de registreringsnummer för mervärdesskatt som tilldelats som blivit ogiltiga, och de datum då dessa nummer blev ogiltiga (artikel 17.1 c). Medlemsstaterna ska säkerställa att den information som de förfogar över i det elektroniska systemet är aktuell, komplett och korrekt (artikel 19). De behöriga myndigheterna i alla medlemsstater ska beviljas automatiserad åtkomst till den information som lagras enligt artikel 17 (artikel 21.1).

Enligt artikel 23 ska medlemsstaterna säkerställa att registreringsnumret för mervärdesskatt visas som giltigt i det elektroniska systemet som avses åtminstone vid följande omständigheter:

1. Om personer som är registrerade till mervärdesskatt har förklarat att deras ekonomiska verksamhet, i enlighet med artikel 9 i mervärdesskattedirektivet, 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 mervärdesskattedeclarationer 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.
2. 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 31.1 framgår att de behöriga myndigheterna i varje medlemsstat ska se till att personer som berörs av unionsinterna leveranser av varor eller unionsinternt tillhandahållande av tjänster samt icke etablerade beskattningsbara personer som tillhandahåller tjänster har möjlighet att för dessa typer av transaktioner få en bekräftelse på elektronisk väg av giltigheten av registreringsnumret för mervärdesskatt för varje angiven person samt dennes namn och adress.

Skatteverket upprätthåller databaser med den information som avses i artikel 17.1 a-g i förordningen om administrativt samarbete. Det framgår av 2 § förordningen (2011:1553) om tillämpning av EU-förordning och avtal om administrativt samarbete och bedrägeribekämpning på mervärdesskatteområdet.

5.3.2 Sökverktyget VIES

Informationen i de nationella databaserna görs tillgänglig genom VAT Information Exchange System (förkortat VIES), som är ett sökverktyg på Internet och som ägs av kommissionen. I VIES kan säljare och köpare kontrollera giltigheten av handelspartners registreringsnummer i samband

med gränsöverskridande handel med varor och tjänster inom EU. VIES skickar förfrågan om registreringsnummer till den relevanta nationella databasen för att kontrollera om numret finns registrerat där. Om så är fallet meddelar VIES att numret är giltigt, annars att det är ogiltigt. VIES informerar bara om ett registreringsnummers giltighet vid tidpunkten för kontrollen. Beroende på landets datskyddsregler visas eventuellt också näringsidkarens namn och adress såsom de är angivna i den nationella databasen.

Ett svenskt registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES efter att avregistrering från mervärdesskatt har skett i Sverige.

Av artikel 23 i förordningen om administrativt samarbete framgår att en registrerad person presumeras ha upphört med sin ekonomiska verksamhet om den inte har lämnat skattedeclarationer eller periodiska sammanställningar för ett år efter det att tidsfristen för inlämnande av den först uteblivna deklARATIONEN eller sammanställningen har löpt ut.

Ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska i detta fall visas som ogiltigt i VIES även om avregistrering från mervärdesskatt inte har skett i det nationella registret över mervärdesskatteregistrerade.

5.4 Registreringsnummer visas som ogiltigt i VIES vid undandragande av mervärdesskatt

Regeringens förslag

Skatteverket ska få besluta att ett registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt.

Bestämmelsen ska tas in i skatteförfarandelagen.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Remissinstanserna tillstyrker förslaget eller är huvudsakligen positiva till det. *Näringslivets Skattedelegation*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* (nedan *NSD* och *SvN*) ansluter sig, ifrågasätter dock om åtgärden är proportionerlig.

FAR efterfrågar mer tydlighet om hur företag ska kompenseras om Skatteverket fattar ett felaktigt beslut. *Företagarna* anser att bestämmelserna behöver kompletteras med rättssäkerhetsbestämmelser.

Förvaltningsrätten i Malmö efterfrågar förtydligande om åtgärden kan vidtas i en situation där en beskattningsbar person inte kände till men borde känt till att denne genom sitt inköp deltog i en transaktion som utgjorde ett mervärdesskattebedrägeri.

Innebörden av att ett registreringsnummer visas som ogiltigt i VIES

En betydande del av mervärdesskattegapet orsakas av unionsinterna bedrägerier via skenföretag (missing trader intra-community fraud på engelska, förkortat MTIC-bedrägerier). Vid MTIC-bedrägerier utnyttjar bedragarna möjligheten vid gränsöverskridande handel mellan EU:s medlemsstater att förvärva varor och tjänster utan mervärdesskatt. Bedragarna säljer sedan varorna nationellt med mervärdesskatt och försvinner utan att redovisa eller betala mervärdesskatten till skattemyndigheten.

En materiell förutsättning för att säljaren vid gränsöverskridande varuhandel inte ska ta ut mervärdesskatt är att köparen har ett registreringsnummer för mervärdesskatt och har meddelat säljaren detta nummer. Säljaren kan kontrollera giltigheten av köparens registreringsnummer i VIES. Om köparens registreringsnummer visas som ogiltigt i VIES innebär det en signal till säljaren att kontakta köparen och fråga om rätt nummer har meddelats eller varför det visas som ogiltigt. Köparen kan i sin tur kontakta skattemyndigheten som meddelat registreringsnumret och begära rättelse av uppgifter som eventuellt är fel. Ett registreringsnummer som visas som ogiltigt i VIES behöver inte nödvändigtvis betyda att det är fråga om ett bedrägeri, utan kan t.ex. bero på att registreringsnumret ännu inte har aktiverats för transaktioner inom EU. Förutsättningarna för säljaren att göra en undantagen unionsintern leverans är dock inte uppfyllda, utan denne ska ta ut mervärdesskatt på leveransen.

Ett registreringsnummer som visas som ogiltigt i VIES innebär att den mekanism i mervärdesskattesystemet som gör det möjligt att genomföra MTIC-bedrägerier med varor i hög utsträckning sätts ur spel. Det gör företaget i princip oanvändbart som köpare vid MTIC-bedrägerier. Ett registreringsnummer som visas som ogiltigt i VIES försvårar även för bedrägerier vid gränsöverskridande inköp av tjänster eftersom ett giltigt registreringsnummer vid förvärv av tjänster är ett bevismedel för köparens status som beskattningsbar person med etablering i en annan medlemsstat.

Att visa registreringsnummer som ogiltigt i VIES tar lång tid i dag

Ett registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES först efter att avregistrering från mervärdesskatt har skett i Sverige. Avregistrering 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 vid MTIC-bedrägerier. För att avregistrera från mervärdesskatt i dessa fall krävs i praktiken att Skatteverket påför företaget den undanhållna skatten genom ett omprövningsbeslut och därefter ansöker om att företaget ska försättas i konkurs om skatten inte betalas. Först efter konkursbeslut kan företaget avregistreras från mervärdesskatt och registreringsnumret visas som ogiltigt i VIES. Det kan således ta lång tid från det att bedrägeriet upptäcks till dess att ett företag avregistreras från mervärdesskatt och registreringsnumret visas som ogiltigt i VIES. Företaget kan under tiden fortsätta sin verksamhet och även utöka den eftersom risken för upptäckt inte längre är en anledning till försiktighet.

Det finns inga säkra siffror på MTIC-bedrägeriernas omfattning i Sverige, men statens förluster av mervärdesskatteintäkter uppskattas årligen uppgå till flera miljoner euro på grund av dessa bedrägerier.

Enligt en rapport från EU-kommissionen har 20 medlemsstater infört bestämmelser om radering av registreringsnumret i VIES vid bedrägeri. Kommissionen anser att detta är god praxis och uppmanar medlemsstaterna att följa majoritetens exempel (Nionde rapporten från kommissionen om förfaranden för mervärdesskatteregistrering, uppbörd och kontroll i enlighet med artikel 12 i rådets förordning (EEG, Euratom) nr 1553/89, COM(2022) 137 final).

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt ålägger medlemsstaterna att bekämpa bedrägerier och all annan olaglig verksamhet som riktar sig mot unionens ekonomiska intressen genom avskräckande och effektiva åtgärder (artikel 325.1). Härav följer en skyldighet att bekämpa mervärdesskattebedrägerier vid gränsöverskridande handel med varor och tjänster inom EU. Regeringen föreslår därför att Skatteverket ska få besluta att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i det elektroniska system som avses i artikel 17 i förordningen om administrativt samarbete, om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt.

Den hänvisning som görs i skatteförfarandelagen till artikel 17 i förordningen om administrativt samarbete bör vara dynamisk. En följd av att ha en dynamisk hänvisning blir att eventuella uppdateringar av förordningen om administrativt samarbete inte leder till att lagstiftaren behöver överväga om någon ändring krävs i den nationella lagstiftningen. Syftet med den föreslagna bestämmelsen är att förhindra mervärdesskattebedrägerier. Bestämmelsen kompletterar artikel 23 i förordningen om administrativt samarbete.

När det gäller alternativa lösningar som begränsar tillgången till mervärdesskattesystemet för mervärdesskattebedrägerier än som föreslås är det endast avregistrering för mervärdesskatt som bedöms vara effektivare. Ett förslag om avregistrering finns i avsnitt 5.5. Avregistreringsmöjligheten uppställer ett högre krav för tillämplighet. Om förutsättningarna är uppfyllda kommer avregistrering att beslutas i stället och som en följd av det kommer registreringsnumret att visas som ogiltigt i VIES. Förslagen kompletterar därför varandra. Om den föreslagna åtgärden inte vidtas finns det risk att mervärdesskattebedrägerierna fortsätter på samma sätt som i dag.

NSD och *SvN* ifrågasätter om åtgärden är proportionerlig. Regeringen konstaterar att mervärdesskattebedrägerier uppgår till höga belopp och är ett stort samhällsproblem. Att en persons registreringsnummer visas som ogiltigt i VIES innebär huvudsakligen att en person inte kan köpa varor från andra EU-länder utan att betala mervärdesskatt i dessa länder. I stället får den beskattningsbara personen begära återbetalning av betald mervärdesskatt, vilket innebär en nackdel ur administrations- och likviditetssynpunkt. Åtgärden innebär dock inte ett absolut hinder mot att handla med företag i andra EU-länder. Det uppställs förhållandevis höga krav för att åtgärden ska kunna tillämpas. Därutöver anser EU-

Prop. 2025/26:128 kommissionen att det utgör god praxis att införa denna typ av bestämmelser, vilket också andra medlemsstater gjort. Åtgärden är därför enligt regeringens bedömning både nödvändig och proportionerlig i förhållandet till syftet att förhindra mervärdesskattebedrägerier. Förslaget bedöms även vara förenligt med EU-rätten.

Bestämmelsen tas in i skatteförfarandelagen

En bestämmelse om att Skatteverket får besluta att visa ett registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltigt i VIES bör placeras i skatteförfarandelagen. Det innebär även att de förfaranderegler som gäller för beslut enligt skatteförfarandelagen kommer att vara tillämpliga på ett sådant beslut. Likaså kommer den proportionalitetsavvägning som ska göras vid varje beslut enligt 2 kap. 5 § SFL vara tillämplig. Den enskildes rättssäkerhet upprätthålls genom att denne kan begära omprövning eller överklaga beslutet enligt 66 och 67 kap. SFL. Av 68 kap. 1 § SFL framgår att beslut enligt skatteförfarandelagen gäller omedelbart. Det innebär att ett beslut om att visa ett registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltigt i VIES ska verkställas omedelbart. Det betyder även att den som beslutet gäller kan begära inhibition av beslutet enligt vanliga förvaltningsprocessuella regler och principer (jfr RÅ 1988 ref. 143).

Rekvisitet "kommer att använda registreringsnumret"

Åtgärden att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES tar huvudsakligen sikte på företag som medvetet begår eller är involverade i mervärdesskattebedrägerier vid gränsöverskridande handel med varor. Dessa företag använder sitt registreringsnummer för mervärdesskatt för att genomföra bedrägerier med unionsinterna förvärv i Sverige som en del i upplägget. Det är alltså registreringsnumret som sådant som används för att genomföra bedrägeriet och som ger möjlighet till förvärv utan att behöva betala mervärdesskatt, vilket är den mekanism vid EU-handel som möjliggör MTIC-bedrägerier med varor. Åtgärden bör därmed kopplas till den registrerades användning av registreringsnumret vid framtida mervärdesskattebedrägerier. Rekvisitetet "kommer att använda registreringsnumret" tas därför in i bestämmelsen. Det kan även omfatta bedrägerier med tjänster, t.ex. i situationer där köparen är betalningskyldig för mervärdesskatten (omvänd betalningsskyldighet) och har meddelat säljaren sitt registreringsnummer.

Rekvisitet "undandragande av mervärdesskatt"

Det finns ingen definition av begreppet mervärdesskattebedrägeri i svensk lagstiftning. Utredningen anser att det är lämpligare att använda begreppet undandragande av mervärdesskatt. Regeringen gör samma bedömning och föreslår att med undandragande av mervärdesskatt avses att en aktör genom ett bedrägligt förfarande inte har betalat skatt i Sverige eller i ett annat EU-land eller har tillskapat sig en rätt till återbetalning av skatt med för högt belopp. Eftersom åtgärdens tillämpning är framåtsyftande kommer rekvisitetet i praktiken avse huruvida en aktör inte kommer att betala mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land eller kommer tillskapa en rätt till återbetalning av mervärdesskatt med för högt belopp.

Åtgärden att visa att registreringsnummer som ogiltigt i VIES är, som ovan nämnts, framåtsyftande och tar sikte på att förhindra att ett registreringsnummer används för undandragande av mervärdesskatt i Sverige eller i ett annat EU-land. Bedömningen bör alltså avse om det finns en risk för att registreringsnumret kommer att användas för undandragande av mervärdesskatt i Sverige eller i andra EU-länder. Det krävs inte att det har fastställts att undandragande av mervärdesskatt har genomförts för att bestämmelsen ska kunna tillämpas. Det förhållandet att ett företag tidigare har genomfört eller varit inblandad i mervärdesskattebedrägerier i Sverige eller i annat EU-land är dock en viktig omständighet att väga in i bedömningen av den framtida risken.

Det bör inte räcka med att det bara föreligger en risk utan det bör vara en risk av allvarligare slag. Inom skatteförfarandet används kravet påtaglig risk för beslut om tvångsåtgärderna bevissäkring och betalningssäkring. Det ska för beslut om sådana tvångsåtgärder finnas en påtaglig risk för sabotage (45 kap. 3, 6, 14 och 16 §§ SFL) respektive en påtaglig risk för att den som är betalningsskyldig drar sig undan skyldigheten (46 kap. 6 § SFL). Enligt utredningen bör för åtgärdens tillämpning krävas att det föreligger en påtaglig risk och att ledning kan hämtas från hur rekvisitet tillämpas vid bevis- och betalningssäkring (se t.ex. prop. 1993/94:151 s. 102). Det uppfyller enligt utredningen de krav som kan ställas på att åtgärden är rättssäker och proportionerlig.

Regeringen gör samma bedömning och föreslår att det ska krävas en påtaglig risk för att åtgärden ska få vidtas. Det innebär att riskbedömningen ska göras efter en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet. Med rekvisitet påtaglig risk avses inte att det ska vara fråga om en överhängande risk, utan att risken i det enskilda fallet ska kunna beläggas. Risken ska således vara individualiserad och inte enbart allmän. Även om en rad omständigheter av mer allmän karaktär kan beaktas vid bedömningen bör det således finnas någon konkret omständighet i det enskilda fallet som talar för risk för undandragande av mervärdesskatt.

Exempel på konkreta omständigheter som kan ligga till grund för riskbedömningen är att den registrerade

- enligt uppgifter som rapporterats från andra medlemsstater gör omfattande unionsinterna förvärv i Sverige men inte lämnar några skattedeklarationer eller lämnar s.k. nolldeklarationer
- tidigare har avregistrerats med stöd av 7 kap. 11 § SFL
- inte har svarat på förfrågningar eller förelägganden från Skatteverket
- har en företrädare som bedöms vara en målvakt
- har en företrädare som tidigare har varit involverad i mervärdesskattebedrägerier
- har gjort unionsinterna förvärv från företag som är kända för delaktighet i mervärdesskattebedrägerier
- redovisar mervärdesskatt men inte betalar den eller har ingen eller mycket låg debiterad preliminär skatt
- saknar plus- eller bankgiro
- har postboxadress och saknar verksamhetsadress
- saknar anställda.

Prop. 2025/26:128 Vissa av omständigheterna bör inte få avgörande betydelse, t.ex. att förfrågningar och förelägganden från Skatteverket inte har följts, medan andra bör väga tyngre vid bedömningen, t.ex. om företaget har en företrädare som tidigare har varit involverad i mervärdesskattebedrägerier.

Förvaltningsrätten i Malmö efterfrågar förtydligande om åtgärden att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES kan vidtas i en situation där en beskattningsbar person inte kände till men borde känt till att denne genom sitt inköp deltog i en transaktion som utgjorde ett mervärdesskattebedrägeri. Av EU-domstolens rättspraxis följer att rätt till avdrag och undantag från skatteplikt kan vägras inte bara när den skattskyldiga personen själv har begått skatteundandragandet, utan även när denna person kände till eller borde ha känt till att vederbörande genom den aktuella transaktionen deltog i en transaktion som ingick i ett mervärdesskatteundandragande, vilket begicks av leverantören eller en annan aktör tidigare eller senare i leveranskedjan (se t.ex. Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti m.fl., C-131/13, C-163/13 och C-164/13). Det går enligt regeringen inte att uttala något generellt om hur riskbedömningen, som är framåtsyftande, påverkas av att en person vid tidigare transaktioner borde ha känt till att den deltagit i mervärdesskattebedrägeri. Det beror på omständigheterna i det enskilda fallet.

Bevisbörda och beviskrav

Skatteverket har bevisbördan för att rekvisiten för att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i VIES är uppfyllda. Det höga beviskravet "visa" bedöms som väl avvägt. Beviskravet motsvarar "klart framgår", som gäller för påförande av skattetillägg (se prop. 2010/11:165 s. 439).

Företagarna anser att bestämmelserna behöver kompletteras med rättssäkerhetsbestämmelser som gör att myndighetsbeslut med långtgående konsekvenser för företag fattas utifrån tillräckliga empiriska underlag och med möjlighet för skattebetalaren att korrigera eventuella oavsiktliga fel. Regeringen konstaterar att rekvisiten i bestämmelsen innebär höga krav för dess tillämplighet. Det höga beviskravet tillsammans med möjligheten att begära omprövning och överklaga (se under rubriken Bestämmelsen tas in i skatteförfarandelagen) samt möjligheten att begära rättelse och skadestånd (se under rubriken Rättelse och skadestånd vid fel) får anses uppfylla de rättssäkerhetsgarantier som *Företagarna* efterfrågar. Några ytterligare rättssäkerhetsbestämmelser föreslås därför inte.

Rättelse och skadestånd vid fel

Som den föreslagna bestämmelsen är utformad bedöms risken som låg för att åtgärden träffar företag som av misstag råkat göra mindre fel. Om ett felaktigt beslut trots det fattas bör Skatteverket genom snabb rättelse kunna minimera skadan för företaget.

FAR efterfrågar mer tydlighet om hur företag ska kompenseras om det fattas ett felaktigt beslut. Regeringen konstaterar i likhet med utredningen att det kan bli aktuellt med skadeståndsansvar för staten om skada hunnit uppkomma för företaget under tid innan rättelse sker. Ersättning för eventuell skada som uppkommer i samband med ett beslut om att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES får tillgodoses inom ramen för

skadeståndslagens (1972:207) allmänna bestämmelser om fel eller försummelse vid myndighetsutövning. Prop. 2025/26:128

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 7 kap. 12 § första stycket, införs i skatteförfarandelagen.

5.4.1 Skatteverket får besluta interimistiskt utan föregående kommunikation

Regeringens förslag

Skatteverket ska få besluta interimistiskt om att ett registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES för tiden till dess att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer delvis överens med regeringens. Utredningen föreslår till viss del en annan språklig utformning.

Remissinstanserna

Majoriteten av remissinstanserna har inga synpunkter på förslaget. *FAR* och *Srf Konsulterna* tillstyrker förslaget. *Näringslivets Skattedelegation*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* (nedan *NSD* och *SvN*) ansluter sig, ifrågasätter om åtgärden är proportionerlig.

Skälen för regeringens förslag

Skatteverkets kommunikationsskyldighet

För beslut som fattas med stöd av skatteförfarandelagen finns bestämmelser om kommunikationsskyldighet i 40 kap. 2 och 3 §§ SFL. Av 2 § framgår att ett ärende inte får avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig i ärendet. Om det är uppenbart obehövt, behöver den som ärendet gäller inte få tillfälle att yttra sig.

I 3 § första stycket anges att om ett ärende har tillförts uppgifter av någon annan än den som ärendet gäller, får det inte avgöras utan att den som ärendet gäller har underrättats om uppgifterna och fått tillfälle att yttra sig över dem. Undantag från detta krav på kommunikering kan enligt andra stycket göras bl.a. om uppgiften saknar betydelse eller om det av någon annan anledning är uppenbart obehövt att den som ärendet gäller underrättas och får tillfälle att yttra sig.

Det införs en möjlighet att besluta interimistiskt utan föregående kommunikation

Ett beslut att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES är ett ingripande beslut genom att det medför ett hinder för företaget att förvärva

Prop. 2025/26:128 varor och tjänster från andra EU-länder utan att betala mervärdesskatt till säljaren. Det är alltså ett beslut som kan ha såväl stor praktisk som ekonomisk betydelse för den registrerade.

När det gäller möjligheten att fatta beslut utan kommunikation med den som beslutet gäller anser regeringen att det krävs mycket starka skäl för att helt frångå huvudregeln om att den som beslutet gäller ska få ta del av de omständigheter som ligger till grund för beslutet och få möjlighet att yttra sig över dessa innan ett beslut fattas. Detta gäller oavsett möjligheten för den registrerade att överklaga beslutet och begära inhibition. Det finns samtidigt ett starkt intresse från det allmännas sida av att kunna fatta beslut snabbt och förhindra att ytterligare utbetalningar eller transaktioner genomförs eller att beslut i ärendet fördröjs. Under den tid som ett registreringsnummer är giltigt i VIES kan bedrägerierna fortsätta oförminskat, eller till och med utökas, vilket resulterar i ytterligare skatteförluster för staten. Förlusterna kan uppgå till betydande belopp.

De möjligheter som finns för delgivning är enligt regeringens bedömning otillräckliga för att tillräckligt snabbt kunna stoppa pågående bedrägerier genom skenföretag. Dessa företag har ett stort intresse av att göra sig oanträffbara och därmed försvåra delgivningsförsök. Skatteverkets kommunikationsskyldighet innebär även att företaget ska få tillräcklig svarstid och att de synpunkter företaget lämnar beaktas innan beslut fattas. Kommunikationsskyldigheten innebär därmed alltid en tidsmässig fördröjning, även om den i vissa fall kan synas begränsad, av ett beslut som kan få stora konsekvenser för möjligheten att stoppa bedrägerier och skydda staten mot fortsatta förluster.

Regeringen föreslår därför att det införs en möjlighet för Skatteverket att fatta ett interimistiskt beslut om att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i VIES utan föregående kommunikation med den registrerade. Ett sådant beslut gäller omedelbart och kan verkställas. Verkställighet sker genom att åtgärden registreras hos Skatteverket så att uppgiften om registreringsnumret för mervärdesskatt visas som ogiltigt i VIES. Därefter ska den registrerade ges tillfälle att yttra sig innan slutligt beslut fattas. Eftersom Skatteverkets kommunikationsskyldighet även gäller beslut under handläggningen, däribland interimistiska beslut, behöver det uttryckligen framgå av bestämmelserna att kommunikation inte behöver ske.

NSD och *SvN* ifrågasätter om åtgärden är proportionerlig. Åtgärden är enligt regeringens bedömning både nödvändig och proportionerlig i förhållandet till syftet att kunna fatta beslut snabbt och förhindra att ytterligare utbetalningar eller transaktioner genomförs eller att beslut i ärendet fördröjs.

Lagförslag

Förslaget medför att en ny paragraf, 7 kap. 12 § andra stycket, införs i skatteförfarandelagen.

5.5 Nekad registrering eller avregistrering från mervärdesskatt vid skatteundandragande

Prop. 2025/26:128

Regeringens förslag

Skatteverket ska få besluta att inte registrera den som anmält sig för registrering för mervärdesskatt om det finns en påtaglig risk för att registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

Skatteverket ska även få besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk att registreringen kommer att användas på det sättet.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Remissinstanserna tillstyrker förslaget eller är huvudsakligen positiva till det. *Företagarna* anser att bestämmelserna behöver kompletteras med rättsäkerhetsbestämmelser. *Förvaltningsrätten i Malmö* efterfrågar förtydligande om åtgärderna kan vidtas i en situation där en beskattningsbar person inte kände till men borde känt till att denne genom sitt inköp deltog i en transaktion som utgjorde ett mervärdesskattebedrägeri.

Skälen för regeringens förslag

Åtgärder som hindrar tillgång till mervärdesskattesystemet bedöms vara effektiva

Av betänkandet framgår att utredningen har erfarit att en effektiv åtgärd mot bedrägerier är att i ett tidigt skede vidta åtgärder som hindrar att en person med avsikt att utföra bedrägerier får tillgång till mervärdesskattesystemet. Det finns enligt regeringen därför skäl som talar för att införa en möjlighet att neka en person registrering för mervärdesskatt vid misstanke om att registreringsnumret kommer att användas vid mervärdesskattebedrägerier. Motsvarande skäl gäller även möjligheten att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt vid misstänkt eller konstaterat mervärdesskattebedrägeri.

Det som talar för att införa en möjlighet att besluta att inte registrera en person för mervärdesskatt och en möjlighet till avregistrering är att registreringen i många fall är en nödvändig förutsättning för att ett företag ska vara användbart i en bedrägerikedja. Åtgärden att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES är en åtgärd som i första hand hindrar en person från att göra inköp från andra EU-länder utan att betala mervärdesskatt till säljaren (se avsnitt 5.4). Åtgärden att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES har dock inte motsvarande betydelse för andra aktörer i bedrägerikedjan som endast agerar som

Prop. 2025/26:128 mellanled eller sista ledet i bedrägerikedjan. Dessa aktörer genomför inte gränsöverskridande bedrägerier genom att använda sitt registreringsnummer för att handla med företag i andra EU-länder. I stället är det registreringen för mervärdesskatt som sådan som gör bedrägerierna möjliga genom att mervärdesskattepliktiga transaktioner slussas genom dessa företag.

Att visa registreringsnummer som ogiltigt i VIES är inte tillräckligt

Att endast införa möjlighet att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES vid mervärdesskattebedrägerier skulle innebära att det inte finns någon möjlighet att med stöd av registreringsförfarandet som verktyg stoppa företag som endast deltar i mervärdesskattebedrägerier genom nationella transaktioner. Det är inte heller möjligt att genom att neka registrering stoppa ett användande av nya bolag eller befintliga bolag i samband med mervärdesskattebedrägerier. Ett sådant exempel är då ett nytt eller befintligt bolag ansöker om registrering eller börjar användas som ersättare för ett annat bolag som redan utreds för mervärdesskattebedrägerier av kända utövare. Det skulle vara av stor vikt för att bekämpa mervärdesskattebedrägerier att kunna förhindra att sådana bolag får tillgång till mervärdesskattesystemet genom att neka dem registrering eller avregistrera dem från mervärdesskatt. En sådan möjlighet skulle även kunna bidra till att skydda andra beskattningsbara personer i en transaktionskedja från risken att få sin avdragsrätt ifrågasatt på grund av att de anses ha känt till eller borde ha känt till att de är involverade i ett mervärdesskattebedrägeri.

Avsaknad av registrering är en viktig signal

Det förhållandet att en person uppmärksammar att en leverantör eller kund inte är registrerad för mervärdesskatt bör vara en signal om att en närmare kontroll av motparten kan vara nödvändig. Avsaknad av registrering kan därför vara en viktig signal för seriösa bolag att vara vaksamma. Även ur ett konkurrensperspektiv är det viktigt att oseriösa aktörer hålls utanför mervärdesskattesystemet.

Registreringen är främst en formell åtgärd

Som skäl mot att införa möjligheter till avregistrering eller att neka registrering talar delvis att registreringen för mervärdesskatt främst är en formell åtgärd som syftar till att underlätta administrationen av skatten och kontrollen av att betalningsskyldigheten fullgörs. Statusen beskattningsbar person är inte i sig beroende av att personen är mervärdesskatteregistrerad. Det är tillräckligt att personen faktiskt agerar som en beskattningsbar person, dvs. självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet. Registreringen för mervärdesskatt är därmed utan betydelse för uppkomsten av betalningsskyldighet och avdragsrätt eftersom dessa följer direkt av bestämmelser i mervärdesskattelagen.

Av EU-domstolens rättspraxis framgår att det är tillåtet att neka en beskattningsbar person ett registreringsnummer för mervärdesskatt, men det får inte göras utan att det finns berättigade skäl (Ablessio, C-527/11, punkt 23). Av rättspraxis framgår även att medlemsstaterna för att säkerställa riktig uppbörd av mervärdesskatten och för att förebygga bedrägeri får föreskriva att en beskattningsbar person ska strykas från mervärdesskatteregistret, men är skyldiga att iaktta unionsrätten och dess allmänna rättsprinciper (Cityland, mål C-164/24, punkterna 36 och 38)

Enligt regeringen bör en person som använder en registrering för mervärdesskattebedrägerier hindras att få tillträde till mervärdesskattesystemet. En sådan åtgärd är en framåtsyftande åtgärd med syfte att stoppa mervärdesskattebedrägerier. Det bör därför införas en möjlighet för Skatteverket att besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt eller besluta att inte registrera en person om registreringen används eller det finns risk för att den kommer att användas som ett led vid undandragande av mervärdesskatt.

Möjligheten för Skatteverket att avregistrera en person eller neka registrering på den grunden att registreringen används som ett led i ett undandragande av mervärdesskatt är inte begränsat till gränsöverskridande mervärdesskattebedrägerier. Åtgärderna kan tillämpas även på nationella bedrägerier som avser mervärdesskatt.

Det bedöms inte finnas några alternativa lösningar som är effektivare när det gäller att begränsa tillgången till mervärdesskattesystemet för mervärdesskattebedrägerier. Förslagen kompletteras av VIES-förslaget i avsnitt 5.4, som huvudsakligen tar sikte på gränsöverskridande bedrägerier. Om de föreslagna åtgärderna att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt och neka registrering inte vidtas finns en risk att mervärdesskattebedrägerierna fortsätter på samma sätt som i dag.

När ska avregistrering och nekad registrering vara möjligt vid mervärdesskattebedrägerier?

Att helt avregistrera en person från mervärdesskatt eller neka registrering är mer ingripande åtgärder än att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES eftersom en avregistrering inte bara påverkar handel med andra EU-länder utan även nationell handel. Utgångspunkten måste därför vara högt ställda krav avseende de omständigheter som ligger till grund för ett beslut att avregistrera eller neka registrering på grund av mervärdesskattebedrägerier.

Åtgärderna bör i första hand ta sikte på personer vars verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består av transaktioner som ingår som ett led i undandragande av mervärdesskatt. Beträffande rekvisitet undandragande av mervärdesskatt, se avsnitt 5.4 under rubriken Rekvisitet ”undandragande av mervärdesskatt”.

Ett beslut att avregistrera eller neka registrering för mervärdesskatt är till sin natur framåtsyftande. En bedömning måste därför även i detta avseende göras utifrån om det finns en risk för att registreringen kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt. I likhet med de överväganden som görs avseende möjligheten att visa ett registrerings-

Prop. 2025/26:128 nummer som ogiltigt i VIES bör det vara fråga om en påtaglig risk. Beträffande rekvisitet påtaglig risk, se avsnitt 5.4 under rubriken Rekvisitet ”påtaglig risk”.

Förvaltningsrätten i Malmö efterfrågar förtydligande om åtgärderna kan vidtas i en situation där en beskattningsbar person inte kände till men borde känt till att denne genom sitt inköp deltog i en transaktion som utgjorde ett mervärdesskattebedrägeri. Regeringen konstaterar att av EU-domstolens rättspraxis följer att rätt till avdrag och undantag från skatteplikt kan vägras inte bara när den skattskyldiga personen själv har begått skatteundandragandet, utan även när denna person kände till eller borde ha känt till att vederbörande genom den aktuella transaktionen deltog i en transaktion som ingick i ett mervärdesskatteundandragande, vilket begicks av leverantören eller en annan aktör tidigare eller senare i leveranskedjan (se t.ex. Schoenimport ”Italmoda” Mariano Previti m.fl., C-131/13, C-163/13 och C-164/13). Det går enligt regeringen inte att uttala något generellt om hur riskbedömningen, som är framåtsyftande, påverkas av att en person vid tidigare transaktioner borde ha känt till att den deltagit i mervärdesskattebedrägeri. Det beror på omständigheterna i det enskilda fallet. I sammanhanget kan tilläggas att åtgärderna inte omfattar personer som inte känt till att de tidigare deltagit i transaktioner som varit ett led i undandraganden av mervärdesskatt, dvs. varit i god tro.

Förslagen om avregistrering och nekad registrering bedöms vidare vara förenliga med EU-rätten.

Rekvisitet ”registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande”

För att åtgärderna ska vara proportionerliga bör möjligheten att avregistrera eller neka registrering begränsas till att avse personer där registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används för undandragande av mervärdesskatt eller att det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet. Det är alltså fråga om bolag där transaktionerna som genomförs i verksamheten uteslutande eller så gott som uteslutande ingår som ett led i undandragande av mervärdesskatt. En bedömning av om verksamheten uteslutande eller så gott som uteslutande används för bedrägerier bör i första hand göras utifrån transaktionernas beloppsmässiga andel, dvs. ersättningen för leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinterna förvärv av varor som ingår som ett led i bedrägerier i förhållande till totala omsättningen för sådana transaktioner i verksamheten. För att uppnå en rättvisande bild bör dock en helhetsbedömning göras av verksamheten där även andra omständigheter kan vägas in såsom t.ex. transaktionernas antalsmässiga andel. I nyregistreringsfallen finns normalt inga historiska transaktioner vilket innebär att underlaget för riskbedömningen av naturliga skäl kommer att vara mindre.

Bevisbörda och beviskrav

Skatteverket har bevisbördan för att förutsättningarna för att besluta om avregistrering och att neka registrering till mervärdesskatt är uppfyllda. Det höga beviskravet ”visa” bedöms vara väl avvägt. Beviskravet motsvarar ”klart framgår”, som gäller för påförande av skattetillägg (se prop. 2010/11:165 s. 439).

Företagarna anser att bestämmelserna behöver kompletteras med rättsäkerhetsbestämmelser som gör att myndighetsbeslut med långtgående konsekvenser för företag fattas utifrån tillräckliga empiriska underlag och med möjlighet för skattebetalaren att korrigera eventuella oavsiktliga fel.

Regeringen konstaterar att rekvisiten i bestämmelsen uppställer höga krav för dess tillämplighet. Det höga beviskravet uppfyller tillsammans med möjligheten att begära omprövning och överklaga samt möjligheten att begära rättelse och skadestånd (se avsnitt 5.4 under rubriken Rättelse och skadestånd vid fel) de rättsäkerhetsgarantier som *Företagarna* efterfrågar. Några kompletterande rättsäkerhetsbestämmelser föreslås därför inte.

Redovisning av mervärdesskatt efter avregistrering eller nekad registrering

Avregistrering från mervärdesskatt eller nekad registrering på den grunden att registreringen används som ett led i undandragande av mervärdesskatt påverkar inte en persons betalningsskyldighet för mervärdesskatt eller rätten till avdrag för ingående mervärdesskatt. Det innebär att det måste finnas en möjlighet för personer som avregistreras eller nekas registrering att redovisa mervärdesskatt. Av 26 kap. 2 § SFL följer en skyldighet att lämna en skattedeclaration av den som är betalningsskyldig för mervärdesskatt eller enligt uppräkningsregler i 7 kap. 1 § SFL ska vara registrerad för mervärdesskatt av annan anledning. Vidare framgår av 26 kap. 5 § SFL att den som är skyldig att lämna en skattedeclaration i dessa fall ska fullgöra deklarationsskyldigheten genom att lämna en mervärdesskattedeclaration för redovisningsperioder. En person som inte är registrerad för mervärdesskatt kommer dock inte att tilldelas ett registreringsnummer för mervärdesskatt och kan därför inte lämna en sådan uppgift i mervärdesskattedeclarationen.

Lagförslag

Förslaget medför att två nya paragrafer, 7 kap. 10 och 11 §§, införs i skatteförfarandelagen.

6 Åtgärder för stärkt kontroll

6.1 Inledning

Bedrägerier med mervärdesskatt vid internationell handel är ett stort problem i Sverige och inom EU (se avsnitt 4.2 och 4.3). Utredningen har angett att en av de mest effektiva typerna av åtgärder mot sådana bedrägerier är att i ett tidigt skede vidta åtgärder som på olika sätt hindrar att personer med avsikt att utföra bedrägerier får tillgång till mervärdesskattesystemet. Utredningen grundar den bedömningen på uppgifter från utredande myndigheter och erfarenheter från andra länder. Kontrollen vid registreringen för mervärdesskatt är därför av central betydelse. Regeringen delar denna bedömning. I detta avsnitt behandlas

Prop. 2025/26:128 överbäganden och förslag till åtgärder för att förbättra kontrollen samt möjligheterna att redan vid registrering förhindra att personer som vill utnyttja mervärdesskattesystemet för bedrägerier får tillgång till systemet.

Utredningen har också gjort bedömningen att Skatteverket behöver utöka de antal kontroller som myndigheten genomför. Flera remissinstanser har instämt i den bedömningen. Den frågan ligger dock utanför detta lagstiftningsärende och kommer därför inte att behandlas.

6.2 Åtgärder för ökad kontroll gällande registreringen

6.2.1 Behovet av åtgärder

För att kunna genomföra mervärdesskattebedrägerier är det en nödvändig förutsättning att de aktörer som ingår i bedrägerierna har tillträde till mervärdesskattesystemet, dvs. är registrerade för mervärdesskatt. Det innebär att nya företag som är avsedda att användas för bedrägerier måste anmäla sig till Skatteverket för registrering. Det är även vanligt förekommande att befintliga redan registrerade företag används, s.k. historikföretag (se avsnitt 4.3). Genom att använda ett sådant befintligt företag så snabbas processen att få tillgång till mervärdesskattesystemet upp. Möjligheten att vidta åtgärder redan vid nyregistreringen eller registrering av ändrade förhållanden har därför stor betydelse för att förhindra att oseriösa aktörer får tillgång till mervärdesskattesystemet.

Av särskild vikt är att det finns möjlighet att identifiera och kontrollera den eller de personer som direkt eller indirekt står bakom registreringen. Oseriösa aktörer kan genom att anmäla oriktiga eller missvisande uppgifter vid registreringen skapa förutsättningar för att använda företaget för mervärdesskattebedrägerier. Det handlar särskilt om att det i stor utsträckning anmäls målvakter som företrädare för framför allt aktiebolag. Ett annat problem som också uppmärksammats är användning av falska eller på annat sätt oriktiga identiteter.

Europeiska kommissionen (kommissionen) har också framhållit vikten av en väl fungerande registrerings- och avregistreringskontroll. För att kunna ge rimliga garantier till skatteförvaltningarna för kvaliteten och tillförlitligheten hos de uppgifter som finns tillgängliga i VAT Information Exchange System (förkortad VIES), ska medlemsstaterna vidta nödvändiga åtgärder för att säkerställa att de uppgifter som lämnas av personer i syftet att bli registrerade för mervärdesskatt är fullständiga och tillförlitliga. Medlemsstaterna ska genomföra förfaranden för kontroll av dessa uppgifter utifrån resultatet av riskbedömning (artikel 22 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri).

Åtgärder som förenklar och förbättrar möjligheterna till kontroll behövs alltså såväl vid nyregistrering som ändring av registrerade uppgifter. Det behov som särskilt har uppmärksammats av utredningen är att det behöver finnas en möjlighet att kontrollera uppgifter om företrädare och ägare till bolag.

I syfte att försvåra användandet av historikföretag specifikt har utredningen övervägt att införa en obligatorisk anmälningsplikt vid överlåtelser av mervärdesskatteregistrerade juridiska personer. Enligt utredningens bedömning skulle det bl.a. innebära en förebyggande effekt på så sätt att säljaren blir mer uppmärksam på vem köparen är och att marknaden för företagsförmedling blir mer synlig. En sådan skyldighet skulle dock påverka en större grupp än de med avsikt att involvera sig i mervärdesskattebedrägerier. Det skulle också medföra administrativa kostnader för ägare till företag och även för Skatteverket. Denna åtgärd bedömdes därför inte som proportionerlig. Regeringen delar den bedömningen.

6.2.2 Ökade möjligheter att förelägga

Regeringens förslag

Skatteverket ska ges möjlighet att förelägga den som en anmälan om registrering för mervärdesskatt avser att lämna uppgifter om företrädare och ägare. Skatteverket ska även få möjlighet att förelägga den som är registrerad för mervärdesskatt att lämna sådana uppgifter.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer delvis överens med regeringens. Utredningen föreslår till viss del en annan språklig utformning. Utredningen föreslår även att Skatteverket ska få besluta att inte registrera den som anmälan avser eller att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om den som har förelagts att fullgöra vissa skyldigheter eller lämna vissa uppgifter inte följer föreläggandet.

Remissinstanserna

Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker förslaget eller är i huvudsak positiva till det. *FAR* för fram att det är viktigt att kontrollerna i samband med registrering blir träffsäkra.

Förvaltningsrätten i Malmö anser att om några särskilda förutsättningar ska vara uppfyllda för att ett föreläggande enligt den föreslagna bestämmelsen ska kunna beslutas bör det framgå av lagtexten.

Kammarrätten i Stockholm hänvisar till EU-domstolens dom av den 14 mars 2013 i mål C-527/11, *Ablessio*, och för fram att det förhållandet att ett föreläggande inte följs kan i sig inte utgöra grund för avregistrering eller nekad registrering.

Skälen för regeringens förslag

Det bör införas en möjlighet för Skatteverket att förelägga om företrädare eller ägare

Skatteverket har en skyldighet att registrera den som uppfyller villkoren för att registreras för mervärdesskatt enligt 7 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. Av bestämmelsens andra stycke följer att om den som ska registreras har en företrädare enligt 5 kap. är det

Prop. 2025/26:128 företrädaren som ska registreras i stället. Den som ska registreras ska enligt 7 kap. 2 § första stycket SFL anmäla sig till Skatteverket redan innan verksamheten påbörjas eller övertas. Bedömningen av om förutsättningarna för registrering är uppfyllda görs normalt på de uppgifter om verksamheten som sökanden har lämnat i anmälan. Det kan alltså vara tillräckligt för att registrering ska medges att det t.ex. lämnas uppgift om den verksamhet som företaget ska bedriva och att sådan verksamhet normalt betraktas som ekonomisk verksamhet. Om en uppgift som ligger till grund för en registrering ändras, ska den som är registrerad enligt 7 kap. 4 § SFL underrätta Skatteverket om ändringen.

För att kunna göra en bedömning av om den som en anmälan om registrering avser är ett skenföretag eller om det av annan anledning finns risk för att registreringen kan komma att användas som ett led i ett mervärdesskattebedrägeri behöver även uppgifter om företrädare och ägare kunna kontrolleras.

Skatteverket får i dag uppgifter om behörig företrädare och liknande från Bolagsverkets olika register, som aktiebolagsregistret och registret över verkliga huvudmän. Dessa register är viktiga informationskällor. Det förekommer dock att oseriösa aktörer anmäler oriktiga eller missvisande uppgifter för registrering hos Bolagsverket. Det händer också att företrädare anmäls men att anmälan inte leder till en registrering. En sådan anmälan har verkan från det att den kommer in och är alltså inte beroende av att den registreras. Vidare saknas i dagsläget ett aktieägarregister, vilket innebär att uppgifter om ägare till aktiebolag inte finns samlade. Det finns därmed en risk för att de uppgifter som Skatteverket får från Bolagsverket är oriktiga eller missvisande, vilket kan leda till att efterföljande beslut blir felaktiga.

Ökade möjligheter att förelägga om uppgifter om företrädare och ägare

Av 7 kap. 5 § SFL följer att Skatteverket får förelägga den som inte fullgör skyldigheten att ge in en anmälan för registrering eller att anmäla ändrade uppgifter att fullgöra skyldigheten eller att lämna uppgifter som myndigheten behöver för att kunna avgöra om någon sådan skyldighet finns.

Regeringen anser att det är väsentligt att de uppgifter som ligger till grund för registreringen är korrekta och tillförlitliga och att de kan ligga till grund för en kontroll av att den som anmälan avser faktiskt ska bedriva ekonomisk verksamhet. Genom en möjlighet till kontroll av att de personer som uppges vara företrädare för ett bolag också är de som styr verksamheten minskar möjligheterna att använda t.ex. s.k. målvakter.

I dag saknas uttryckligt lagstöd i fråga om vilka uppgifter som ska lämnas. Av utredningen framgår vidare att Skatteverket tillämpar 7 kap. 4 § SFL på så sätt att det endast är de uppgifter som direkt påverkar bedömningen av om ett företag fortsatt ska vara registrerat som ska anmälas, dvs. uppgifter om huruvida företaget bedriver ekonomisk verksamhet som medför betalningsskyldighet eller avdragsrätt för mervärdesskatt. Uppgifter om ändrad företrädare och ägare anses inte omfattas av bestämmelsen. Enligt regeringen behöver det vara möjligt för Skatteverket att dels kunna göra en kontroll av att den verksamhet som ska bedrivas är sådan ekonomisk verksamhet som uppfyller förutsättningarna för registrering, dels kunna kontrollera vem eller vilka som äger eller

företräder företaget, för att kunna bedöma om det är fråga om ett skenföretag.

En kontroll endast mot Bolagsverkets register kan inte anses tillräcklig eftersom det i dag inte kan garanteras att dessa uppgifter är korrekta. Det finns därför starka skäl som talar för att det ska tydliggöras i lag att Skatteverket får hämta in uppgifter om företrädare och ägare från den som anmälan avser eller från ett företag som redan är registrerat.

Förutsättningar för att besluta om föreläggande

En anmälan om registrering innehåller i många fall inte uppgifter om företrädare och ägare. Det är också vanligt att en anmälan vid ändrade förhållanden inte heller innehåller dessa uppgifter. Det är dock inte i alla ärenden som dessa uppgifter är nödvändiga för prövningen av förutsättningarna för registrering, utan en bedömning får göras från fall till fall. Om Skatteverket anser att det är behövligt ska myndigheten därför ha möjlighet att förelägga den som en anmälan avser eller den som redan är registrerad att komma in med uppgifter om företrädare och ägare.

Ett sådant behov kan t.ex. föreligga om det har kommit fram omständigheter som bedöms utgöra riskfaktorer för oseriös verksamhet eller andra omständigheter som gör att uppgifter om företrädare och ägare behöver kontrolleras. Möjligheten att förelägga ett företag som redan är registrerat för mervärdesskatt att komma in med uppgifter om ändrade förhållanden kan t.ex. aktualiseras med anledning av att Skatteverket har fått uppgift från Bolagsverket om ändrad registrering i aktiebolagsregistret av företrädare.

Det är alltså i fall där det finns oklarheter om bolagets företrädare eller ägare som möjligheten att besluta om föreläggande enligt förslaget bör användas. En bedömning av om det finns skäl att besluta om föreläggande ska göras i varje enskilt fall. Regeringen föreslår därför att Skatteverket ska få förelägga den som anmälan om registrering avser eller den registrerade att lämna uppgifter om företrädare och ägare.

Förvaltningsrätten i Malmö anser att det bör framgå av lagtexten att riskfaktorer för oseriös verksamhet har kommit fram. Det kan inte följa av en tillämpning av proportionalitetsprincipen eftersom det endast i speciella fall borde kunna bedömas som oproportionerligt att behöva lämna uppgifter om ägare eller företrädare.

Regeringen gör följande överväganden. Det som har redogjorts för ovan är exempel på i vilka situationer Skatteverket skulle kunna använda sig av den föreslagna föreläggandemöjligheten. Ett behov av att förelägga om företrädare och ägare skulle dock kunna finnas även i andra fall. Det är därför inte lämpligt att i lagtexten närmare ange i vilka specifika situationer bestämmelsen ska kunna tillämpas. Vidare ska Skatteverket enligt den befintliga bestämmelsen i 2 kap. 5 § SFL inför varje beslut om kontrollåtgärd göra en bedömning av om åtgärden är proportionerlig. Inom ramen för en sådan bedömning ska Skatteverket göra en avvägning mellan skälen för beslutet och det intrång beslutet innebär för den enskilda. Skatteverket behöver därmed enligt redan befintliga bestämmelser, inför ett beslut om föreläggande enligt förslaget, kunna redogöra för vilka skäl som finns för ett sådant beslut och varför det är motiverat.

FAR för fram att det är viktigt att reglerna är träffsäkra och att registreringsförfarandet inte försämrats för den stora majoriteten vanliga företag. Det är av vikt att registrering till mervärdesskatt inte fördröjs. Syftet med förslaget är inte att Skatteverket slentrianmässigt ska begära in uppgifter om företrädare och ägare, utan det ska endast ske i fall där det bedöms som behövligt. Mot den bakgrunden anser regeringen att risken för att förslaget medför att registreringsförfarandet fördröjs för seriösa företag som liten.

Konsekvenser av att ett föreläggande inte följs

Utredningen föreslår att Skatteverket ska kunna besluta att inte registrera eller att avregistrera en person för mervärdesskatt om den som har förelagts att komma in med uppgifter om företrädare och ägare eller uppgifter som avses i 7 kap. 5 § SFL inte följer föreläggandet.

Kammarrätten i Stockholm hänvisar till EU-domstolens dom av den 14 mars 2013 i mål C-527/11, *Ablessio*, punkt 34, och för fram att det förhållandet att ett föreläggande inte följs kan inte i sig utgöra grund för avregistrering eller nekad registrering och att det därför är viktigt att orsakerna bakom föreläggandet framgår.

I punkt 34, *Ablessio*, anger EU-domstolen att för att det ska anses proportionerligt i relation till syftet att förebygga skattebedrägeri, ska ett beslut att inte tilldela en beskattningsbar person ett individuellt registreringsnummer grunda sig på allvarliga indikationer som ger objektivt stöd för bedömningen att registreringsnumret för mervärdesskatt som den beskattningsbara personen tilldelas sannolikt kommer att användas för skattebedrägeri. Ett sådant beslut ska grunda sig på en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i fallet och på den samlade bevisning som framkommit vid en kontroll av de upplysningar som lämnats av det berörda företaget.

Vidare uttalar EU-domstolen i dom av den 3 april 2025 i mål C-164/24, *Cityland*, punkt 46, att en lagstiftning som gör det möjligt att stryka en beskattningsbar person från mervärdesskatterregistret, utan att det föreskrivs att myndigheterna ska göra en fullständig prövning av den beskattningsbara personens agerande för att bedöma huruvida det föreligger en risk för uteblivna skatteintäkter eller huruvida mervärdesskattebedrägerier är sannolikt går utöver vad som är nödvändigt för att säkerställa uppbörd av mervärdesskatten i sin helhet och bekämpa mervärdesskattebedrägeri.

Regeringen anser att EU-domstolen i sin praxis har ställt upp förhållandevis höga krav på när det kan anses proportionerligt att besluta att inte registrera någon för eller avregistrera någon från mervärdesskatt. Utredningens förslag har utformats på så sätt att det inte krävs någon prövning av de bakomliggande orsakerna till föreläggandet. Skatteverket ska i stället kunna vidta de föreslagna åtgärderna redan med anledning av att ett föreläggande inte har följts. Förslaget kräver enligt regeringen vidare analys. Regeringen går därför inte vidare med förslagen i nuläget.

Regeringen vill i denna del framhålla att Skatteverket, genom de föreslagna bestämmelserna i 7 kap. 10 och 11 §§ SFL (se avsnitt 5.5), under vissa förhållanden fortsatt har möjlighet att besluta om samma åtgärder.

Förslaget innebär att en ny paragraf, 7 kap. 6 §, införs i skatteförfarandelagen.

6.2.3 Personlig inställelse och identitetskontroll

Regeringens förslag

Om det vid en anmälan om registrering kommer fram att identiteten eller behörigheten att företräda företaget behöver kontrolleras ska Skatteverket ha möjlighet att förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen för identitetskontroll. Skatteverket ska även få möjlighet att förelägga den som är registrerad för mervärdesskatt att inställa sig personligen om det behövs för att kontrollera om uppgifter om den registrerade har ändrats.

Vid personlig inställelse ska vid en kontroll av identiteten den som innehar ett pass, ett identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen. Skatteverket ska få ta fingeravtryck och ansiktsbild för att kontrollera att de motsvarar de uppgifter som finns i handlingen.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer ska kunna meddela föreskrifter om undantag från skyldigheten att låta Skatteverket ta fingeravtryck.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer delvis överens med regeringens. Utredningen föreslår till viss del en annan språklig utformning och att Skatteverkets möjlighet att ta fingeravtryck och ansiktsbild ska vara knuten till att det finns ett lagringsmedium i den överlämnade handlingen, varifrån biometriska uppgifter kan hämtas. Utredningen föreslår också att Skatteverket ska få besluta att inte registrera eller att avregistrera den som anmälan avser eller den som är registrerad för mervärdesskatt om den som har förelagts att inställa sig personligen inte följer ett föreläggande eller inte kan styrka sin identitet eller behörighet.

Remissinstanserna

Majoriteten av remissinstanserna tillstyrker förslaget eller är i huvudsak positiva till det. *Kammarrätten i Stockholm* hänvisar till EU-domstolens dom av den 14 mars 2013 i mål C-527/11, *Ablessio*, och för fram att det förhållandet att ett föreläggande inte följs eller att den som inställer sig personligen inte kan styrka sin identitet eller behörighet inte i sig kan utgöra grund för avregistrering eller nekad registrering.

Skatteverket anser att förslaget bör justeras på så sätt att myndigheten ska ha möjlighet att ta fingeravtryck och ansiktsbild i fler fall.

Personlig inställelse

Av betänkandet framgår att ett särskilt problem som har uppmärksammats av utredningen är att det, förutom målvakter, även används falska eller utnyttjade identiteter vid registreringen till mervärdesskatt. Användandet av falska eller utnyttjade identiteter underlättas när identifiering inte sker vid fysiska möten. En åtgärd för att säkerställa företrädarens identitet och behörighet att företräda den juridiska personen är att göra det möjligt för Skatteverket att förelägga företrädaren att inställa sig personligen för kontroll av identiteten och behörigheten. En sådan möjlighet skulle underlätta när det finns misstankar om identitetsmissbruk eller att personen inte är behörig att företräda det aktuella bolaget. Personlig inställelse för anmälaren eller den som anmälan avser skulle då kunna vara ett värdefullt komplement i kontrollen.

Att kräva personlig inställelse för en säkrare identitetskontroll används i flera andra sammanhang, bl.a. inom folkbokföringsverksamheten och vid utfärdande av pass och nationellt id-kort. När det bl.a. gäller anmälan om inflyttning från utlandet får Skatteverket vid identitetskontrollen kräva att pass, identitetskort eller motsvarande handling överlämnas för kontroll. Även i de fall en person som redan är folkbokförd har begärt ändring av en uppgift om sin identitet kan Skatteverket begära att denne ska inställa sig personligen och i samband med det begära att identitetshandlingar ska överlämnas för kontroll (jfr 26 a och 26 b §§ folkbokföringslagen [1991:481]).

Även Bolagsverket har sedan den 1 januari 2025 möjlighet att förelägga om personlig inställelse i samband med en anmälan om registrering till aktiebolagsregistret. Detta under förutsättning att det behövs för att säkerställa anmälarens eller den anmäldas identitet eller behörighet att företräda bolaget (prop. 2024/25:8 s. 105 och 106).

Regeringen anser att det behövs en motsvarande möjlighet för Skatteverket att på ett säkrare sätt kontrollera identiteten hos en företrädare eller den som anmälan om registrering för mervärdesskatt avser eller dennes behörighet att företräda bolaget. Därigenom säkerställs ytterligare en prövning av identiteten och att personen är densamma som kan ha kontrollerats av Bolagsverket. Behovet av kontroll är stort och nödvändig eftersom det är vanligt i de fall det är fråga om brottsliga förfaranden att uppgifter om identiteter säljs efter att registrering har skett hos en myndighet. För en säkrare identitetskontroll bör Skatteverket även ha möjlighet att kräva personlig inställelse för sådan kontroll.

Vidare bör det även vid ändring av lämnade uppgifter vara möjligt att förelägga om personlig inställelse. En möjlighet att mer effektivt kontrollera och åtgärda redan registrerade historikföretag är av stor betydelse för att förhindra att de används för bedrägerier. Möjligheten att förelägga om personlig inställelse när ett företag redan är registrerat kan t.ex. aktualiseras med anledning av att Skatteverket får uppgifter från Bolagsverket om ändrade företrädare.

Regeringen föreslår därför att Skatteverket ska kunna förelägga om personlig inställelse. En personlig inställelse bör främst avse en kontroll av identiteten av den registrerade eller den som anmälan avser samt behörigheten för denne att företräda företaget. I det fall det är en juridisk

person som är registrerad innebär det att en företrädare för den juridiska personen ska kunna föreläggas att inställa sig personligen. Det bör vidare påminnas om att Skatteverket under vissa förutsättningar får förena ett föreläggande med vite enligt 44 kap. 2 § SFL för att förmå den skattskyldige att fullgöra sin skyldighet och för att begära in uppgifter som behövs för kontroll av identitet eller behörighet att företräda bolaget.

Lagrådet har framfört att det i lagrådsremissen inte närmare angetts hur eller varför även behörigheten ska kontrolleras genom personlig inställelse och att det finns behov av att under det fortsatta lagstiftningsarbetet närmare utveckla vad som ska kontrolleras.

Regeringen anser att det är Skatteverket som i varje enskilt fall får avgöra exakt vad som ska kontrolleras, skäl för kontrollen samt hur och varför behörigheten ska kontrolleras. Skatteverkets möjlighet att begära personlig inställelse och möjlighet till en fysisk identitetskontroll av bl.a. identitetshandlingar är avgörande och utgör en viktig del av kontrollen vid en registrering

För en kontroll av behörighet vid en personlig inställelse bör identiteten och behörigheten att företräda företaget kontrolleras mot eventuellt skriftligt material t.ex. från Bolagsverket avseende företrädaren eller den som anmälan om registrering för mervärdesskatt avser. Även relevanta kontrollfrågor kan ställas för att bedöma och kontrollera behörigheten. Vilka frågor som är relevanta i det enskilda fallet beror på de förhållanden som har föranlett den fördjupade kontrollen av identitet eller behörighet.

När det gäller den i lagrådsremissen föreslagna 7 kap. 7 § SFL lämnar Lagrådet också ändringsförslag av lagtexten. Paragrafen har utformats enligt Lagrådets förslag.

Identitetskontroll

För kontrollen av identiteten har identitetshandlingarna en avgörande roll. Med identitetshandlingar avses framför allt passhandlingar och identitetskort. Även andra handlingar som kan jämföras med sådana handlingar ska dock kunna godtas. Sådana handlingar innehåller, om de utfärdats på ett säkert sätt, de uppgifter om en person som behövs för att fastställa dennes identitet. För att underlätta kontrollen ska Skatteverket ha möjlighet att begära att pass, identitetskort eller annan motsvarande handling överlämnas vid den personliga inställelsen. Något krav på att identitetshandlingen alltid ska överlämnas bör dock inte införas. Om Skatteverket begär att handlingen ska överlämnas innebär det dock en skyldighet för den enskilde att överlämna den. Ett överlämnande av en handling avser ett tillfälligt överlämnande för att en kontroll ska kunna göras. En bedömning av identiteten får göras mot bakgrund av samtliga omständigheter i ärendet. När det gäller identitetskontroller inom folkbokföringsverksamheten görs dessa i praktiken på vissa servicekontor hos Statens servicecenter. Det bör övervägas att på lägre nivå än i lag reglera hur kontrollen av identiteten och behörigheten att företräda den juridiska personen ska utföras praktiskt. Detsamma bör övervägas gällande vilka handlingar som kan godtas som pass, identitetskort eller motsvarande handling samt vilka handlingar som kan godtas för att styrka behörigheten att företräda den juridiska personen.

Personlig inställelse och identitetskontroll kan upplevas som en olägenhet för den enskilde och kan även medföra en viss ökad arbetsbörda för Skatteverket och Statens servicecenter. Det är därför viktigt att sådana kontroller endast utförs när det finns ett starkt behov. Personlig inställelse kommer dock knappast att behöva tillämpas annat än i undantagsfall, när det av någon särskild anledning behövs för att kontrollera identitet och behörighet. Det kan exempelvis vara fråga om misstanke att målvakter eller falska eller utnyttjade identiteter har använts. Den misstanke som kan utgöra skäl för att utfärda ett föreläggande om personlig inställelse bör grunda sig på information som Skatteverket har tillgång till i det aktuella ärendet. Det kan vara fråga om omständigheter som bedöms utgöra riskfaktorer för oseriös verksamhet och som har uppmärksammats vid kontroller under handläggningen av ärendet.

När det gäller den i lagrådsremissen föreslagna 7 kap. 8 § första stycket SFL lämnar *Lagrådet* förslag på ändring av lagtext och anför att det av paragrafen framgår att vid kontroll av identiteten ska den som innehar pass, identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen. Av författningskommentaren framgår att det är ett tillfälligt överlämnande som avses för att möjliggöra en kontroll på plats. Lagrådets uppfattning är att det inte är tillfredsställande att lagtexten kan anses få en bredare innebörd än den som är avsedd. Om avsikten är att det endast ska vara fråga om ett tillfälligt överlämnande bör det framgå direkt av lagtexten.

Den aktuella paragrafen är utformad i enlighet med hur annan lagstiftning, som också reglerar identitetskontroll vid personlig inställelse, har utformats. Uttrycket ”överlämna handlingen” finns redan i dag i t.ex. 26 b § folkbokföringslagen och i 2 kap. 3 § lagen (2022:1697) om samordningsnummer. I dessa båda fall är fråga om ett tillfälligt överlämnande för en kontroll på plats vid den personliga inställelsen, vilket framgår av författningskommentarerna. Även i 5 a § passlagen (1978:302) finns uttrycket ”överlämna” för en kontroll. Om inte någon annan paragraf i passlagen är tillämplig utöver 5 a § innebär det att det även där är fråga om ett tillfälligt överlämnande för kontroll.

Såvitt är känt har avsaknaden av förtydliganden i själva lagtexten i ovan angivna lagar inte orsakat några tolkningsproblem innebärande att det har uppfattats som att det är fråga om något annat än just ett tillfälligt överlämnande. Regeringen finner inte skäl att i denna proposition frångå den skrivning som finns i annan lagstiftning för reglering av liknande situationer. En sådan ändring skulle kunna medföra inte avsedda tolkningskonsekvenser i annan lagstiftning. Av dessa skäl anser regeringen att någon ändring av lagtexten inte ska ske.

Användning av biometriska uppgifter

I många identitetshandlingar lagras biometriska uppgifter. Med biometriska uppgifter avses personuppgifter som erhålls genom en särskild teknisk behandling som rör en fysisk persons fysiska, fysiologiska eller beteendemässiga kännetecken och som möjliggör eller bekräftar identifieringen av denna fysiska person, såsom ansiktsbilder eller fingeravtrycksuppgifter, se artikel 4.14 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska

personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG.

Biometriska uppgifter kan användas för att kontrollera handlingens äkthet och att innehavaren är samma person som identitetshandlingen har utfärdats för. Vid identitetskontroller inom folkbokföringsverksamheten har Skatteverket sedan den 1 september 2023 möjlighet att vid en sådan kontroll ta fingeravtryck och ansiktsbild i digitalt format för att kontrollera att dessa motsvarar de uppgifter som kan finnas lagrade i t.ex. pass.

Av förarbetena som låg till grund för ändring i folkbokföringslagen framgår bl.a. följande (prop. 2021/22:217 s. 44–46). Att jämföra en persons biometriska uppgifter med sådana uppgifter som personen har lämnat i ett tidigare sammanhang anses vara ett säkert sätt för identifiering. För sådana åtgärder krävs emellertid att det finns ett underlag att jämföra mot. Ett vanligt sätt att lagra biometriska uppgifter är i lagringsmedium (chip) i identitetshandlingar, som t.ex. pass. Uppgifterna i handlingen kan jämföras med fingeravtryck och ansiktsbild som tas när den enskilde inställer sig. En sådan kontroll innebär en kontroll av att den som uppvisar handlingen är samma person som handlingen är utfärdad för och gör det möjligt att bedöma en handlingens äkthet.

Det är av stor betydelse att det i samband med identitetskontroll även inom ramen för registreringsförfarandet för mervärdesskatt kan kontrolleras att de handlingar som överlämnas är äkta och att innehavaren är samma person som handlingen är utfärdad för. Utredningen har därför föreslagit att det i samband med registrering till mervärdesskatt eller när registrerade uppgifter har ändrats, i likhet med vad som gäller inom folkbokföringsverksamheten, bör vara möjligt att jämföra en persons biometriska uppgifter med de som kan finnas lagrade i en överlämnad identitetshandling.

Skatteverket har framhållit att det bör finnas möjlighet för myndigheten att ta fingeravtryck och ansiktsbild även i de fall det av någon anledning inte är möjligt att läsa ut sådana uppgifter från lagringsmediet i den överlämnade handlingen. Det möjliggör en kontroll när det finns tekniska svårigheter att läsa av den information som finns i lagringsmediet.

Utredningens förslag har utformats på ett liknande sätt som i 26 c § folkbokföringslagen och 2 kap. 4 § lagen om samordningsnummer. De bestämmelserna har setts över av Utredningen om brottsbekämpning inom Skatteverket, som den 17 juni 2025 överlämnade sitt slutbetänkande *Folkbokföringsverksamhet, biometri och brottsbekämpning* (SOU 2025:75). Där föreslås att bestämmelsens lydelse ska ändras på så sätt att Skatteverket även ska ges möjlighet att ta fram biometriska uppgifter ur en ansiktsbild som finns synlig på en identitetshandling, för att kontrollera uppgifterna mot sådana uppgifter som myndigheten tar fram ur en nytagen ansiktsbild av den enskilde. Av betänkandet framgår att Skatteverket har den teknik som krävs för att genomföra sådana kontroller. Skälen för förslaget är bl.a. att det i utredningen har kommit fram att det är enkelt att förstöra ett lagringsmedium i en identitetshandling och att alla identitetshandlingar inte har ett lagringsmedium.

Förslaget om personlig inställelse och identitetskontroll syftar till att utöka Skatteverkets möjligheter till kontroll vid misstanke om att t.ex. målvakter eller historikföretag har använts i samband med registrering till mervärdesskatt. Mot den bakgrunden och det som framgår i det

Prop. 2025/26:128 betänkande som nämns ovan anser regeringen att det finns skäl att utöka den föreslagna bestämmelsens tillämpningsområde, i syfte att skapa förutsättningar för en mer säker identitetskontroll. Regeringen anser därför att Skatteverkets möjlighet att ta t.ex. ansiktsbild på den som inställer sig till en identitetskontroll inte endast ska begränsas till om det finns ett lagringsmedium i den överlämnade handlingen. Skatteverket bör även ha den möjligheten i de fall den överlämnade handlingen innehåller en synlig ansiktsbild från vilken myndigheten kan hämta biometriska uppgifter. De uppgifterna kan sedan kontrolleras mot de uppgifter som Skatteverket tar fram ur den nytagna ansiktsbilden.

Någon anledning att ge Skatteverket möjlighet att ta fingeravtryck i en situation då det finns tekniska svårigheter att ta fram biometriska uppgifter ur ett lagringsmedium eller ett sådant saknas finns inte. Det kan inte anses vara proportionerligt att ta fingeravtryck från den som inställer sig om det saknas underlag att jämföra uppgiften mot.

Förslaget om att ansiktsbild och fingeravtryck ska lämnas är proportionerligt

Förslaget om att ansiktsbild och fingeravtryck ska lämnas innebär att vissa grundläggande fri- och rättigheter behöver beaktas. Enligt 2 kap. 6 § första stycket regeringsformen är var och en gentemot det allmänna skyddad mot påtvingat kroppsligt ingrepp. Fotografering räknas inte som ett kroppsligt ingrepp. Det gör däremot fingeravtryckstagning (prop. 2017/18:35 s. 12 och prop. 2020/21:120 s. 16).

Skyddet mot påtvingat kroppsligt ingrepp är inte absolut utan får enligt 2 kap. 20 § regeringsformen i vissa fall begränsas genom lag. Begränsningar får enligt 2 kap. 21 § regeringsformen göras endast för att tillgodose ändamål som är godtagbara i ett demokratiskt samhälle och får aldrig gå utöver vad som är nödvändigt med hänsyn till det ändamål som har föranlett dem.

Ett skydd mot integritetsintrång av olika slag följer även av den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna (Europakonventionen) och lag eller annan föreskrift får inte meddelas i strid med Sveriges åtaganden på grund av Europakonventionen (2 kap. 19 § regeringsformen). Enligt artikel 8.1 i Europakonventionen har var och en rätt till respekt för sitt privat- och familjeliv. Det inbegriper i vissa fall en rätt till skydd mot att bli fotograferad (Danelius H., Danelius J., Bull och Cameron, Mänskliga rättigheter i europeisk praxis, 6 uppl., 2023, s. 460). Likaså får det antas att fingeravtryckstagning omfattas av skyddet (prop. 2014/15:32 s. 26 och prop. 2020/21:120 s. 17). Av artikel 8.2 framgår att inskränkningar i skyddet bara godtas om de har stöd i lag och i ett demokratiskt samhälle är nödvändiga med hänsyn till vissa uppräknade ändamål, däribland statens säkerhet, den allmänna säkerheten eller förebyggande av oordning eller brott. En bestämmelse om rätt till respekt för privat- och familjelivet finns även i artikel 7 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna. Möjligheten till begränsningar påminner om motsvarande möjligheter i regeringsformen och Europakonventionen.

Kontroll av biometriska uppgifter kan utgöra ett effektivt verktyg för att förhindra att t.ex. fälska eller utnyttjade identiteter används för registrering

till mervärdesskatt. Verifieringen blir också betydligt säkrare om inte bara fotografi utan även fingeravtryck får tas och jämföras. Fördelarna med att göra sådana biometriska kontroller som förslaget innebär och det allmänintresse sådana kontroller tjänar måste dock vägas mot det intrång som förfarandet kan medföra. Det är fråga om en jämförelse mellan den enskildes ansikte och fingeravtryck och de uppgifter som finns i den överlämnade handlingen. Det föreslagna förfarandet innebär en skyldighet att på begäran låta sig fotograferas och få sina fingeravtryck tagna. Det är såvitt fingeravtryckstagningen, fråga om ett påtvingat kroppsligt ingrepp (2 kap. 6 § första stycket regeringsformen). Även skyddet enligt artikel 8 i Europakonventionen aktualiseras. Skyldigheten att på begäran låta sig fotograferas och få sina fingeravtryck tagna uppstår dock endast vid behov av kontroll av identitet, t.ex. vid misstanke om falska eller utnyttjade identiteter. Det bör också beaktas att inga uppgifter ska sparas eller lagras i register för framtida sökningar.

Det finns ett starkt samhällsligt intresse av att de beslut om registrering som Skatteverket fattar är korrekta. Det föreslagna förfarandet är enligt regeringen nödvändigt och adekvat eftersom det innebär att Skatteverket på ett säkert sätt kan fastställa identiteten i samband med registreringen till mervärdesskatt eller vid kontroll av en företrädare för ett redan mervärdesskatteregistrerat bolag. Det bedöms inte finnas några alternativa lösningar som uppnår syftet med förslaget och regeringen bedömer sammantaget att den inskränkning som förslaget innebär inte går utöver vad som får anses nödvändigt med hänsyn till det ändamål som föranlett det. Förslaget bedöms därför vara proportionerligt och är förenligt med både regeringsformen och Europakonventionen.

Skyldigheten att låta sig fotograferas och lämna fingeravtryck bör dock mot denna bakgrund regleras i skatteförfarandelagen.

Med hänsyn till syftet med den föreslagna kontrollen att förhindra att oseriösa företag får tillgång till mervärdesskattesystemet för att utnyttja det för mervärdesskattebedrägerier och eftersom de föreslagna regleringarna innebär att uppvisande av pass eller identitetskort krävs enligt lag, uppfylls förutsättningar som uppställs i artikel 4.3 i rådets förordning (EG) nr 2252/2004 av den 13 december 2004 om standarder för säkerhetsdetaljer och biometriska kännetecken i pass och resehandlingar som utfärdas av medlemsstaterna (EU:s passförordning) respektive artikel 11.6 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2025/1208 om säkrare identitetskort för unionsmedborgare och uppehållshandlingar som utfärdas till unionsmedborgare och deras familjemedlemmar när de utövar rätten till fri rörlighet (EU:s id-kortsförordning).

Regeringen föreslår därför att innehavaren av en identitetshandling som överlämnas vid en kontroll av identiteten i samband med personlig inställelse, på begäran ska låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild för att kontrollera att de motsvarar de uppgifter som finns i handlingen.

Undantag från skyldigheten att lämna fingeravtryck

Regeringens förslag avser att genom kontroll av biometriska uppgifter förbättra möjligheterna att kontrollera om företrädaren är en målvakt eller om det förekommer falska eller utnyttjade identiteter. Biometriska

Prop. 2025/26:128 uppgifter ska endast lämnas på begäran. Det kan dock inte uteslutas att det kan finnas behov av att göra undantag från skyldigheten att lämna fingeravtryck på grund av att det är fysiskt omöjligt. Personen är dock fortfarande skyldig att på begäran inställa sig personligen. För att möjliggöra undantag behövs en bestämmelse om att regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer får meddela undantag från kravet på att låta Skatteverket ta fingeravtryck. Det kan vidare övervägas att i förordningsform ta in en bestämmelse som innebär att någon skyldighet att lämna fingeravtryck inte finns för den som är permanent fysiskt förhindrad att lämna sådana uppgifter.

När det gäller den i lagrådsremissen föreslagna 7 kap. 8 § fjärde stycket SFL lämnar *Lagrådet* förslag på ändring av lagtext och anför att bestämmelsen har fått en något otydlig utformning.

Likalydande bestämmelser och formuleringar avseende fråga om undantag från skyldighet att lämna fingeravtryck finns redan i andra lagar, se t.ex. 30 a § folkbokföringslagen (1991:481). Regeringen finner därmed inte skäl att göra någon förändring av den nu föreslagna bestämmelsen.

Konsekvenser av att ett föreläggande inte följs

Utredningen föreslår att Skatteverket ska kunna besluta att inte registrera eller avregistrera en person för mervärdesskatt om den som har förelagts att inställa sig personligen inte följer ett föreläggande eller inte kan styrka sin identitet eller behörighet.

Kammarrätten i Stockholm hänvisar till EU-domstolens dom i mål C-527/11, *Ablessio*, punkt 34, och för fram att det förhållandet att ett föreläggande inte följs eller att den som inställer sig inte kan styrka sin identitet eller behörighet inte i sig kan utgöra grund för avregistrering eller nekad registrering och att det därför är viktigt att orsakerna bakom föreläggandet framgår.

I punkt 34, *Ablessio*, anger EU-domstolen att för att det ska anses proportionerligt i relation till syftet att förebygga skattebedrägeri, ska ett beslut att inte tilldela en beskattningsbar person ett individuellt registreringsnummer grunda sig på allvarliga indikationer som ger objektivet stöd för bedömningen att registreringsnumret för mervärdesskatt som den beskattningsbara personen tilldelas sannolikt kommer att användas för skattebedrägeri. Ett sådant beslut ska grunda sig på en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i fallet och på den samlade bevisning som framkommit vid en kontroll av de upplysningar som lämnats av det berörda företaget.

Vidare uttalar EU-domstolen i domen i mål C-164/24, *Cityland*, punkt 46, att en lagstiftning som gör det möjligt att stryka en beskattningsbar person från mervärdesskatteregistret, utan att det föreskrivs att myndigheterna ska göra en fullständig prövning av den beskattningsbara personens agerande för att bedöma huruvida det föreligger en risk för uteblivna skatteintäkter eller huruvida mervärdesskattebedrägerier är sannolikt går utöver vad som är nödvändigt för att säkerställa uppbörd av mervärdesskatten i sin helhet och bekämpa mervärdesskattebedrägeri.

Regeringen anser att EU-domstolen i sin praxis har ställt upp förhållandevis höga krav på när det kan anses proportionerligt att besluta

att inte registrera någon för eller avregistrera någon från mervärdesskatt. Utredningens förslag har utformats på så sätt att det inte krävs någon prövning av de bakomliggande orsakerna till föreläggandet. Skatteverket ska i stället kunna vidta de föreslagna åtgärderna redan med anledning av att ett föreläggande inte har följts eller att den som inställer sig inte kan styrka sin identitet eller behörighet.

Förslaget kräver enligt regeringen vidare analys. Regeringen går därför inte vidare med förslagen i nuläget.

Regeringen vill i denna del framhålla att Skatteverket, genom de föreslagna bestämmelserna i 7 kap. 10 och 11 §§ SFL (se avsnitt 5.5), under vissa förhållanden fortsatt har möjlighet att besluta om samma åtgärder.

Lagförslag

Förslaget innebär att två nya paragrafer, 7 kap. 7 § och 8 § första, andra och fjärde stycket införs i skatteförfarandelagen.

6.2.4 Personuppgiftsbehandling

Regeringens förslag

Personuppgifter såsom ansiktsbild, fingeravtryck och de biometriska uppgifter som tas fram vid en personlig inställelse ska omedelbart förstöras när kontrollen har genomförts. Bestämmelsen om omedelbar förstörelse ska införas i skatteförfarandelagen.

Regeringens bedömning

Den reglering som kommer att finnas på personuppgiftsområdet utgör tillräcklig reglering för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske med anledning av förslagen. Det behöver således inte införas någon ytterligare reglering av denna behandling.

Utredningens förslag och bedömning

Förslaget från utredningen och utredningens bedömning stämmer inte överens med regeringens. Utredningens förslag utgår från att lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet är tillämplig vid Skatteverkets behandling av personuppgifter och utredningen föreslår därför viss kompletterande reglering. Utredningen föreslår också att bestämmelserna om omedelbar förstörelse av de framtagna uppgifterna ska införas i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Remissinstanserna

Skatteverket anser att det behöver förtydligas om den föreslagna personuppgiftsbehandlingen sker för ändamålet tillsyn samt tillstånd- och lämplighetsprövning och annan liknande prövning i 1 kap. 4 § 5 lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Prop. 2025/26:128 Skatteverket anser också att det kan ifrågasättas om behandlingen av personuppgifterna ska ske i beskattningsdatabasen. Vidare anför Skatteverket att bestämmelsen som anger att uppgifterna omedelbart ska förstöras kan placeras i skatteförarandelagen.

Integritetsskyddsmyndigheten framhåller att det kan vara lämpligt att begränsa tillämpningsområdet för den föreslagna bestämmelsen om vilka uppgifter som Skatteverket får behandla.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Förslaget om stärkt identitetskontroll ger upphov till personuppgiftsbehandling hos Skatteverket

Förslagen om att ansiktsbild och fingeravtryck ska lämnas och kunna kontrolleras mot motsvarande uppgifter i en överlämnad handling innebär att personuppgifter kommer att behöva behandlas. Det står därmed klart att förslagen ger upphov till sådan personuppgiftsbehandling som omfattas av Europaparlamentets och rådets förordning (EU) 2016/679 av den 27 april 2016 om skydd för fysiska personer med avseende på behandling av personuppgifter och om det fria flödet av sådana uppgifter och om upphävande av direktiv 95/46/EG (allmän dataskyddsförordning), nedan kallad EU:s dataskyddsförordning. EU:s dataskyddsförordning är i alla delar bindande och direkt tillämplig i samtliga EU:s medlemsstater. Förordningen, som utgör den generella regleringen av personuppgiftsbehandling inom EU, tillåter och förutsätter ibland att medlemsstaterna kompletterar förordningen med nationell lagstiftning. EU:s dataskyddsförordning kompletteras genom lagen (2018:218) med kompletterande bestämmelser till EU:s dataskyddsförordning (dataskyddslagen).

Behandlingen av personuppgifter kommer att ha rättslig grund och vara proportionerlig

För att den personuppgiftsbehandling som förslagen kräver ska vara tillåten måste åtminstone ett av villkoren i artikel 6.1 i EU:s dataskyddsförordning vara uppfyllt. I artikel 6.1 i EU:s dataskyddsförordning regleras vilka rättsliga grunder som måste föreligga för att behandling av personuppgifter ska vara laglig. Enligt artikel 6.3 första stycket i EU:s dataskyddsförordning ska den aktuella grunden för behandlingen fastställas i enlighet med unionsrätten eller en medlemsstats nationella rätt. Enligt artikel 6.3 andra stycket ska vidare syftet med behandlingen vara nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning. Av 2 kap. 2 § dataskyddslagen följer bl.a. att personuppgifter får behandlas med stöd av artikel 6.1 e i EU:s dataskyddsförordning om behandlingen är nödvändig för att utföra en uppgift av allmänt intresse som följer av lag eller annan författning eller som ett led i den personuppgiftsansvariges myndighetsutövning enligt lag eller annan författning. Av artikel 6.3 andra stycket i EU:s dataskyddsförordning följer vidare att medlemsstaternas nationella rätt ska uppfylla ett mål av allmänt intresse och vara proportionell mot det legitima mål som eftersträvas.

Regeringen föreslår att de fingeravtryck, den ansiktsbild och de biometriska uppgifter som finns i handlingar ska få tas fram ur dessa och

genom ett automatiserat förfarande jämföras med motsvarande uppgifter som Skatteverket får ta av den som uppvisar handlingen. Syftet med behandlingen är att kontrollera innehavarens identitet och handlingens äkthet. Behandlingen utgör ett led i Skatteverkets myndighetsutövning och är nödvändig för att tillgodose det allmänna intresset av att korrekta uppgifter ligger till grund för mervärdesskatteregistreringen. Den aktuella grunden för behandlingen är vidare fastställd i den nationella rätten på det sätt som krävs enligt artikel 6.3 i EU:s dataskyddsförordning, bl.a. genom den föreslagna nya bestämmelsen i 7 kap. 8 § SFL.

Vad gäller bedömningen av om personuppgiftsbehandlingen är proportionerlig gör regeringen följande bedömning. De uppgifter som kommer att behandlas rör enskildas personliga förhållanden. Ändamålet med den behandling som föranleds av förslaget är ytterst en korrekt mervärdesskatteregistrering och beskattning. Registreringen till mervärdesskatt har stor betydelse både i förhållande till samhället och till andra enskilda. Det är därför angeläget att uppgifterna stämmer överens med verkliga förhållanden. Det är också angeläget att en person över tid uppträder under en och samma identitet vid kontakter med myndigheter och andra och att risken för att en person uppträder under flera olika identiteter minimeras. Den föreslagna identitetskontrollen som innebär att biometriska uppgifter ska få behandlas syftar inte till annat än att säkerställa att en person är den som han eller hon utger sig för att vara och eventuellt att säkerställa att en handling är äkta. En säkrare identitetskontroll leder i det enskilda fallet till större upptäcktsrisk för personer som utger sig för att vara någon annan.

Förfarandet, där den som ska inställa sig personligen för identitetskontroll på begäran ska låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild, utgör ett intrång i den personliga integriteten. Som utvecklas nedan rör det sig också om en kontroll av känsliga personuppgifter. Mot det ökade integritetsintrånget måste dock de allmänintressen som motiverar förslaget vägas. Det finns ett starkt samhälleligt intresse av att de beslut om registrering som Skatteverket fattar är korrekta och att uppgifterna således är korrekta och överensstämmer med verkligheten. Nyttan med en säkrare identitetskontroll genom det förslag som nu lämnas innebär att begränsningar av integritetsskyddet får accepteras. Behandlingen är nödvändig och adekvat eftersom den innebär att Skatteverket med minsta möjliga ingrepp i den personliga integriteten på ett säkert sätt kan fastställa identiteten i samband med registreringen till mervärdesskatt eller vid kontroll av en företrädare för ett redan mervärdesskatteregistrerat bolag. Vid en avvägning mellan Skatteverkets behov av den personuppgiftsbehandling som blir en följd av förslaget och den enskildes rätt till skydd för den personliga integriteten anses personuppgiftsbehandlingen vara proportionerlig. Härvid beaktas även att de biometriska uppgifter som tas fram inte ska sparas eller användas på något annat sätt och att bestämmelsen avseende kontrollerna kommer att vara reglerad i lag. Det ska här också framhållas att identitetskontroller endast ska göras i undantagsfall när det av någon särskild anledning behövs för att kontrollera identitet och behörighet. Regeringen gör bedömningen att behovet av att säkerställa att de uppgifter som registreras är riktiga väger tyngre än det integritetsintrång som behandlingen kan tänkas medföra och

Prop. 2025/26:128 att det ökade intrånget i den personliga integriteten därmed är godtagbart. Personuppgiftsbehandlingen bedöms alltså vara proportionerlig.

Den befintliga regleringen är tillräcklig för den personuppgiftsbehandling som kan komma att ske med anledning av regeringens förslag.

Det finns inte behov av kompletterande reglering för Skatteverkets personuppgiftsbehandling

I propositionen Framtidens dataskydd vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogdemyndigheten (prop. 2025/26:88), som beslutades den 16 december 2025, föreslår regeringen bl.a. att lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ska upphävas och ersättas av en ny lag, beskattningsdatalagen. Den nya lagen föreslås träda i kraft den 2 april 2026. Enligt den föreslagna beskattningsdatalagen ska Skatteverket få behandla personuppgifter om det är nödvändigt för att utföra verksamhet som ingår i beskattningsverksamheten. I beskattningsverksamheten ingår bl.a. fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatter och avgifter, samt annan liknande uppgift som Skatteverket ska utföra. Vidare ingår även tillsyn samt lämplighets- och tillståndsprövning och annan liknande prövning

Skatteverket påpekar i sitt remissvar att det kan ifrågasättas om behandlingen av personuppgifterna ska ske i beskattningsdatabasen, eftersom uppgifterna bara får behandlas inom ett ärende och omedelbart ska förstöras. Regeringen konstaterar att i prop. 2025/26:88 görs bedömningen att den hittills gällande regleringen av beskattningsdatabasen inte är lämplig att föra över till den nya beskattningsdatalagen. I regeringens förslag till den nya beskattningsdatalagen finns därför inga motsvarande bestämmelser om uppgiftsbehandling i en databas. Vidare bedöms den personuppgiftsbehandling som tillfälligt kommer att ske vid en personlig inställelse för kontroll och behörighet vara nödvändig för verksamhet som ingår i Skatteverkets beskattningsverksamhet och därmed tillåten enligt förslaget till ny beskattningsdatalag. Den personuppgiftsbehandling som förslaget om identitetskontroll ger upphov till kommer således att omfattas av den föreslagna beskattningsdatalagen. Eftersom bestämmelserna om personlig inställelse för kontroll av identitet och behörighet föreslås träda i kraft den 1 juli 2026 finns det inte behov av någon kompletterande reglering på personuppgiftsområdet.

Enligt den föreslagna beskattningsdatalagen ska Skatteverket få behandla personuppgifter om det är nödvändigt för att utföra verksamhet som ingår i beskattningsverksamheten. Någon motsvarighet till den nuvarande bestämmelsen i 2 kap. 3 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet om vilka uppgifter som får behandlas föreslås inte. Skatteverket har vidare anfört att det behöver förtydligas att den föreslagna personuppgiftsbehandlingen sker för ändamålet tillsyn och lämplighetsprövning och annan liknande prövning i 1 kap. 4 § 5 lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet. Regeringen konstaterar att den nya beskattningsdatalagens ändamålsbestämmelser har en något annorlunda utformning. Skatteverket ska enligt förslaget bl.a. få behandla personuppgifter om det är nödvändigt för att utföra verksamhet som ingår

i beskattningsverksamheten (se 7 § och 3 § 5 beskattningsdatalagen jämförd med 1 kap. 4 § 5 lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet). Som konstaterats ovan görs bedömningen att den personuppgiftsbehandling som tillfälligt kommer att ske vid en personlig inställelse för kontroll och behörighet kommer vara nödvändig för verksamhet som ingår i Skatteverkets beskattningsverksamhet och därmed tillåten enligt förslaget till ny beskattningsdatalag. Den föreslagna personuppgiftsbehandlingen bedöms därför rymmas inom de föreslagna ändamålsbestämmelserna.

Integritetskyddsmyndigheten framhåller att eftersom beskattningsverksamheten är omfattande kan det vara lämpligt att begränsa tillämpningsområdet för den föreslagna bestämmelsen om vilka uppgifter som Skatteverket får behandla. Som har angetts ovan är en förutsättning för att behandla personuppgifter att det finns en rättslig grund som också är fastställd i nationellt rätt. Skatteverkets möjlighet att samla in och använda fingeravtryck, ansiktsbild och de biometriska uppgifter som tas fram ur dessa är genom den föreslagna bestämmelsen i 7 kap. 8 § SFL begränsad till den kontroll som avses där. Som regeringen redogör för nedan föreslås bestämmelsen därtill föreskriva att uppgifterna som har samlats in ska förstöras omedelbart efter genomförd kontroll. Risken för att sådana uppgifter skulle komma att användas på ett felaktigt sätt med anledning av den föreslagna ändringen bedöms därför som låg. Vidare, som har angetts ovan, föreslås i propositionen Framtidens dataskydd vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogdemyndigheten (prop. 2025/26:88) att Skatteverket ska få behandla personuppgifter om det är nödvändigt för att utföra verksamhet som ingår i beskattningsverksamheten. Regeringen anser inte att någon ytterligare begränsning behövs.

Det finns stöd för behandling av känsliga personuppgifter

Biometriska uppgifter är enligt artikel 4.14 i EU:s dataskyddsförordning personuppgifter som erhållits genom en särskild teknisk behandling som rör en fysisk persons fysiska, fysiologiska eller beteendemässiga kännetecken och som möjliggör eller bekräftar identifieringen av denna fysiska person, såsom ansiktsbilder eller fingeravtrycksuppgifter. Biometriska uppgifter för att entydigt identifiera en fysisk person räknas som sådana känsliga uppgifter som omfattas av artikel 9.1 i EU:s dataskyddsförordning. Huvudregeln enligt artikel 9.1 är att känsliga personuppgifter inte får behandlas. I artikel 9.2 finns ett flertal undantag från huvudregeln. Känsliga uppgifter får bl.a. behandlas om en behandling är nödvändig av hänsyn till ett viktigt allmänt intresse, på grundval av unionsrätten eller medlemsstaternas nationella rätt, vilken ska stå i proportion till det eftersträvade syftet, vara förenligt med det väsentliga innehållet i rätten till dataskydd och innehålla bestämmelser om lämpliga och särskilda åtgärder för att säkerställa den registrerades grundläggande rättigheter och intressen (artikel 9.2 g i EU:s dataskyddsförordning).

Artikel 9.2 g i EU:s dataskyddsförordning är direkt tillämplig men det är möjligt för medlemsstaterna att i nationell rätt införa mer specifika bestämmelser även avseende känsliga personuppgifter (artikel 6.2 och skäl 10 EU:s dataskyddsförordning). Artikel 9.4 i EU:s dataskyddsförordning föreskriver vidare att medlemsstater får behålla eller införa ytterligare

Prop. 2025/26:128 villkor, även begränsningar, för behandlingen av genetiska eller biometriska uppgifter eller uppgifter om hälsa. Det finns även stöd för behandling av sådana känsliga personuppgifter i förslaget till den nya beskattningsdatalagen. Av 10 § beskattningsdatalagen följer att känsliga personuppgifter får behandlas om det är nödvändigt med hänsyn till ändamålet med behandlingen.

Omedelbar förstörelse av personuppgifter

Uppgifter som har samlats in för att en kontroll ska kunna genomföras finns, när kontrollen är klar, fortfarande kvar. I 1 kap. 7 § lagen (2001:182) om behandling av personuppgifter i Skatteverkets folkbokföringsverksamhet finns en bestämmelse om omedelbar förstörelse av den typ av personuppgifter som det nu är fråga om. I likhet med vad som gäller enligt den regleringen föreslår regeringen att fingeravtryck, ansiktsbild och de biometriska uppgifter som har tagits fram ur dessa i samband med personlig inställelse och identitetskontroll omedelbart ska förstöras efter genomförd kontroll.

I propositionen Framtidens dataskydd vid Skatteverket, Tullverket och Kronofogdemyndigheten (prop. 2025/26:88) föreslås att de nya datalagarna ska renodlas från materiell rätt och endast innehålla bestämmelser om dataskydd. I propositionen föreslås därför bl.a. att bestämmelserna om omedelbar förstörelse i lagen om behandling av personuppgifter i Skatteverkets folkbokföringsverksamhet ska flyttas till folkbokföringslagen respektive lagen (2022:1697) om samordningsnummer. *Skatteverket* har med hänsyn till detta på samma sätt i sitt remissvar inom ramen för detta lagstiftningsprojekt föreslagit att den föreslagna bestämmelsen om omedelbar förstörelse av de personuppgifter som tas in i samband med den personliga inställelsen och identitetskontrollen vid mervärdesskatteregistrering och kontroll av en företrädare för ett redan mervärdesskatteregistrerat bolag ska föras in i skatteförfarandelagen som ett tredje stycke till den föreslagna nya bestämmelsen i 7 kap. 8 §. Regeringen anser att det i detta fall är lämpligt att den aktuella bestämmelsen, i likhet med vad Skatteverket föreslagit, förs in i skatteförfarandelagen.

Lagförslag

Förslaget innebär att en ny paragraf, 7 kap. 8 § tredje stycket, införs i skatteförfarandelagen.

6.2.5 Sekretess

Regeringens bedömning

Fingeravtryck, ansiktsbild och de biometriska uppgifter som har tagits fram i samband med identitetskontrollen medför inget behov av några ändringar i offentlighets- och sekretesslagstiftningen.

Bedömningen från utredningen stämmer överens i sak med regeringens.

Remissinstanserna

Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

Fingeravtryck, ansiktsbild och de biometriska uppgifter som har tagits fram i samband med identitetskontrollen medför inget behov av några ändringar i offentlighets- och sekretesslagstiftningen. Enligt regeringens förslag ska fingeravtryck, ansiktsbild och de biometriska uppgifter som tagits fram förstöras omedelbart efter att en kontroll har genomförts (se avsnitt 6.2.4). Förfarandet har vissa likheter med regelverket för kontroll av biometriska uppgifter vid passansökan. När passet har lämnats ut eller passansökan har återkallats eller avslagits förstörs de biometriska uppgifter som tas fram ur fingeravtryck och ansiktsbilder enligt 6 a § passlagen (1978:302). Denna ordning har i förarbetena analyserats från sekretessynpunkt (se prop. 2004/05:119 s. 43–46). De biometriska uppgifter som tas fram innan passet utfärdas har då ansetts utgöra en mellanprodukt till det färdiga passet. Sådana handlingar blir, enligt 2 kap. 12 § andra stycket tryckfrihetsförordningen, inte allmänna om de inte expedieras eller tas om hand för arkivering.

Den identitetskontroll som Skatteverket utför är inte avsedd att användas i en slutlig handling på samma sätt som vid utfärdande av pass. Den biometriska kontrollen i samband med identitetskontrollen får i stället ses som en självständig åtgärd inom ramen för ett pågående ärende. Fingeravtryck, ansiktsbild och de biometriska uppgifter som tas upp är tillgängliga för Skatteverket med tekniska hjälpmedel. Det är därmed fråga om handlingar som förvaras hos myndigheten enligt 2 kap. 3 och 6 §§ tryckfrihetsförordningen. Sådana handlingar anses enligt 2 kap. 4 och 10 §§ samma lag som allmänna när de har upprättats, vilket torde inträffa när det ärende till vilket handlingarna är hänförliga har slutbehandlats hos myndigheten. Som nämnts ska emellertid dessa uppgifter som kontrolleras och jämförs, med regeringens förslag, omedelbart förstöras när kontrollen är utförd. Utifrån dessa förutsättningar gör regeringen bedömningen att de uppgifter som har tagits fram i samband med kontrollen aldrig blir allmänna handlingar. Det innebär att frågan om sekretess inte heller aktualiseras.

7 Avräkningsspärr på skattekontot

7.1 Gällande rätt

7.1.1 Allmänt om skattekonto

Skatteverket ska för varje skattskyldig person upprätta ett skattekonto. På skattekontot ska myndigheten registrera skatter och avgifter som ska

Prop. 2025/26:128 tillgodoräknas, belopp som ska dras ifrån eller läggas till slutlig skatt samt inbetalningar och utbetalningar.

De skatter och avgifter som omfattas av skattekontosystemet och som ska betalas, registreras (debiteras) på skattekontot på skattens eller avgiftens förfallodag (61 kap. 2 § skatteförfarandelagen [2011:1244], förkortad SFL). Betalningar som görs till Skatteverkets särskilda konto för skatteinbetalningar tillgodoförs (krediteras) löpande på det skattekonto som inbetalaren har angett. Beslut om sänkt skatt, avgift, mervärdesskatt eller punktskatt att återfå och andra belopp som ska tillgodoräknas (krediteras) registreras också löpande på skattekontot.

Varje månad görs en avstämning av skattekontot. Avstämning av ett skattekonto innebär att Skatteverket jämför inbetalda och andra tillgodoräknade belopp med belopp som debiterats, räknar och påför ränta på skattekontot samt räknar ut ett aktuellt saldo (61 kap. 7 § SFL).

Avräkning ska alltid göras från den sammanlagda skatte- och avgiftsskulden (62 kap. 11 § SFL). Det finns ingen avräkningsordning avseende enskilda skatter och avgifter utan inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Det är alltså normalt inte möjligt att styra betalningen till en viss skuld. Dock finns en bestämmelse i 62 kap. 15 § SFL om att inbetalningar och andra tillgodoförda belopp under en avstämningsperiod ska proportioneras mot skulder som registrerats på skattekontot under samma period. Denna beräkning har bara betydelse när inbetalningar och andra tillgodoräknade belopp för perioden inte täcker alla skulder som debiterats under samma period.

7.1.2 Återbetalning

Om en avstämning av skattekontot visar att det finns ett överskott på kontot, ska beloppet enligt vissa i 64 kap. 2 § SFL angivna förutsättningar betalas tillbaka.

Uppskjuten återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt

Om en skattedeklaration behöver kontrolleras får Skatteverket enligt 14 kap. 7 § andra stycket skatteförfarandeförordningen (2011:1261) besluta att återbetalningen av överskjutande ingående mervärdesskatt ska skjutas upp. Av bestämmelsens tredje stycke följer att ett beslut om att skjuta upp en återbetalning för kontroll förfaller om Skatteverket inte beslutar om föreläggande enligt 37 kap. 6–10 §§ SFL eller revision inom en månad från dagen för beslutet.

EU-rätt

Enligt artikel 167 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) inträder avdragsrätten för mervärdesskatt vid den tidpunkt då den avdragsgilla skatten blir utkrävbar. Av artikel 168 a följer att i den mån varorna och tjänsterna används för den beskattningsbara personens beskattade transaktioner ska denne ha rätt att, i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner, från den mervärdesskatt som han är skyldig att

betala dra av mervärdesskatt som ska betalas eller har betalats i medlemsstaten för varor som har levererats, eller kommer att levereras, till honom eller för tjänster som har tillhandahållits, eller kommer att tillhandahållas till honom av en annan beskattningsbar person. I artikel 179 första stycket anges att den beskattningsbara personen ska göra avdraget genom att från det totala mervärdesskattebelopp som ska betalas för en given beskattningsperiod subtrahera det totala skattebelopp för vilket avdragsrätt har inträtt under samma period och utövas i enlighet med bestämmelserna i artikel 178.

Av artikel 183 första stycket i mervärdesskattedirektivet framgår att om avdragen för en viss beskattningsperiod överstiger den mervärdesskatt som ska betalas får medlemsstaterna föra över det överskjutande beloppet till nästa period eller göra en återbetalning enligt de villkor som de ska fastställa.

I artikel 273 första stycket i mervärdesskattedirektivet föreskrivs att medlemsstaterna får införa andra skyldigheter som de finner nödvändiga för en riktig uppbörd av mervärdesskatten och för förebyggande av bedrägeri med förbehåll för kravet på likabehandling av inhemska transaktioner och transaktioner som utförs mellan medlemsstater av beskattningsbara personer och på villkor att dessa skyldigheter inte i handeln mellan medlemsstaterna leder till formaliteter i samband med en gränspassage.

7.2 Överskjutande ingående mervärdesskatt ska inte tillgodoräknas

Regeringens förslag

Om Skatteverket har inlett en kontroll av en mervärdesskattedeklaration och det finns risk för skatteundandragande ska Skatteverket ha möjlighet att besluta om att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas i avvaktan på att kontrollen slutförs. Ett sådant beslut ska bara få fattas om den överskjutande ingående mervärdesskatten uppgår till ett betydande belopp.

Den mervärdesskatt som omfattas av ett sådant beslut ska inte beaktas vid tillämpning av likafördelningsmetoden.

Skatteverket ska få fatta ett beslut att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas utan att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

Beslutet ska avse högst ett belopp som motsvarar den överskjutande ingående mervärdesskatten som omfattas av kontrollen.

Tiden för beslutet ska bestämmas till längst två år efter dagen för beslutet. Om beslut om omprövning inte har fattats inom denna tid och det finns särskilda skäl ska tiden få förlängas med sex månader i taget.

Om förhållandena för beslutet har ändrats sedan beslutet fattats eller beloppet bestämts eller om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket upphäva beslutet eller sätta ned beloppet.

Om Skatteverket genom ett beslut om omprövning sätter ned den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten ska beslutet fortsätta gälla till och med förfallodagen för den skatt som fastställts enligt omprövningsbeslutet.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Konkurrensverket, Näringslivets Skattedelegation, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, *Srf Konsulterna* och *Statistiska centralbyrån* tillstyrker förslaget eller har inga synpunkter.

FAR ifrågasätter att beviskravet har bestämts till *risk* för skatteundrandragande. *Förvaltningsrätten i Malmö* anser att den föreslagna lydelsen av bestämmelsen i 63 a kap. 4 § SFL är otydlig. Slutligen för förvaltningsrätten fram att det bör övervägas om det ska införas en bestämmelse med innebörden att den enskilde kan begära att beslutet upphävs eller ändras.

Skatteverket anger att det vore önskvärt med en förklaring av vad som avses med begreppet ”betydande belopp”.

Skälen för regeringens förslag

När en mervärdesskattedeklaration kommer in fattas normalt ett beskattningsbeslut automatiskt. Om överskjutande ingående mervärdesskatt redovisas i deklarationen kommer ett belopp motsvarande den mervärdesskatten att tillgodoräknas skattekontot.

Regeringen anser att en viktig åtgärd för att stävja mervärdesskattebedrägerier är att begränsa möjligheten för den som är inblandad i sådana bedrägerier att kunna tillgodogöra sig överskjutande ingående mervärdesskatt. Skatteverket har i dag möjligheten att besluta att skjuta upp en återbetalning av mervärdesskatt om det finns ett behov av att utreda och kontrollera redovisningen. Ett sådant beslut hindrar dock inte att det krediterade beloppet avräknas mot andra skulder på skattekontot.

Vid gränsöverskridande mervärdesskattebedrägerier, t.ex. karusellbedrägerier, görs ett unionsinternt förvärv. Det förvärvet ger upphov till en redovisningsskyldighet för utgående och ingående mervärdesskatt men utmynnar normalt i ett ”nollsummespel” som inte medför att skatt att betala in till staten uppkommer, se avsnitt 4.2–4.3. De företag som i ett senare led i transaktionskedjan redovisar den överskjutande ingående mervärdesskatten har ofta sålt varorna eller tjänsterna vidare till ett annat land utan att debitera mervärdesskatt vid försäljningen.

Av vad som framgår av utredningen förekommer det enligt uppgifter från Skatteverket också missbruk av skattekontot genom att oriktiga mervärdesskattedekARATIONER med överskjutande ingående mervärdesskatt lämnas in, där det överskjutande beloppet avräknas mot andra debiteringar på skattekontot.

Den överskjutande ingående mervärdesskatt som tillgodoräknas skattekontot i ovan nämnda fall utgör en ren förlust för staten både i de fall den utbetalas och när den används för avräkning mot andra skatter och avgifter.

Möjligheten till avräkning underlättar för ett företag som i bedrägligt syfte har lämnat en oriktig mervärdesskattedeklaration att drivas vidare utan synbara skatteskulder. Om en sådan möjlighet saknades för krediterad överskjutande ingående mervärdesskatt skulle Skatteverket respektive Kronofogdemyndigheten ha en större möjlighet att lämna obetalda belopp för indrivning och vidta verkställighetsåtgärder för tidigare överlämnade belopp. Av utredningen framgår att det finns uppgifter som tyder mycket på att dessa skatter och avgifter inte kommer att betalas i de fall det misstänkt felaktiga tillgodoräknande beloppet inte kan användas för avräkning. Den skuld som uppkommer på skattekontot till följd av obetalda skatter och avgifter kan då överlämnas till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Betalas inte skulderna kan företaget försättas i konkurs. Enligt regeringens mening finns det mot den bakgrunden ett behov av att införa en möjlighet att förhindra avräkning av misstänkt felaktiga belopp. Åtgärden kan enligt utredningen betraktas dels som reaktiv, dels som ett avhållande incitament eftersom förslaget kan göra det mindre lönsamt att utföra bedrägerier. Regeringen delar den bedömningen.

Förutsättningar för ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt

För att kunna förhindra att överskjutande ingående mervärdesskatt vid avstämning på skattekontot används för avräkning mot andra skatter och avgifter måste ett motsvarande belopp debiteras på skattekontot för att fungera och passa in i den befintliga systematiken i skattekontosystemet. Regeringen föreslår därför att det ska föras in en möjlighet att besluta att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas.

Det krävs att en kontroll har inletts

För att fatta ett beslut att skjuta upp en återbetalning av överskjutande ingående mervärdesskatt är det tillräckligt att konstatera att deklarationen behöver kontrolleras. Någon kontroll behöver alltså inte ha inletts. Ett beslut att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska få tillgodoräknas innebär som ovan att skattekontot debiteras med det belopp som beslutet avser, vilket hindrar den som skattekontot tillhör att nyttja beloppet för eventuell avräkning. Ett sådant beslut är enligt regeringen därför en mer ingripande åtgärd än ett beslut att skjuta upp en återbetalning. För att kunna fatta ett beslut att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas bör det därför krävas att Skatteverket har vidtagit en aktiv åtgärd och inlett en kontroll av mervärdesskattedeklarationen för den aktuella redovisningsperioden.

Kravet för att en kontroll ska anses inledd bör enligt regeringen vara att någon av de former för kontroll som regleras i skatteförfarandelagen har vidtagits, t.ex. föreläggande eller revision. En kontroll måste vidare ha inletts för den redovisningsperiod som den överskjutande ingående mervärdesskatt som beslutet ska gälla för avser. Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska i likhet med vad som gäller t.ex. beslut att skjuta upp återbetalningen fattas för varje

Prop. 2025/26:128 redovisningsperiod. Ett eventuellt beslut att skjuta upp återbetalningen av mervärdesskatten ska upphöra att gälla när ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt fattats.

Risk för skatteundandragande

Syftet med att införa en möjlighet att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt är att förhindra att en person som genom ett bedrägligt förfarande har tillskapat sig en rätt till återbetalning av skatt med ett för högt belopp kan använda det beloppet för att avräkna mot andra skatter och avgifter. Det ska alltså finnas en risk för skatteundandragande. Regeringen vill dock tydliggöra att det inte ska krävas att det har fastställts att det är fråga om ett skatteundandragande. Skatteundandragandet kan vara en följd av att transaktionen har utgjort ett led i ett mervärdesskattebedrägeri eller en följd av att en beskattningsbar person i andra fall använder oriktiga uppgifter i en mervärdesskattedeklaration som skapar en felaktig överskjutande ingående mervärdesskatt.

En bedömning ska göras om det utifrån omständigheterna i det enskilda fallet finns en risk för ett sådant skatteundandragande som bestämmelsen är avsedd att träffa. En risk för skatteundandragande kan t.ex. föreligga om ett företag tidigare har genomfört bedrägerier eller andra former av skatteundandraganden eller om den registrerade har en företrädare som har bedömts vara en målvakt.

FAR för fram att det inte går att utläsa något motiv till varför det lägre beviskravet ”risk” för skatteundandragande ska gälla i den här delen och anser att det högre ställda kravet ”påtaglig risk” ska gälla, på samma sätt som i förslagen om avregistrering av mervärdesskatt och att visa regisiteringsnummer som ogiltiga i VIES.

Begreppet ”risk” i aktuellt förslag är ett rekvisit. För att Skatteverket ska kunna fatta ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt krävs alltså att myndigheten kan visa att det finns en risk för skatteundandragande i det enskilda fallet. Som framgår ovan är en förutsättning för att ett beslut överhuvudtaget ska kunna fattas att Skatteverket redan vidtagit åtgärder och inlett en kontroll av mervärdesskattedeklarationen. Till skillnad från de föreslagna åtgärderna i avsnitt 5 gällande avregistrering för mervärdesskatt är ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt också alltid tillfälligt. Regeringen anser därför att det ska vara tillräckligt att konstatera att det finns en risk för skatteundandragande för att kunna fatta beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt.

Betydande belopp

När det är fråga om mervärdesskattebedrägerier rör det sig ofta om stora belopp. För att det ska vara möjligt att fatta beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt anser regeringen att det ska vara fråga om ett betydande belopp. I fall när det endast är fråga om mindre belopp får det i stället vara tillräckligt att det är möjligt att skjuta upp återbetalningen.

Skatteverket anger att det vore önskvärt med en förklaring av vad som avses med begreppet ”betydande belopp”. Regeringen har valt att använda begreppet ”betydande belopp” för att avgränsa den föreslagna bestäm-

melsens tillämpningsområde. Begreppet används redan i skatteförfarandelagen, bl.a. i bestämmelserna om betalningssäkring (46 kap. SFL). I förarbetena till de bestämmelserna (prop. 1978/79:28 s. 143) anges att det med uttrycket ”betydande” avses att beloppet faktiskt ska vara av ansevärd storlek. I övrigt överlämnas till rättstillämpningen att närmare precisera vad som ska förstås med uttrycket. Det anges också att viss vägledning kan tas från den praxis som finns i fråga om motsvarande uttryck i 5 § skattebrottslagen (1971:69), jfr t.ex. NJA 1984 s. 520.

Regeringen anser att det som anges i förarbetsuttalandena till bestämmelserna om betalningssäkring gör sig gällande även här. Det bedöms inte heller som lämpligt att närmare definiera begreppet, eftersom vad som är ett betydande belopp kan förändras över tid.

Beslutet ska avse ett bestämt belopp

Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt måste avse ett bestämt belopp. Regeringen föreslår att beloppet inte får vara högre än den överskjutande ingående mervärdesskatt som omfattas av kontrollen.

Under en utredning kan det komma fram uppgifter som gör att de förhållanden som ligger till grund för beslutet ändras. Av betydelse för beslutet är framför allt sådana omständigheter som innebär att det finns skäl att sätta ner det belopp som inte får tillgodoräknas. Av EU domstolens dom av den 14 maj 2020 i mål C-448/18, Agrobot CZ s.r.o. följer att mervärdesskatt inte får innehållas om det inte längre finns skäl för det. Regeringen föreslår därför att om det kommer fram uppgifter under kontrollen som gör att de förhållanden som ligger till grund för beslutet ändras ska det upphävas eller beloppet sättas ner. Det ska dock vara möjligt att, även i fall när de förhållanden som låg till grund för beslutet kvarstår, upphäva beslutet eller sätta ner beloppet. För ett sådant beslut krävs särskilda skäl. Det kan t.ex. vara att åtgärden inte längre bedöms som proportionerlig på grund av att det kommer fram att det inte finns skäl att tro att företaget inte kommer att kunna betala skatteskulden vid ett eventuellt fastställande. Förslaget är enligt regeringens bedömning förenligt med EU-rätten.

En kontroll kan också avslutas utan att något beslut om omprövning fattas, t.ex. om det under utredningen har kommit fram omständigheter som gör att redovisningen i mervärdesskattedeklarationen ska godtas. Har kontrollen avslutats på annat sätt än genom ett omprövningsbeslut ska beslutet att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt upphävas omedelbart.

Förvaltningsrätten i Malmö anser att utformningen av den föreslagna bestämmelsen om när Skatteverket ska upphäva ett beslut eller besluta att sätta ner beloppet är otydlig. Den ger intryck av att ett beslut att överskjutande mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas ska upphävas eller beloppet sättas ner så fort förhållandena har förändrats, oavsett vari förändringen består. Slutligen för förvaltningsrätten fram att det bör övervägas om det ska införas en bestämmelse med innebörden att den enskilde ska kunna begära att beslutet upphävs eller ändras.

Regeringen konstaterar att det av den föreslagna bestämmelsens lydelse framgår att det är förhållandena som ligger till grund för beslutet som ska

Prop. 2025/26:128 ha ändrats för att beslutet ska upphävas eller beloppet sättas ner. Regeringen delar inte förvaltningsrättens bedömning att utformningen är otydlig. Bestämmelsens utformning medför också en skyldighet för Skatteverket att under angivna förutsättningar sätta ner beloppet eller upphäva ett beslut. Regeringen anser därför att det inte är nödvändigt att ta in en bestämmelse som ger den skattskyldige möjlighet att begära omprövning eller ändring av beslutet efter att den ordinarie tiden för en sådan begäran eller att överklaga beslutet har löpt ut. För regeringens bedömning av tidsfristen för omprövning och överklagande, se avsnitt 7.4.

Giltighetstiden för beslutet

Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska i likhet med övriga beslut enligt skatteförfarandelagen gälla omedelbart. En annan fråga är giltighetstiden för beslutet. Syftet med bestämmelsen är att det under utredningstiden ska vara möjligt att besluta att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska kunna användas för avräkning mot andra skatter och avgifter. Giltighetstiden för beslutet kan alltså inte vara längre än till att omprövningsbeslut för den aktuella redovisningsperioden har fattats. Utredningar som görs av mervärdesskattebedrägerier är dock ofta komplicerade av olika skäl. Ett beslut skulle därför kunna komma att gälla under lång tid. Mot den bakgrunden anser regeringen att det finns skäl att bestämma en gräns för hur lång giltighetstiden av ett beslut får vara. Regeringen bedömer att det är lämpligt med en giltighetstid om två år, eftersom utredningar om mervärdesskattebedrägerier i många fall kan ta ett eller två år.

Regeringen föreslår att tiden för ett beslut ska bestämmas till dess att ett omprövningsbeslut fattas, dock som längst två år efter dagen för beslutet. Om utredningen alltså pågår efter att två år har passerat och det finns särskilda skäl får tiden förlängas med sex månader i taget. Särskilda skäl kan t.ex. vara att utredningen tar längre tid beroende på omständigheter som Skatteverket inte kan råda över, t.ex. att den kontrollerade håller sig undan eller om information från andra länder behöver inhämtas.

När utredningen är klar och ett omprövningsbeslut fattats eller om kontrollen avslutats utan att något omprövningsbeslut har fattats ska beslutet att inte tillgodoräkna den överskjutande ingående mervärdesskatten upphävas. Om beslutet om omprövning innebär att hela eller del av den redovisade ingående mervärdesskatten inte godtas kan beslutet att inte tillgodoräkna skatten emellertid inte upphävas direkt. När beslutet upphävs förfaller skatten till betalning på den förfallodag som bestäms enligt 62 kap. 9 § SFL. Om beslutet upphävs direkt innebär det att det belopp som inte tillgodoräknats krediteras på skattekontot trots att skatten förfaller till betalning en senare dag. Beloppet skulle under sådana omständigheter alltså kunna avräknas mot företagets övriga skulder i avvaktan på att omprövningsbeslutet debiteras på skattekontot på förfallodagen. Beslutet att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt bör därför upphävas på förfallodagen för den skatt som fastställs genom omprövningsbeslutet.

Lagrådet framför bl.a. att det inte kan utläsas av bestämmelsen om det är två fixerade alternativa tidpunkter som avses, och vilken av dem som i så fall ska väljas, eller om det som avses är ett tidsspänn. Om det har fattats

beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 63 a kap. 1 § inte ska tillgodoräknas, ska beloppet registreras på skattekontot på dagen för beslutet. Lagrådet anför dock att det torde vara så att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § inte ska registreras på skattekontot tidigare än då den tillgodoräknade överskjutande ingående mervärdesskatten registreras. Som Lagrådet för fram ska inte ett beslut enligt 63 a kap. 1 § SFL registreras tidigare än då den tillgodoräknade överskjutande ingående mervärdesskatten registreras. Regeringen förtydligar därför bestämmelsen i enlighet med Lagrådets förslag.

Likafördelningsmetoden

Enligt huvudregeln ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp i första hand räknas av från den del av betalarens sammanlagda skuld för skatter och avgifter som inte har lämnats för indrivning och i andra hand från den del av skulden som har lämnats för indrivning (62 kap. 11 § SFL). I vissa situationer måste Skatteverket dock kunna avgöra om en specifik skatt eller avgift är betald eller inte. Därför finns en regel (kallad likafördelningsmetoden) om att inbetalningar och andra tillgodoförda belopp under en avstämningsperiod ska proportioneras mot skulder som registrerats på skattekontot under samma period (62 kap. 15 § SFL).

Skatteverket använder likafördelningsmetoden för att fördela inbetalningar och andra tillgodoräknade belopp på skattekontot när inbetalningar och andra tillgodoräknade belopp för perioden inte täcker alla skulder som debiterats under samma period. Ett ingående överskott används för att täcka periodens debiteringar och får därigenom samma effekt som en inbetalning. Ett ingående underskott registreras inte under perioden och ska inte heller påverka beräkningen. Vilka skatter ett sådan underskott består av får avgöras med tillämpning av likafördelningsmetoden för tidigare perioder.

För det fall att Skatteverket har fattat beslut att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas ska den mervärdesskatt som omfattas av beslutet inte heller ska beaktas i den likafördelning som enligt 62 kap. 15 § SFL kan göras för att ange vilken skatt eller avgift som är betald. Regeringen förslår därför ett sådant tillägg i den redan befintliga bestämmelsen.

Syftet med ett beslut enligt 63 a kap. SFL är att ”neutralisera” krediteringen av den överskjutande ingående mervärdesskatten eller med andra ord ta bort ”plusbeloppet” från skattekontot så länge som utredningen behöver fortgå. Detta sker genom att Skatteverket debiterar ett belopp på skattekontot som motsvarar den överskjutande ingående mervärdesskatt som har krediterats. Om likafördelningsmetoden skulle tillämpas även i denna situation skulle andra poster än krediteringen av den överskjutande ingående mervärdesskatten kunna sägas vara betalda och det skulle minska eller till och med omintetgöra effekten av beslutet enligt 63 a kap. SFL.

Beslut utan föregående kommunikation

Av 40 kap. 2 § SFL följer att ett ärende inte får avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig i ärendet. Det gäller dock inte om det är uppenbart obehövt. En mer utförlig

Prop. 2025/26:128 redogörelse för Skatteverkets kommuniceringsskyldighet finns i avsnitt 5.4.1.

Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt kan ha såväl stor praktisk som ekonomisk betydelse för ett företag. Om en förfrågan eller underrättelse skickas till ett företag vid misstanke om bedrägerier finns dock en risk att företaget försöker fördröja handläggningen på olika sätt. För att förslaget ska få avsedd effekt behövs därför en möjlighet att fatta beslut utan föregående kommunikation med den som beslutet gäller.

Regeringen anser att det krävs mycket starka skäl för att frångå huvudregeln om att den som beslutet gäller ska få ta del av de omständigheter som ligger till grund för beslutet och få möjlighet att yttra sig över dessa innan ett beslut fattas. Detta gäller oavsett möjligheten för den registrerade att överklaga beslutet och begära eventuell inhibition. Vid en avvägning mellan Skatteverkets behov av att kunna fatta beslut utan föregående kommunikation och den enskildes rättssäkerhet behöver det dock beaktas att de förluster som drabbar samhället i samband med bedrägerier inom mervärdesskattesystemet är omfattande. Bedrägerierna är också systemskadliga och orsakar kostnader för samhället. Mot den bakgrunden och med hänsyn till det snabba förloppet och svårigheterna med att i efterhand driva in eller återkräva felaktigt tillgodoförd överskjutande ingående mervärdesskatt anser regeringen att det behövs ett snabbt förfarande. Skatteverkets intresse av att vidta åtgärder för att bekämpa skatteundandragande och missbruk måste enligt regeringen därför anses väga tyngre än de men som kan uppstå för den enskilde. Regeringen föreslår därför att det ska vara möjligt att fatta beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt utan föregående kommunikation.

Lagförslag

Förslaget innebär att 62 kap. 15 § ändras och att ett nytt kapitel med fem nya paragrafer, 63 a kap. 1–5 §§, införs i skatteförfarandelagen.

7.3 Registrering på skattekontot och beräkning av ränta

Regeringens förslag

Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska registreras på skattekontot tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten eller senast på dagen för beslutet.

Om Skatteverket beslutar att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med dagen för beslutet.

Om beslutet har upphört eller satts ned genom omprövningsbeslut eller beslut av domstol, ska intäktsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med den dag då tillgodoräkandet registrerades på skattekontot.

I de fall ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte får tillgodoräknas har satts ned eller upphävts ska den fordran som uppkom till följd av beslutet återtas från indrivning.

Utredningens förslag

Förslaget från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag

Registreringen på skattekontot

Varje händelse, debitering eller kreditering, som registreras på skattekontot får en transaktionsdag den dag då händelsen registreras på kontot. Dessutom får händelsen en ränteberäkningsdag som anger från vilken dag ränteberäkning sker på kontot.

Det finns fasta registreringsdagar för överskjutande ingående mervärdesskatt (61 kap. 4 § SFL). Syftet med bestämmelsen är att större företag (företag med beskattningsunderlag som exklusive unionsinterna förvärv och import sammanlagt överstiger 40 miljoner kronor) som normalt lämnar skattedeklaration senast den 26:e i månaden men ska betala skatteavdragen och arbetsgivaravgifter redan den 12:e (i januari den 17:e) i samma månad, ska kunna undvika att kostnadsränta beräknas från och med den 13:e (i januari den 18:e) till och med den 26:e. Detta genom att den redovisade överskjutande mervärdesskatten kan användas för att betala skatteavdrag och arbetsgivaravgifter med förfallodag den 12:e (i januari den 17:e) i samma månad (prop. 2010/11:165 s. 1015). Det innebär i praktiken att överskjutande ingående mervärdesskatt som redovisas i en skattedeklaration före de aktuella datumen omedelbart krediteras skattekontot men får den räntedag (registreringsdag) som följer av bestämmelserna i 61 kap. SFL.

Enligt *Lagrådets* uppfattning kan det inte av den i lagrådsremissen föreslagna lagtexten för 61 kap. 4 a § SFL utläsas om det är fråga om två fixerade alternativa tidpunkter, och vilken av dem som i så fall ska väljas, eller om det som avses är ett tidsspänn. Enligt Lagrådets uppfattning torde det dock vara så att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § SFL inte ska registreras tidigare än då den tillgodoräknade överskjutande ingående mervärdesskatten registreras. Regeringen har följt Lagrådets skrivningsförslag och synpunkter och i den fortsatta texten förtydligat att det är fråga om två fixerade alternativa tidpunkter samt vilken funktion som bestämmelsen är avsedd att fylla.

Redovisad överskjutande ingående mervärdesskatt tillgodoförs och registreras på skattekontot genom att beloppet krediteras skattekontot. Det är viktigt att Skatteverket inte debiterar skattekontot (genom beslut enligt 63 a kap. 1 § SFL) innan kreditering av den överskjutande ingående mervärdesskatten har skett. Om en debitering på skattekontot skulle ske före krediteringen skulle det finnas risk att det skapas ett underskott på skattekontot för kontohavaren vilket skulle leda till oönskade negativa

Prop. 2025/26:128 effekter. Syftet med regleringen är att ”neutralisera” eller ”pausa” effekterna av krediteringen på skattekontot som avser den överskjutande ingående mervärdesskatten under den tid som Skatteverket kontrollerar ett eventuellt skatteundandragande. Det måste därför finnas en tidpunkt när debiteringen senast ska ske så att det inte skapas något dröjsmål från det att beslutet fattats till dess att registrering sker på skattekontot, därav den alternativa tidpunkten i bestämmelsen. Regeringen föreslår därför att ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska registreras på skattekontot tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten eller senast på dagen för beslutet.

Beräkning av ränta

Ränta ska enligt 65 kap. 2 § SFL beräknas dagligen på skattekontots saldo. Ränta som ska påföras (kostnadsränta) ska beräknas när det finns ett underskott på skattekontot och ränta som ska tillgodoräknas (intäktsränta) ska beräknas när kontot visar ett överskott.

När det gäller beslut att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas bör beräkningen av kostnadsränta och intäktsränta så långt möjligt följa de principer som gäller i dag. När beslutet fattas bör det därför ske en retroaktiv ränteberäkning utifrån saldoto på skattekontot under tiden från och med dagen efter den dag den överskjutande ingående mervärdesskatten tillgodoräknats på skattekontot till och med dagen för beslutet. Det innebär vidare att när beslutet upphör ska skattekontot krediteras. En retroaktiv ränteberäkning ska då göras från dagen efter det datum då beloppet ansågs registrerat enligt 64 kap. 1 § SFL på skattekontot som ett plusbelopp till och med den dag som beloppet enligt omprövningsbeslutet förfaller till betalning.

Utredningen föreslår att om Skatteverket beslutar att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter den dag då skatten registrerades. Om beslutet att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt har upphört eller beloppet har satts ner genom omprövningsbeslut eller beslut av domstol, föreslås att intäktsränta på det då krediterade beloppet ska beräknas från och med dagen efter den dag då skatten registrerades till och med den dag då tillgodoräkandet registrerades på skattekontot. Regeringen gör ingen annan bedömning. Detta kan sägas innebära att beslutets ränteberäkning backas på så sätt att en retroaktiv ränteberäkning görs utifrån saldoto på skattekontot under tiden beslutet gällt.

Indrivning

Om en avstämning av skattekontot ger ett underskott, ska den betalnings-skyldige uppmanas att betala beloppet med påföljd att det annars lämnas för indrivning. Finns det även efter nästa avstämning ett underskott lämnas underskottet för indrivning. Det är underskottet på skattekontot och inte specifika fordringar som lämnas för indrivning. Varje nytt underskott som lämnas till Kronofogdemyndigheten betraktas och hanteras som ett nytt indrivningsuppdrag och ges ett eget skuldnummer.

En fordran på skatt eller avgift som lämnats för indrivning ska i dag återtas om anstånd beviljas med betalningen, eller fordran sätts ned eller

undanröjs. Är skulden alltjämt registrerad för indrivning i utsöknings- och indrivningsdatabasen ska Skatteverket återta den del av skulden som kan anses belöpa på den skatt eller avgift som beslutet avser. Återtagandet ska leda till att fordringar som har undanröjts inte längre ingår i en skuld som är registrerad för indrivning och att fordringar som har satts ner inte ingår med större belopp än vad som kvarstår efter nedsättningen. Är skulden betald krävs inget återtagande.

Om överskjutande ingående mervärdesskatt inte har kunnat avräknas på grund av ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt kan en skuld avseende andra skatter och avgifter ha uppkommit på skattekontot. Den skulden skulle i sin tur kunna ha överlämnats till Kronofogdemyndigheten för indrivning. Om ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt har upphävts eller beloppet satts ner måste den fordran som överlämnats för indrivning återtas. Regeringen förslår därför ett tillägg i den befintliga bestämmelsen i 70 kap. 5 § SFL om att i de fall ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte får tillgodoräknas sätts ner eller upphävs ska den fordran som uppkom till följd av beslutet återkallas.

Lagförslag

Förslaget innebär att 70 kap. 5 § ändras och att tre nya paragrafer, 61 kap. 4 a §, 65 kap. 7 a och 16 c §§ införs i skatteförfarandelagen.

7.4 Omprövning och överklagande

Regeringens bedömning

Några särskilda regler om omprövning och överklagande behövs inte. För omprövning och överklagande av ett beslut om att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska reglerna i 66 och 67 kap. skatteförfarandelagen om betalning och återbetalning av skatt gälla.

Utredningens bedömning

Bedömningen från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Förvaltningsrätten i Malmö instämmer i utredningens bedömning. Ingen annan remissinstans har yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens bedömning

Huvudregeln är att en begäran om omprövning eller ett överklagande ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut (66 kap. 7 § första stycket och 67 kap. 12 § första stycket SFL). För det fall beslutet avser betalning eller återbetalning av skatt eller avgift gäller i stället att begäran om omprövning eller överklagande ska ha lämnats in inom två månader från

Prop. 2025/26:128 den dag då den som beslutet gäller fick del av det (66 kap. 7 § andra stycket 14 och 67 kap. 12 § andra stycket 13 SFL).

I dag gäller vidare krav på prövningstillstånd vid överklagande till kammarrätten i fråga om beslut om betalning eller återbetalning av skatt (67 kap. 27 § 8 SFL).

Ett beslut att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas utgör enligt regeringens bedömning ett sådant beslut om återbetalning av skatt som ska omfattas av tvåmånadersfristen.

Tidsfristen för omprövning och överklagande ska alltså vara två månader och omfattas av redan gällande bestämmelser. Vidare kommer krav på prövningstillstånd gälla vid överklagande till kammarrätten.

8 Omvänd betalningsskyldighet

Normalt är det den som levererar varor eller tillhandahåller tjänster som tar ut mervärdesskatt och som är skyldig att betala mervärdesskatten till staten. Vid omvänd betalningsskyldighet är det i stället köparen som ska redovisa och betala både utgående och ingående mervärdesskatt på förvärvet. Det blir ett nollsummespel för köparen om denne har full avdragsrätt. Omvänd betalningsskyldighet är ett effektivt verktyg mot vissa typer av mervärdesskattebedrägerier eftersom säljaren inte får tillgång till ett skattebelopp som denne kan underlåta att betala in till staten. En nackdel med omvänd betalningsskyldighet är att den kan öka företagets administrativa börda och kostnader.

I Sverige tillämpas omvänd betalningsskyldighet bl.a. vid handel inom landet mellan beskattningsbara personer med guld, byggtjänster, utsläppsrätter för växthusgaser samt avfall och skrot av vissa metaller. Det tillämpas även vid handel inom landet med mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer.

Bestämmelsen om omvänd betalningsskyldighet vid leverans av mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer infördes den 1 april 2021 i den dåvarande mervärdesskattelagen (1994:200). Syftet med bestämmelsen var att förhindra omfattande mervärdesskattebedrägerier som ledde till stora skattebortfall. Enligt bestämmelsen, som numera finns i 16 kap. 16 § mervärdesskattelagen (2023:200), är förvärvaren av varorna skyldig att betala mervärdesskatt för leveransen om både leverantören och förvärvaren är beskattningsbara personer som är eller ska vara registrerade för mervärdesskatt här i landet, beskattningsunderlaget för leveransen av dessa varor i en faktura sammantaget överstiger 100 000 kronor och registreringskyldigheten för förvärvaren inte endast är en konsekvens av förvärvet.

Tröskeln om 100 000 kronor infördes eftersom det inte var önskvärt att alla inköp av samtliga företag skulle omfattas av omvänd betalningsskyldighet. Den administrativa bördan till följd av inköp för låga belopp ansågs inte vara proportionerlig (prop. 2020/21:20 s. 31).

I promemorian Omvänd skattskyldighet vid omsättning av vissa varor och tjänster, som ligger till grund för bestämmelserna, föreslogs att även telekommunikationstjänster (t.ex. VoIP-tjänster) skulle omfattas av

omvänd betalningsskyldighet. För att minska den administrativa bördan för företagen ansåg regeringen att telekommunikationstjänster inte skulle omfattas av omvänd betalningsskyldighet (prop. 2020/21:20 s. 21). Prop. 2025/26:128

8.1 Tröskeln för omvänd betalningsskyldighet för mobiltelefoner och andra varor ska inte ändras

Regeringens bedömning

Tröskeln om 100 000 kronor i en faktura för tillämpning av omvänd betalningsskyldighet vid leverans av mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pektdatorer och bärbara datorer bör inte ändras.

Utredningens bedömning

Bedömningen från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Näringslivets Skattedelegation, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, delar utredningens bedömning. *Srf Konsulterna* anser att tröskelvärdet ska slopas.

Skälen för regeringens bedömning

Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket har informerat utredningen om att det pågår mervärdesskattebedrägerier med mobiltelefoner och andra varor genom att fakturor delas upp på flera så att beskattningsunderlaget i varje faktura understiger tröskeln om 100 000 kronor. Utredningen har därför övervägt att föreslå ändringar av tröskeln.

Av de uppgifter som Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket lämnat till utredningen framgår att uppdelning av fakturor för att undvika tröskeln har förekommit i ett antal ärenden efter att omvänd betalningsskyldighet och tröskeln infördes. Samtidigt framgår också av myndigheternas uppgifter att den stora omfattningen av bedrägerier som genomfördes i den s.k. mobilhärvan som pågick under år 2019–2021 har kunnat stoppas genom införandet av omvänd betalningsskyldighet för mobiltelefoner m.fl. varor.

Enligt vad som framkommit från Ekobrottsmyndigheten och Skatteverket finns inga tecken på att bedrägerier som bygger på uppdelning av fakturor förekommer i stor omfattning. Samtidigt visar utredningens beräkningar att den administrativa bördan som skulle uppkomma om tröskeln skulle slopas eller kraftigt sänkas skulle bli omfattande eftersom många fler företag då skulle komma att omfattas av den omvända betalningsskyldigheten.

Utredningen bedömer sammantaget att de administrativa kostnaderna för en slopad eller sänkt tröskel skulle överstiga den förväntade nyttan med ett sådant förslag. Det innebär att en slopad eller sänkt tröskel inte skulle vara proportionerlig. Regeringen gör samma bedömning. Tröskeln om 100 000 kronor i en faktura för tillämpning av omvänd betalnings-

Prop. 2025/26:128 skyldighet vid leverans av mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer ska enligt regeringen därför inte ändras i nuläget, som *Srf Konsulterna* föreslår.

8.2 Omvänd betalningsskyldighet införs inte för nya tjänster eller varutyper

Regeringens bedömning

Omvänd betalningsskyldighet bör inte införas för telekommunikationstjänster eller någon annan specifik varutyp eller tjänst.

Utredningens bedömning

Bedömningen från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Några remissinstanser (*Skatteverket*, *Näringslivets skattedelegation* och *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet*) delar utredningens bedömning. *Srf Konsulterna* anser att omvänd betalningsskyldighet bör införas för telekommunikationstjänster i förebyggande syfte.

Skälen för regeringens bedömning

Vid införandet av omvänd betalningsskyldighet vid leverans av mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pekdatorer och bärbara datorer övervägdes om även telekommunikationstjänster (t.ex. VoIP-tjänster) skulle omfattas. På grund av den administrativa börda som det skulle innebära för företagen infördes dock inte omvänd betalningsskyldighet för dessa tjänster (prop. 2020/21:20 s. 21).

Utredningen har inhämtat uppgifter om det aktuella läget när det gäller utnyttjande av telekommunikationstjänster, särskilt VoIP-tjänster, vid mervärdesskattebedrägerier för att kunna bedöma om det finns skäl att föreslå omvänd betalningsskyldighet när det gäller dessa tjänster. Uppgifter till utredningen från utredande myndigheter visar att det såvitt är känt i nuläget inte i någon större utsträckning förekommer mervärdesskattebedrägerier vid handel med VoIP-tjänster eller andra telekommunikationstjänster i Sverige. Det har enligt utredningen inte framkommit några uppgifter från utredande myndigheter eller i övrigt något som talar för att behovet av sådan lagstiftning för att motverka bedrägerier ökat sedan frågan senast var aktuell.

Det huvudsakliga skälet mot att införa omvänd betalningsskyldighet för telekommunikationstjänster är den administrativa börda och kostnader som det skulle medföra för företagen. Dessa skäl kvarstår. Med hänsyn särskilt till att frågan om införande övervägdes av regeringen så sent som 2021 och då det inte framkommit några nya skäl har utredningen gjort bedömningen att det i nuläget inte är motiverat att lämna något förslag om detta. Regeringen gör samma bedömning och lämnar därför inget förslag

om omvänd betalningsskyldighet för telekommunikationstjänster i Prop. 2025/26:128 förebyggande syfte, som *Srf Konsulterna* föreslår.

Uppgifterna från utredande myndigheter visar att bedrägerierna förekommer på flera olika områden och flyttar sig mellan olika varutyper. Det har dock inte framkommit att det i dag är någon särskild vara eller tjänst som förekommer i större omfattning. Utredningen har därför bedömt att det inte finns skäl att i nuläget överväga möjligheten till införande av omvänd betalningsskyldighet när det gäller någon annan specifik varutyp eller tjänst. Regeringen gör samma bedömning och föreslår därför ingen ändring av bestämmelserna i detta avseende.

9 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag

De föreslagna författningsändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2026.

Regeringens bedömning

Det saknas skäl att införa övergångsbestämmelser.

Utredningens förslag och bedömning

Förslaget från utredningen stämmer inte överens med regeringens. Utredningen föreslår en tidigare tidpunkt för ikraftträdandet. Bedömningen från utredningen stämmer överens med regeringens.

Remissinstanserna

Ingen remissinstans har yttrat sig särskilt i denna del.

Skälen för regeringens förslag och bedömning

Utredningen har redogjort för de stora förluster, kostnader och skador som mervärdesskattebedrägerier orsakar i Sverige och inom EU samt att vinster från brottsligheten bl.a. används till att finansiera annan grov organiserad brottslighet. Det är därför angeläget att de författningsändringar som föreslås i denna proposition träder i kraft så snart som möjligt. Författningsförslagen bör därför träda i kraft den 1 juli 2026. Denna tidpunkt bör även ge utrymme för Skatteverket att förbereda sig på att tillämpa de föreslagna författningsbestämmelserna.

Det finns inte några skäl att införa övergångsbestämmelser. Samtliga föreslagna författningsändringar ska därmed tillämpas från tidpunkten för ikraftträdandet.

10 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms stå i proportion till det aktuella lagstiftningsärendet och med utgångspunkt i relevanta delar av 7 § förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar. Redogörelser enligt kraven i 6 § samma förordning återfinns i avsnitt 4–8 i den omfattning som bedöms lämpligt.

Regelrådet anser att konsekvensutredningen i betänkandet uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

10.1 Offentligfinansiella effekter

Enligt betänkandet uppgick förlusten av skatteintäkter till följd av mervärdesskattebedrägerier (det s.k. bedrägeribeloppet) till mellan 5 och 6 miljarder kronor per år under 2019 och 2020. Bedömningen baseras på Skatteverkets och kommissionens uppskattningar av det samlade skattefelet för mervärdesskatt för dessa år. Skatteverket har inte redovisat någon nyare uppskattning av skattefelet sedan betänkandet publicerades. I betänkandet pekas dock på en viktig åtgärd som genomfördes 2021 och som kan ha minskat omfattningen på mervärdesskattebedrägerier väsentligt. Då infördes omvänd betalningsskyldighet för mervärdesskatt vid leverans av bl.a. mobiltelefoner i vissa fall (se avsnitt 8). Enligt Skatteverket medförde detta att de stora bedrägeriangreppen mot mervärdesskattesystemet upphörde. Mot denna bakgrund bedömer utredningen att bedrägeribeloppen så mycket som halverades och numera uppgår till 3 miljarder kronor per år (SOU 2024:32 s. 247).

Utredningen bedömer att de förslag som förs fram i betänkandet på några års sikt tillsammans minskar bedrägeribeloppen med ca 300 miljoner kronor per år, vilket alltså motsvarar en minskning med 10 procent av det årliga förmodade bedrägeribeloppet. Av betänkandet framgår att uppskattningen är mycket osäker. I beredningen av denna proposition har inga uppgifter framkommit som motiverar en avvikande bedömning av effekterna av de förslag som utredningen framför. Dock avviker förslagen i denna proposition i vissa avseenden från de förslag som förs fram i betänkandet. Detta gäller i synnerhet de åtgärder som utredningen föreslår att Skatteverket ska kunna vidta för att begränsa tillgången till mervärdesskattesystemet.

För det första föreslår regeringen i denna proposition att Skatteverket ska få förelägga den person som en anmälan om registrering för mervärdesskatt avser, eller den person som är registrerad, att lämna uppgift om företrädare och ägare (avsnitt 6.2.2). Utredningen föreslår, till skillnad från regeringen, därutöver att om den person som har förelagts inte följer ett förläggande, ska Skatteverket få besluta att inte registrera den person som anmälan avser eller att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt.

För det andra föreslår regeringen i denna proposition att om det vid en anmälan om registrering kommer fram att identiteten eller behörigheten att företräda företaget behöver kontrolleras, ska Skatteverket få förelägga

en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen. Detsamma föreslås gälla den som är registrerad för mervärdesskatt om det behövs för att kontrollera om uppgifter om den registrerade har ändrats (avsnitt 6.2.3). Utredningen föreslår, till skillnad från regeringen, därutöver att om den som förelagts att inställa sig personligen inte följer ett föreläggande eller inte kan styrka sin identitet eller behörighet, ska Skatteverket även i detta fall kunna besluta att inte registrera eller avregistrera personen för mervärdesskatt.

Regeringens förslag är alltså mindre långtgående än betänkandets förslag vad gäller Skatteverkets möjlighet att inte registrera eller att avregistrera personer för mervärdesskatt. Detta bedöms göra förslagen som helhet något mindre verkningsfulla i att motverka mervärdesskattebedrägerier. I betänkandet redovisas uppskattade effekter för varje delförslag med ett intervall. Det betonas dock i betänkandet att uppskattningarna är mycket osäkra och grova. För att redovisa en samlad offentligfinansiell effekt av förslagen, antar utredningen att effekten ligger mitt emellan den låga och den höga effektuppskattningen för respektive förslag och härleder på så sätt den offentligfinansiella effekten på ca 300 miljoner kronor på tre års sikt (se tabell 12.1 och 12.2, SOU 2024:32). På grund av den stora osäkerheten kring storleken på effekterna för respektive delförslag, görs här ingen särredovisning av effekten för varje delförslag. I stället görs bedömningen att regeringens justeringar av utredningens förslag som helhet minskar den offentligfinansiella effekten med 20 procent jämfört med effekten som redovisas i betänkandet. Det innebär att den offentligfinansiella effekten av förslagen fasas in stegvis under tre år och bedöms uppgå till 240 miljoner kronor fr.o.m. 2028 (se tabell 10.1). Kommunernas och regionernas finanser påverkas inte av förslaget. Några andra effekter för kommuner och regioner bedöms heller inte att uppstå till följd av förslagen.

Tabell 10.1 Offentligfinansiella effekter av propositionens förslag

Miljarder kronor

	Bruttoeffekt 2026	Nettoeffekt 2026	Nettoeffekt 2027	Nettoeffekt 2028	Varaktig effekt
Effekt från 1 juli 2026	0,04	0,04	0,16	0,24	0,23

Anm.: Bruttoeffekten inkluderar effekter på intäkterna från den skatt som regeländringen avser, utan hänsyn till indirekta effekter. Indirekta effekter uppstår när en skatteåtgärd påverkar andra skattebaser än den som regeländringen avser. Nettoeffekten är den offentligfinansiella effekten när hänsyn har tagits till sådana eventuella indirekta effekter. Den varaktiga effekten är ett mått på regeländringens bestående effekt på de offentliga finanserna.

Källa: SOU 2024:32, tabell 12.2 (s. 256) med justeringar.

10.2 Effekter för företagen

Samtliga förslag har som syfte att förhindra eller försvåra för personer som missbrukar mervärdesskattesystemet genom bedrägerier. Förslagen är samtidigt valda och utformade för att i så liten omfattning som möjligt påverka övriga företag. Målsättningen är alltså att åtgärderna i så hög grad som möjligt ska träffa just de personer som utför bedrägerier och de

Prop. 2025/26:128 företag som dessa personer driver, samtidigt som övriga företag ska beröras i så liten grad som möjligt.

Eftersom själva syftet med förslagen är att försvåra för personer som har en verksamhet inriktad mot bedrägerier, redovisas inte konsekvenserna för dem som effekter för företag. Redovisningen av konsekvenserna för företag är därför främst inriktad mot övriga företag, dvs. företag som påverkas av förslagen som en bieffekt.

Företagen som påverkas gör det både på ett direkt och ett indirekt sätt.

Företag som påverkas indirekt

Alla mervärdesskatteregistrerade företag berörs indirekt av förslagen, i varierande grad. Företagen berörs främst genom att åtgärderna leder till att det blir svårare att missbruka mervärdesskattesystemet genom bedrägerier, vilket bl.a. för med sig att det på många marknader blir färre företag som får konkurrensfördelar i förhållande till företag som betalar skatt i enlighet med regelverket.

Det är inte möjligt att bedöma i vilken grad olika kategorier av företag berörs av förslagen. I någon mening berörs dock alla företag på så sätt att rimliga regler och normer som följs av alla för med sig att företagens resurser kan läggas på produktiv verksamhet. Det är i förlängningen gynnsamt för alla aktörer i ekonomin.

Uppgifter om antalet mervärdesskatteregistrerade personer samt dess fördelning på person, omsättning och bransch framgår i tabell 12.4–12.6, SOU 2024:32.

Företag som påverkas direkt

Nedan redovisas för respektive delförslag om och i så fall hur förslagen direkt påverkar företagen.

Förslaget om att förelägga om företrädare och ägare (7 kap. 6 § SFL)

Möjligheten att förelägga att inkomma med uppgifter om företrädare och ägare ska användas om det t.ex. har kommit fram omständigheter som bedöms utgöra risk för oseriös verksamhet eller som gör att uppgifter om företrädare och ägare behöver kontrolleras. De allra flesta företag som ansöker om registrering för mervärdesskatt, eller som överläts till annan ägare, berörs inte av förslaget. Enligt Skatteverket nyregistrerades cirka 87 000 företag för mervärdesskatt år 2023. Av dessa var 33 000 fysiska personer. Eftersom identiteten sällan är oklar när det gäller fysiska personer berörs den gruppen av förslaget endast i mycket speciella fall. Föreläggande kan även bli aktuellt om Skatteverket får information om att en överlåtelse av en juridisk person har skett. Enligt uppgifter från Skatteverket bytte cirka 9 000 mervärdesskatteregistrerade juridiska personer ägare under år 2022. Det är svårt att uppskatta hur många av de cirka 63 000 juridiska personer som årligen anmäler sig för registrering eller byter ägare som kan komma att behöva lämna uppgifter om företrädare och ägare. Regeringen bedömer dock att förslaget i sig har en inte obetydlig avhållande effekt genom att färre kommer att försöka använda falska identiteter eller målvakter för bedrägerier. Antalet seriösa företag som kommer att behöva lämna uppgifter om företrädare och ägare

på grund av ett föreläggande bedöms uppgå till högst något hundratal per år, vilket motsvarar någon promille av alla som antingen lämnar en anmälan om mervärdesskatteregistrering eller där ett ägarbyte skett.

Förslaget om att förelägga om personlig inställelse och identitetskontroll vid registrering (7 kap. 7 § första stycket SFL)

Förslaget om att införa en möjlighet för Skatteverket att förelägga om personlig inställelse bedöms i hög grad ha en avhållande effekt på så sätt att färre kommer att försöka använda falska identiteter eller målvakter i en ansökan om mervärdesskatteregistrering. Bedömningen är att antalet situationer där det i ett bolag som är avsett att användas för seriös verksamhet finns sådana oklarheter att Skatteverket behöver förelägga om personlig inställelse är få. Antalet sådana förelägganden bör inte uppgå till fler än något hundratal per år. Kostnaden för att inställa sig för identitetskontroll är begränsad i de fall det kommer att förekomma.

Förslaget om att förelägga om personlig inställelse och identitetskontroll vid ändrade uppgifter (7 kap. 7 § andra stycket SFL)

Förslaget om att införa en möjlighet för Skatteverket att förelägga om personlig inställelse kommer främst att ha betydelse för att förhindra förvärv av historikföretag i kriminellt syfte. Förslaget bedöms i hög grad ha en avhållande effekt på så sätt att färre kriminella kommer att försöka få tillgång till mervärdesskattesystemet genom historikföretag, där falska identiteter eller målvakter ofta uppges som företrädare. Bedömningen av utredningen är att antalet situationer där det i ett företag som är avsett att användas för seriös verksamhet finns sådana oklarheter att Skatteverket behöver förelägga om personlig inställelse är få. Regeringen gör ingen annan bedömning.

Förslaget om att neka registrering (7 kap. 10 § SFL)

Den föreslagna åtgärden bedöms bli tillämplig i få fall. De krav som ställs för att inte registrera är så höga att det inte torde förekomma några fall där en person som har för avsikt att bedriva en seriös verksamhet får avslag på denna grund.

Förslaget om avregistrering (7 kap. 11 § SFL)

Förslaget innebär att Skatteverket kan avregistrera en person vars mervärdesskatteregistrering används för mervärdesskattebedrägerier eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet. Eftersom det normalt är osannolikt att en ägare till ett företag är ovetande om att det används för bedrägerier, om de transaktioner som sker så gott som uteslutande är ett led i sådana undandraganden, kommer endast företag som medvetet används som medel för sådan kriminell verksamhet att avregistreras. Personer som bedriver normal och seriös ekonomisk verksamhet berörs därmed inte av förslaget.

Företag som gör gränsöverskridande transaktioner behöver kontrollera handelspartners registreringsnummer för mervärdesskatt. Det kan göras i VIES. Förslaget om utökade möjligheter för Skatteverket att visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES påverkar inte behovet av informationsinhämtning därifrån. Företag som får sitt registreringsnummer visat som ogiltigt i VIES kan inte längre förvärva varor utan mervärdesskatt från andra EU-länder, eftersom en förutsättning för säljaren att inte ta ut mervärdesskatt är att köparen har meddelat säljaren ett giltigt registreringsnummer. Köparen får i dessa fall betala mervärdesskatt till säljaren och begära återbetalning av mervärdesskatten i efterhand.

Förslaget om att begränsa avräkningen av överskjutande ingående mervärdesskatt (63 a kap. SFL)

Avsikten är att möjligheten att begränsa avräkningen av ingående mervärdesskatt mot andra skulder ska användas endast när det finns en risk för antingen mervärdesskattebedrägerier eller falska negativa mervärdesskattedeklarationer som ska dölja betalningssvårigheter. För att kunna vidta åtgärden krävs också att någon form av kontroll har inletts av Skatteverket.

När det gäller mervärdesskattebedrägerier är bedömningen att Skatteverket kommer att använda möjligheten att begränsa avräkningen endast i ett fåtal fall per år. En stor del av effekten på mervärdesskattebedrägerier kommer att uppstå genom att åtgärden är avhållande. Införandet av denna möjlighet för Skatteverket kommer att medföra att det blir svårare att utnyttja skattekontot vid mervärdesskattebedrägerier på detta sätt.

När det gäller falska negativa mervärdesskattedeklarationer för att dölja betalningssvårigheter är bedömningen att Skatteverket kommer att använda möjligheten i något större omfattning. Det saknas närmare uppgifter om hur omfattande detta slags missbruk är, men en grov uppskattning är att åtgärden kommer att användas i något hundratal fall per år.

Förslaget att begränsa avräkningen av ingående mervärdesskatt är utformat med avsikten att det ska användas med mycket hög grad av träffsäkerhet. Med andra ord ska så få företag som möjligt, som är berättigade till att återfå mervärdesskatt, få hantera en situation där skulder på skattekontot måste betalas med andra medel än planerat. Det kommer att förekomma situationer där Skatteverket beslutar om att begränsa avräkningen av ingående mervärdesskatt men där det senare kommer fram att mervärdesskattedeklarationen är korrekt. Om begränsningen av avgränsningen både beslutas och upphävs innan den månatliga avstämningen görs på skattekontot påverkas inte företaget alls. Om däremot begränsningen upphävs efter den månatliga avstämningen medför det negativa konsekvenser för företaget, antingen genom att det fått betala skattekontoskulden med andra medel eller genom att skattekontoskulden överförts till Kronofogdemyndigheten. Även om en inbetalning på skattekontot återbetalas och en restföring hos Kronofogdemyndigheten återställs efter att avräkning upphävs så innebär det negativa konsekvenser

för de företag som hamnar i denna situation. Som lagstiftningen är utformad tar den dock sikte på så tydliga missbrukssituationer att det kommer att hända endast i undantagsfall. Prop. 2025/26:128

10.3 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslagen medför en engångskostnad för Skatteverket för utveckling och information. Kostnaden beräknas till cirka 500 000 kronor och ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Tullverket för fram att förslagen som innebär att registreringsnummer kan komma att visas som ogiltigt vid risk för bedrägeri kan antas innebära att vissa tekniska processer vid mottagandet av tulldeklarationer behöver revideras. En sådan utveckling kan medföra en kostnad för myndigheten om 145 000 kronor. Kostnaderna för Tullverket till följd av förslaget ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Den identitetskontroll som ska kunna genomföras i samband med den föreslagna personliga inställelsen kommer i praktiken att ske vid något av de servicekontor som drivs i Statens servicecenters regi. Att utföra identitetskontroller för Skatteverkets räkning är något som redan idag görs vid servicekontoren. Regeringen bedömer vidare att möjligheten till personlig inställelse endast kommer att användas i undantagsfall. De eventuella tillkommande kostnader för Statens servicecenter som förslagen kan leda till, bedöms därför kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen bedöms medföra små konsekvenser för de allmänna förvaltningsdomstolarna. Ökningen av antalet mål bedöms vara begränsad. Utredningen bedömer att de mål som eventuellt tillkommer bör ha låg grad av komplexitet. *Förvaltningsrätten i Malmö* delar inte utredningens bedömning vad gäller de förväntade målens komplexitet. Enligt förvaltningsrätten är mål som gäller mervärdesskattebedrägerier generellt mycket komplexa och innehåller ofta ett omfattande utredningsmaterial. Regeringen delar förvaltningsrättens bedömning att det i vissa fall skulle kunna bli fråga om komplexa mål. Eftersom ökningen av antalet mål bedöms vara begränsad, så är dock målen hanterbara inom den normala verksamheten och inom befintliga ekonomiska ramar.

10.4 Effekter på brottslighet

Åtgärderna har såväl en direkt som en indirekt effekt på brottsligheten. Utöver den direkta effekten att bedrägerierna, som är ett brott i sig, minskar i omfattning och storlek så uppstår en indirekt effekt. Bedrägerier mot de offentliga utbetalningssystemen finansierar olika former av kriminell verksamhet. Genom att försvåra för kriminella att utnyttja mervärdesskattesystemet för bedrägerier bidrar förslagen därmed även till att begränsa möjligheterna att bedriva andra former av brottslig verksamhet.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

7 kap.

6 § Skatteverket får förelägga den som anmälan om registrering för mervärdesskatt avser att lämna uppgift om företrädare och ägare.

Skatteverket får även förelägga den som är registrerad för mervärdesskatt att lämna sådana uppgifter.

I paragrafen, som är ny, regleras att Skatteverket får förelägga den som anmälan avser eller den som är registrerad för mervärdesskatt att lämna uppgifter om företrädare och ägare.

Bestämmelsen innebär att Skatteverket får förelägga den som anmälan avser eller den registrerade att lämna uppgifter om den som ska vara registrerad enligt 1 §. Den som anmälan avser och som kan föreläggas enligt bestämmelsen är den som enligt 2 § avser att bedriva näringsverksamhet och som har anmält sig för registrering hos Skatteverket. Behovet av att förelägga den som redan är registrerad kan exempelvis föreligga i fråga om s.k. historikföretag, dvs. ett bolag som avslutat sin verksamhet och sedan säljs vidare i stället för att avvecklas.

Med företrädare avses i fråga om aktiebolag styrelsen, verkställande direktör och särskild firmatecknare om sådan finns. Om inget annat har avtalats företräds ett handelsbolag av var och en av bolagsmännen.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (se 44 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.2.

Personlig inställelse

7 § Vid en anmälan om registrering för mervärdesskatt får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen om det behövs för kontroll av identitet eller behörighet att företräda den som anmälan avser.

Om Skatteverket har anledning att anta att uppgifterna om den registrerade har ändrats får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som registreringen avser att inställa sig personligen för kontroll av uppgifter enligt första stycket.

I paragrafen, som är ny, regleras att Skatteverket får förelägga en företrädare eller den som anmälan om registrering avser att inställa sig personligen för kontroll av identiteten eller behörigheten att företräda bolaget. Vad som avses med företrädare framgår i kommentaren till 6 §. Paragrafen har utformats enligt *Lagrådets* förslag.

Åtgärden ska tillämpas restriktivt och bara användas om det bedöms nödvändigt för att säkerställa företrädarens identitet eller behörighet att företräda företaget. Ett sådant behov kan t.ex. finnas om det finns

misstanke om att företrädaren är en s.k. målvakt eller att de identitetsuppgifter som lämnats är oriktiga.

Det är Skatteverket som avgör om det finns behov av personlig inställelse och behovet ska grunda sig på information som Skatteverket har tillgång till i det aktuella ärendet. Det kan vara omständigheter som bedöms utgöra riskfaktorer för oseriös verksamhet. Innan ett föreläggande om personlig inställelse utfärdas måste alltid en proportionalitetsbedömning göras. Proportionalitetsprincipen regleras i 2 kap. 5 §.

I *första stycket* regleras Skatteverkets möjlighet att förelägga om personlig inställelse och identitetskontroll vid nyregistrering.

I *andra stycket* regleras Skatteverkets möjligheter att vidta samma åtgärd för den som redan är registrerad, t.ex. när myndigheten får en anmälan om ändrade uppgifter eller får vetskap om ändrade förhållanden genom Bolagsverket eller någon annan.

Ett föreläggande får förenas med vite om det finns anledning att anta att föreläggandet annars inte följs (se 44 kap. 2 §).

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.3.

8 § *Vid en kontroll av identiteten enligt 7 § ska den som innehar ett pass, ett identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen.*

Om en handling har överlämnats ska innehavaren på begäran låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild för att kontrollera att de motsvarar de uppgifter som finns i eller på handlingen.

När en kontroll enligt andra stycket har genomförts ska fingeravtryck och ansiktsbilder samt de biometriska uppgifter som har tagits fram omedelbart förstöras.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om undantag från kravet i andra stycket om att låta Skatteverket ta fingeravtryck.

Paragrafen är ny och innehåller bestämmelser om överlämnande av handlingar samt kontroll av biometriska uppgifter som finns lagrade i handlingar i samband med identitetskontroll. Med biometriska uppgifter avses personuppgifter som erhålls genom en särskild teknisk behandling som rör en fysiskt persons fysiska, fysiologiska eller beteendemässiga kännetecken och som möjliggör eller bekräftar identifieringen av denna fysiska person.

I *första stycket* anges vilka identitetshandlingar som på begäran ska överlämnas av den som ska kontrolleras. Bestämmelsen innebär en möjlighet för Skatteverket att begära att pass, identitetskort eller annan motsvarande handling vid den personliga inställelsen överlämnas för en kontroll av identiteten enligt 7 §. För den enskilde innebär bestämmelsen en skyldighet att efter en sådan begäran överlämna handlingar. Med begreppet motsvarande handling avses framför allt handlingar som används i stället för pass och för vilka det finns särskilda standarder och krav som innebär att handlingen utgör ett säkert verktyg för identifiering, som t.ex. främlingspass och resedokument.

Med att handlingen ska överlämnas avses ett tillfälligt överlämnande som möjliggör en kontroll på plats. Handlingen ska alltså inte kunna omhändertas för fördjupad granskning och återlämnas först vid ett senare tillfälle.

I *andra stycket* regleras Skatteverkets möjligheter att kontrollera biometriska uppgifter. Genom att jämföra fingeravtryck och ansiktsbild med de som kan finnas i eller på den handling som överlämnats möjliggörs en säkrare kontroll av identiteten. Med uttrycket att fingeravtryck eller ansiktsbild finns i en identitetshandling menas att det finns lagrat biometriska uppgifter i ett särskilt lagringsmedium i handlingen. Det är dock även viktigt att det finns möjlighet för myndigheten att ta fingeravtryck och ansiktsbild även i de fall det av någon anledning inte är möjligt att läsa ut sådana uppgifter från lagringsmediet i den överlämnade handlingen. Det möjliggör en kontroll även när det finns tekniska svårigheter att läsa av den information som finns i lagringsmediet eller att lagringsmediet har blivit förstört. Därför införs också möjlighet för Skatteverket att jämföra en ansiktsbild som finns *på* en identitetshandling. Det medför att Skatteverket kan ta fram biometriska uppgifter ur en ansiktsbild som finns synlig på en identitetshandling för att kontrollera mot sådana uppgifter som Skatteverket tar fram ur en nytagen ansiktsbild som tas vid den personliga inställelsen. Någon anledning att ge Skatteverket möjlighet att ta fingeravtryck i en situation då det finns tekniska svårigheter att ta fram biometriska uppgifter ur ett lagringsmedium eller ett sådant saknas finns inte.

I *tredje stycket* regleras att när en kontroll enligt *andra stycket* har genomförts, ska fingeravtryck och ansiktsbilder samt de biometriska uppgifter som har tagits fram omedelbart förstöras. Uppgifterna får alltså endast behandlas tillfälligt av Skatteverket i syfte att kontrollera handlingars äkthet och innehavarens identitet. Därefter ska uppgifterna i beskattningsdatabasen omedelbart förstöras. Resultatet av kontrollen bör antecknas och tillföras ärendet.

I *fjärde stycket* finns ett bemyndigande för regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer att meddela föreskrifter om undantag från kravet på att lämna fingeravtryck. Det skulle t.ex. kunna handla om personer med fysiska hinder som gör det omöjligt att lämna fingeravtryck.

Övervägandena finns i avsnitt 6.2.3 och 6.2.4.

10 § Skatteverket får besluta att inte registrera den som anmält sig för registrering för mervärdesskatt om det finns en påtaglig risk för att registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om när Skatteverket får besluta att inte registrera en fysisk eller juridisk person för mervärdesskatt. Registrering får nekas om det finns en påtaglig risk för att registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

Med att ”registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas” avses att verksamheten bara eller nästan bara bedöms komma bestå av transaktioner som ingår som ett led i undandragande av mervärdesskatt. En bedömning av om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i ett undandragande av mervärdesskatt bör i första hand göras utifrån transaktionernas förväntade beloppsmässiga andel, dvs. ersättningen för leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinterna förvärv

av varor som ingår som ett led i bedrägerier i förhållande till totala ersättningen för sådana transaktioner i verksamheten. För att uppnå en rättvisande bild bör dock en helhetsbedömning göras av verksamheten där även andra omständigheter kan vägas in såsom transaktionernas förväntade antalsmässiga andel eller om viss legal verksamhet kan komma att bedrivas bara i syfte att dölja bedrägerierna.

Med ”som ett led i” avses att transaktionerna förväntas utgöra en del i ett mervärdesskattebedrägeri. Rekvisitet omfattar även den som agerar som mellanled i en transaktionskedja där det genomförs mervärdesskattebedrägerier utan att själv t.ex. underlåta att betala in korrekt mervärdesskatt eller få mervärdesskatt utbetald med ett för högt belopp. Beträffande rekvisiten ”påtaglig risk” och ”undandragande av mervärdesskatt”, se kommentaren till 12 §.

Bestämmelsen är inte avsedd att tillämpas på personer som inte känt till att de deltagit i transaktioner som varit ett led i undandraganden av mervärdesskatt, dvs. varit i god tro.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

11 § Skatteverket får besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet.

Paragrafen är ny och innebär att Skatteverket får avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt vid undandraganden av mervärdesskatt. Avregistrering får ske om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet.

Med att ”registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används” avses att verksamheten bara eller nästan bara består av transaktioner som ingår som ett led i undandragande av mervärdesskatt. En bedömning av om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i ett undandragande av mervärdesskatt bör i första hand göras utifrån transaktionernas beloppsmässiga andel, dvs. ersättningen för leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinterna förvärv av varor som ingår som ett led i bedrägerier i förhållande till totala ersättningen för sådana transaktioner i verksamheten. För att uppnå en rättvisande bild bör dock en helhetsbedömning göras av verksamheten där även andra omständigheter kan vägas in såsom t.ex. transaktionernas antalsmässiga andel eller om viss legal verksamhet bedrivits bara i syfte att dölja bedrägerierna.

Med ”som ett led i” avses att transaktionerna förväntas utgöra en del i ett mervärdesskattebedrägeri. Rekvisitet omfattar även den som agerar som mellanled i en transaktionskedja där det genomförs mervärdesskattebedrägerier utan att själv t.ex. underlåta att betala in korrekt mervärdesskatt eller få mervärdesskatt utbetald med ett för högt belopp.

Beträffande rekvisiten ”påtaglig risk” och ”undandragande av mervärdesskatt”, se kommentaren till 12 §.

Prop. 2025/26:128 Bestämmelsen är inte avsedd att tillämpas på personer som inte känt till att de tidigare deltagit i transaktioner som varit ett led i undandraganden av mervärdesskatt, dvs. varit i god tro.
Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

Visa ett registreringsnummer som ogiltigt

12 § Skatteverket får besluta att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i det elektroniska system som avses i artikel 17 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket för tiden till dess att frågan avgörs slutligt trots att den som beslutet gäller ännu inte har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om när ett registreringsnummer för mervärdesskatt får visas som ogiltigt i Europeiska kommissionens system för utbyte av information om mervärdesskatt, VAT Information Exchange System (VIES), vid påtaglig risk för att numret kommer att användas för undandragande av mervärdesskatt.

Bestämmelsen i *första stycket* kompletterar artikel 23 i förordningen om administrativt samarbete. Hänvisningen till förordningen är dynamisk, dvs. avser förordningen i den vid varje tidpunkt gällande lydelsen.

Med rekvisitet ”påtaglig risk” avses inte att det ska vara fråga om en mer överhängande risk, utan att risken i det enskilda fallet ska kunna beläggas. Risken ska vara individualiserad och inte enbart allmän. Även om en rad omständigheter av mer allmän karaktär kan beaktas vid bedömningen bör det finnas någon konkret omständighet i det enskilda fallet som talar för risk för undandragande av mervärdesskatt. Riskbedömningen ska vara framåtblickande och göras efter en helhetsbedömning av samtliga omständigheter i det enskilda fallet.

Exempel på konkreta omständigheter som kan beaktas vid helhetsbedömningen är att den registrerade

- enligt uppgifter som rapporterats från andra medlemsstater gör omfattande unionsinterna förvärv i Sverige men inte lämnar några skattedeklarationer eller lämnar s.k. nolldeklarationer
- tidigare har avregistrerats med stöd av 11 §
- inte har svarat på förfrågningar eller förelägganden från Skatteverket
- har en företrädare som bedöms vara en målvakt
- har en företrädare som tidigare har varit involverad i mervärdesskattebedrägerier
- har gjort unionsinterna förvärv från företag som är kända för delaktighet i mervärdesskattebedrägerier
- redovisar mervärdesskatt men inte betalar den eller har ingen eller mycket låg debiterad preliminär skatt
- saknar plus- eller bankgiro
- har postboxadress och saknar verksamhetsadress
- saknar anställda.

Rekvisitet ”kommer att använda registreringsnumret” avser situationer med den registrerades användning av registreringsnumret vid framtida mervärdesskattebedrägerier i Sverige eller i andra EU-länder. Typexemplet är en beskattningsbar person som vid ett unionsinternt förvärf av varor i Sverige meddelar säljaren sitt svenska registreringsnummer. Det kan även omfatta bedrägerier med tjänster, t.ex. i situationer där köparen är betalningsskyldig för mervärdesskatten (omvänd betalningsskyldighet) och har meddelat säljaren sitt registreringsnummer.

Med ”undandragande av mervärdesskatt” avses att en aktör genom ett bedrägligt förfarande inte har betalat, i praktiken inte kommer att betala, mervärdesskatt i Sverige eller i andra EU-länder eller har tillskapat en rätt att få återbetalning av mervärdesskatt på felaktiga grunder eller med för högt belopp.

Olovligt användande av ett registreringsnummer för mervärdesskatt utan den registrerades vetskap faller utanför bestämmelsens tillämpningsområde.

Möjligheten i *andra stycket* till interimistiskt beslut ska tillämpas endast i de fall då det föreligger omständigheter som kräver att beslutet fattas snabbt för att stoppa pågående bedrägeri och förhindra att utbetalningar eller transaktioner genomförs eller att beslut i frågan fördröjs, t.ex. genom att den som är registrerad undandrar sig kontakt med Skatteverket. Beslut får med stöd av *andra stycket* fattas utan att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet men kräver i övrigt att alla förutsättningar enligt första stycket är uppfyllda.

Beslutet om att ett registreringsnummer ska visas som ogiltigt i VIES gäller omedelbart enligt 68 kap. 1 § och verkställs genom att åtgärden registreras hos Skatteverket så att uppgiften om registreringsnumret för mervärdesskatt visas som ogiltig i VIES.

Övervägandena finns i avsnitt 5.4 och 5.4.1.

61 kap.

4 a § Om det har fattats beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 63 a kap. 1 § inte ska tillgodoräknas, ska beloppet registreras på dagen för beslutet, dock tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten.

Paragrafen är ny. Av bestämmelsen framgår att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § ska registreras på skattekotot. När beslutet registreras kommer ett belopp motsvarande den överskjutande ingående mervärdesskatt som beslutet omfattar att debiteras på skattekotot. Paragrafen har utformats enligt Lagrådets förslag.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

62 kap.

15 § Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har

Prop. 2025/26:128 betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett anstånd eller en nedsättning avser ska inte beaktas. *Den mervärdesskatt som omfattas av ett beslut enligt 63 a kap. 1 § ska inte heller beaktas.*

Första stycket gäller inte om annat följer av någon av 12–14 §§ eller av bestämmelser i annan lag.

I paragrafen regleras den s.k. likafördelningsmetoden. Likafördelningsmetoden är en princip som Skatteverket använder för att fördela inbetalningar och andra tillgodoräknade belopp på skattekontot när inbetalningar och andra tillgodoräknade belopp för perioden inte täcker alla skulder som debiterats under samma period.

Ändringen i *första stycket* föranleds av att det införs en möjlighet att besluta om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 §. I och med ändringen klargörs att överskjutande ingående mervärdesskatt som omfattas av ett beslut enligt 63 a kap. 1 § inte ska beaktas i den likafördelning som görs enligt bestämmelsen för att ange vilken skatt eller avgift som är betald.

Detta kan illustreras genom ett exempel. Under januari lämnar en kontohavare in en deklARATION med överskjutande ingående mervärdesskatt på en miljon kronor. Skatteverket fattar ett beslut enligt 63 a kap. 1 § SFL om att beloppet inte ska tillgodoräknas. Beloppet debiteras samma period enligt 61 kap. 4 a § SFL. Under samma period förfaller arbetsgivaravgifter med 300 000 kronor till betalning och debiteras skattekontot. Utan den nu införda ändringen skulle bestämmelsen i 62 kap. 15 § SFL likafördela den överskjutande ingående mervärdesskatten som registrerats för att avgöra vilket belopp som var betalt av det debiterade interimistiska beslutet och avgifterna. Skatteverket skulle därför inte kunna restföra och kräva betalning av det senare beloppet. När ett eventuellt positivt beslut fattas (om att kontohavaren hade rätt till hela den överskjutande ingående mervärdesskatten) kommer de ”felaktiga” restförda avgifterna återtas från en eventuell indrivning enligt det föreslagna tillägget i 70 kap. 5 § 2 SFL.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

63 a kap. När överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas

1 § Om Skatteverket har inlett en kontroll av en mervärdesskattedeclaration och det finns risk för skatteundrandragande, får Skatteverket besluta att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas i avvaktan på att kontrollen slutförts.

Första stycket gäller bara om den överskjutande ingående mervärdesskatten uppgår till ett betydande belopp.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket utan att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

Paragrafen är ny. Bestämmelsen innebär att Skatteverket får besluta att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas. Ett sådant beslut förhindrar att överskjutande ingående mervärdesskatt som uppkommit till följd av ett mervärdesskattebedrägeri kan användas för avräkning mot andra skatter och avgifter på skattekontot.

Första stycket anger att om Skatteverket har inlett en kontroll av en mervärdesskattedeclaration och det finns risk för skatteundandragande får Skatteverket besluta att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas i avvaktan på att kontrollen slutförts. När en mervärdesskattedeclaration kommer in fattas normalt ett beskattningsbeslut. Redovisas överskjutande ingående mervärdesskatt kommer beloppet att tillgodoräknas skattekontot. Ett beslut att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas innebär att skattekontot vid beslutstillfället debiteras med det belopp som beslutet omfattar, se även kommentaren till 61 kap. 4 a § och 63 a kap. 2 §. Ett beskattningsbeslut fattas för varje redovisningsperiod. Det innebär att ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt måste fattas för varje redovisningsperiod.

Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt förutsätter att en kontroll av deklARATIONEN inlets. Med det avses att någon av de former för kontroll som regleras i skatteförfarandelagen har vidtagits t.ex. beslut om föreläggande enligt 37 kap. 6–10 §§ eller revision enligt 41 kap. 2 §.

Det ska finnas en risk för skatteundandragande, dvs. i detta sammanhang att någon genom ett bedrägligt förfarande har tillskapat en rätt till återbetalning av skatt med för högt belopp. Skatteundandragandet kan alltså för att bestämmelsen ska bli tillämplig vara en följd av att transaktionen har utgjort ett led i ett mervärdesskattebedrägeri. Risk för skatteundandragande kan dock också föreligga om beskattningsbara personer använder oriktiga uppgifter i en mervärdesskattedeclaration som skapar en felaktig överskjutande ingående mervärdesskatt för att fördröja restföring av andra debiterade skatter.

Andra stycket innebär att det ska vara fråga om ett betydande belopp. Om det endast är fråga om mindre belopp får det anses vara tillräckligt att det är möjligt att skjuta upp återbetalningen med stöd av 14 kap. 7 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Med ”betydande” avses att beloppet faktiskt ska vara av ansevärd storlek.

Bestämmelsen i *tredje stycket* innebär att Skatteverket får fatta beslut utan föregående kommunikation. Huvudregeln är att ett ärende inte får avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig i ärendet (40 kap. 2 §). För att ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska få avsedd effekt behövs en möjlighet att fatta beslut utan föregående kommunikation med den som beslutet gäller.

Den som beslutet gäller kan begära omprövning av, eller överklaga, beslutet för att få det ändrat. Det finns också möjlighet för den enskilde att yrka inhibition av beslutet i samband med ett överklagande. Skatteverket måste också alltid iaktta den proportionalitetsavvägning som ska göras vid varje beslut enligt 2 kap. 5 §.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

2 § Ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas får avse högst ett belopp som motsvarar den överskjutande ingående mervärdesskatt som omfattas av kontrollen.

Prop. 2025/26:128 Paragrafen, som är ny, innebär att det i beslutet enligt 1 § ska anges ett belopp som inte får tillgodoräknas och det får inte vara högre än den överskjutande ingående mervärdesskatt för redovisningsperioden som omfattas av kontrollen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

3 § Tiden för ett beslut enligt 1 § ska bestämmas till längst två år efter dagen för beslutet. Om kontrollen inte kan slutföras inom denna tid och det finns särskilda skäl, får tiden förlängas med sex månader i taget.

Paragrafen är ny. I paragrafen regleras giltighetstiden för beslutet. Paragrafen har utformats enligt Lagrådets förslag.

Ett beslut att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt gäller i likhet med övriga beslut enligt denna lag omedelbart. Beslutet gäller längst till dess att ett omprövningsbeslut har fattats, se 5 §. I beslutet ska dock alltid anges en giltighetstid som inte får vara längre än två år. Giltighetstiden räknas från dagen för beslutet. Har kontrollen avslutats på annat sätt än genom att ett beslut om omprövning fattats ska beslutet upphävas, se 4 §.

Giltighetstiden kan förlängas om det finns särskilda skäl. Särskilda skäl kan anses föreligga om utredningen tar längre tid beroende på omständigheter som Skatteverket inte kan råda över som t.ex. att den kontrollerade håller sig undan eller om information behöver inhämtas från ett annat land. Tiden får förlängas med som mest sex månader i taget. Ett beslut om förlängning måste fattas innan den löpande tiden går ut.

Bestämmelsen innehåller ingen begränsning av hur många gånger tiden får förlängas. Beslutet om att tiden förlängs kan i likhet med det första beslutet omprövas och överklagas.

Skatteverket måste alltid göra en proportionalitetsbedömning vid varje ny förlängning i enlighet med bestämmelsen i 2 kap. 5 §. Det måste alltså vid varje förlängning göras en bedömning av fördelarna eller nödvändigheten för det allmänna att fortsätta utreda och de nackdelar som åtgärden innebär för den enskilde dvs. ytterligare förlängning av den tid som den skattskyldige inte kan tillgodoräkna sig den överskjutande ingående mervärdesskatten.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

4 § Om förhållandena som ligger till grund för beslutet har ändrats eller om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket upphäva beslutet eller sätta ned beloppet.

Paragrafen är ny. Bestämmelsen innebär att Skatteverket ska ompröva beslutet enligt 1 § om det kommer fram uppgifter under kontrollen som gör att det finns skäl att sätta ner det belopp som inte får tillgodoräknas eller upphäva beslutet.

Ett beslut om att sätta ner beloppet är ett särskilt beslut som kan omprövas och överklagas. Att ett beslut fattats att sätta ner beloppet innebär inte någon ändring av den giltighetstid som bestämts i det ursprungliga beslutet eller ett beslut om förlängning av tiden.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

5 § Om Skatteverket genom ett beslut om omprövning sätter ned den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten, ska beslutet enligt 1 § fortsätta gälla till och med förfallodagen för den skatt som har fastställts enligt omprövningsbeslutet.

Paragrafen är ny. Bestämmelsen innebär att om den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten sätts ned genom ett omprövningsbeslut ska det tidigare beslutet fortsätta gälla till och med förfallodagen enligt vad som föreskrivs i paragrafen.

När ett omprövningsbeslut har fattats ska beslutet om att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt upphävas. Om ett beslut om omprövning innebär att den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten inte godtas, ska dock beslutet gälla till den förfallodag då skatten förfaller till betalning enligt omprövningsbeslutet. I annat fall skulle en kreditering som kan avräknas mot övriga skulder tillgodoräknas skattekontot i avvaktan på att omprövningsbeslutet debiterar skattekontot på förfallodagen.

Övervägandena finns i avsnitt 7.2.

65 kap.

Kostnadsränta vid beslut att tillfälligt inte tillgodoräkna mervärdesskatt
7 a § Om skatt ska betalas på grund av att Skatteverket har beslutat att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 §, ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med dagen för beslutet.

Paragrafen är ny. Bestämmelsen innebär att kostnadsränta ska beräknas från och med dagen efter den dag som den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten registrerades till och med dagen för beslutet att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt. För tid därefter beräknas ränta enligt vanliga regler.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

16 c § Om överskjutande ingående mervärdesskatt ska tillgodoräknas på grund av att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § har upphört eller satts ned genom omprövningsbeslut eller beslut av domstol, ska intäktsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med den dag då tillgodoräkandet registreras på skattekontot.

Paragrafen är ny. Bestämmelsen innebär att om ett beslut om att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt har upphävts eller satts ned ska intäktsränta på det då krediterade beloppet beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten anses registrerad enligt 61 kap. 4 § till och med den dag då tillgodoräkandet registreras på skattekontot. På så sätt kommer företaget att tillgodoräknas ränta från det att den redovisade ingående överskjutande mervärdesskatten registrerades fram till och med Skatteverkets beslut.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

70 kap.

5 § Skatteverket ska återta en fordran på skatt eller avgift från indrivning om
 1. anstånd beviljas med betalningen,

2. fordran har uppkommit till följd av att ett belopp inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 § och beslutet har upphävts eller ändrats, eller
3. fordran sätts ned eller undanröjs.

Bestämmelsen är tänkt att tillämpas i situationer när den överskjutande ingående mervärdesskatten inte omprövas eller bara sätts ned delvis jämfört med beslutet enligt 63 a kap 1 §. I en sådan situation kan det nämligen finnas behov att återta en tidigare fordring från indrivning som blivit restförd med anledning av beslutet. Är skulden betald krävs inget återtagande. Om den överskjutande ingående mervärdesskatten omprövas och sätts ned helt kommer det inte att uppstå någon fordran att återta jämfört med beslutet enligt 63 a kap. som förfaller till betalning samma dag som omprövningsbeslutet enligt 63 a kap. 5 §.

I paragrafen har tagits in en ny *punkt 2*. Ändringen innebär att om ett beslut fattats enligt 63 a kap. 1 § om att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt och beslutet har upphävts eller ändrats så ska den fordran som beloppet avser återtas från indrivning.

Övervägandena finns i avsnitt 7.3.

Sammanfattning av betänkandet Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier (SOU 2024:32)

Prop. 2025/26:128
Bilaga 1

Utredningens uppdrag

Utredningen har haft i uppdrag att föreslå åtgärder för att förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet. I uppdraget har det ingått att undersöka hur bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet går till samt bedöma vilka åtgärder som är möjliga och lämpliga att genomföra för att upptäcka och förhindra sådana bedrägerier och skatteundandraganden. Vidare har det ingått i uppdraget att särskilt överväga om det kan vara lämpligt, samt förenligt med EU-rätten, med ett förfarande där företags registreringsnummer för mervärdesskatt visas som ogiltigt i det elektroniska systemet för utbyte av information mellan EU-länder, VAT Information Exchange System, VIES. Därutöver har uppdraget även omfattat att särskilt analysera och överväga vilka ytterligare verktyg Skatteverket behöver för att upptäcka och förhindra bedrägerier och skatteundandragande på mervärdesskatteområdet.

En annan del av uppdraget har varit att 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, SEFI-direktivet. I enlighet med direktiven har utredningen redovisat denna del i delbetänkande, *Skyddet för EU:s finansiella intressen – Ändringar och kompletteringar i svensk rätt* (SOU 2023:49) i augusti 2023.

Problembilden

Gränsöverskridande mervärdesskattebedrägerier via skenföretag orsakar varje år Sverige och övriga medlemsstater inom EU betydande förluster. Bedrägerierna kallas även MTIC-bedrägerier¹ och är en mycket allvarlig form av skattebedrägeri som bygger på missbruk av mervärdesskattereglerna för gränsöverskridande transaktioner inom EU. Bedrägerierna genererar vinster genom att undvika att betala mervärdesskatt eller genom att på ett bedrägligt sätt kräva återbetalning av mervärdesskatt från nationella myndigheter. Bedrägerierna genomförs på ett systematiskt sätt med ett flertal företag inblandade och med användande av olika metoder för att försvåra upptäckt. Det är fråga om kvalificerad och organiserad ekonomisk brottslighet av mycket allvarlig karaktär. Bedrägerierna medför negativa effekter för samhället på ett flertal olika

¹ MTIC står för *missing trader intra community*. MTIC-bedrägerier är gränsöverskridande mervärdesskattebedrägerier där minst en av aktörerna är en s.k. missing trader, ett skenföretag. Ett skenföretag är en beskattningsbar person som är registrerad för mervärdesskatt och som förvärvar eller ger sken av att förvärva varor eller tjänster utan att betala mervärdesskatt och levererar dessa varor eller tillhandahåller dessa tjänster med mervärdesskatt inräknad i fakturapriset, men som inte betalar in mervärdesskatten till den berörda statliga myndigheten.

sätt. Samhället går miste om betydande skatteintäkter och drabbas av stora kostnader och bedrägerierna har även 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 företag som gör rätt för sig och betalar skatt. En annan allvarlig negativ effekt är att ekonomiska vinster från bedrägerierna används till att finansiera annan grov organiserad brottslighet.

Upplägget vid bedrägerierna utnyttjar lagstiftning som gör det möjligt att bedriva handel över medlemsstaternas gränser inom EU utan att omedelbart redovisa mervärdesskatt. Bedrägerierna kan omfatta både verklig och fiktiv handel med varor mellan länder inom EU, s.k. unionsinterna förvärv. Bedrägerierna kan vara både av enklare slag med ett fåtal aktörer och transaktioner inblandade eller mer avancerat med stora nätverk av företag i flera länder. I mer avancerade fall kan samma varor levereras flera gånger till samma företag i en transaktionskedja utan att mervärdesskatt betalas in till staten, s.k. karusellbedrägeri. Som en del av dessa bedrägerier införs och säljs varor genom en rad företag innan de förs ut igen till en annan medlemsstat. Det första företaget i den medlemsstat där bedrägeriet genomförs tar ut mervärdesskatt av en kund, men betalar inte skatten till staten, utan blir en s.k. missing trader, ett skenföretag. Företaget som därefter för ut varorna till en annan medlemsstat ansöker om och får återbetalning av mervärdesskatt som aldrig har betalats in till staten.

Sverige har i syfte att förhindra mervärdesskattebedrägerier infört omvänd betalningsskyldighet vid handel inom landet mellan beskattningsbara personer med guld, byggtjänster, utsläppsrätter för växthusgaser samt avfall och skrot av vissa metaller.² Under åren 2019–2020 har storskaliga angrepp mot det svenska mervärdesskattesystemet genomförts med hjälp av handel med mobiltelefoner och telekommunikationstjänster. Den 1 april 2021 infördes omvänd skattskyldighet vid leverans av bl.a. mobiltelefoner i vissa fall.

Det finns inga säkra siffror på MTIC-bedrägeriernas aktuella omfattning i Sverige. Från den 1 juni 2018 till den 30 april 2020 beräknades dock skatteförlusterna uppgå till åtminstone 3,3 miljarder kronor enligt Skatteverkets beräkningar (prop. 2020/21:20 s. 14). Avseende åren 2017–2021 hade Ekobrottsmyndigheten förundersökningar som omfattade brottslighet gällande mervärdesskattebelopp om totalt 4–6 miljarder kronor.

Förslag till åtgärder

Eftersom bedrägerierna är komplicerade och svårutredda och då det visat sig vara mycket svårt för myndigheterna att lyckas få tillbaka mervärdesskatt som felaktigt betalats ut så har utredningen särskilt prioriterat åtgärder som syftar till att hindra att bedrägerierna alls kan genomföras t.ex. genom att begränsa tillgången till mervärdesskattesystemet för personer med avsikt att utföra bedrägerier. Den typen av åtgärder har bedömts vara mer effektiva än åtgärder som vidtas i ett senare

skede enligt uppgifter från utredande myndigheter samt utifrån erfarenheter från andra länder som utredningen tagit del av. En övergripande inriktning har även varit att fokusera på åtgärder som inte ger negativa effekter eller ökad administrativ börda för företag i allmänhet.

Visning av registreringsnummer som ogiltiga i VIES

I syfte att förhindra mervärdesskattebedrägerier har Skatteverket tidigare föreslagit att regeringen ska vidta åtgärder som gör det möjligt för Skatteverket att besluta att ett 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 annan medlemsstat.

Varje medlemsstat i EU ska lagra information om personer som har tilldelats ett registreringsnummer för mervärdesskatt. Informationen görs tillgänglig för samtliga medlemsstater inom EU genom VIES. VIES gör det möjligt för en säljare att kontrollera en köparens registreringsnummer för mervärdesskatt i samband med att varor levereras och tjänster tillhandahålls till andra medlemsstater.

I Sverige visas ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES först efter att ett företag har avregistrerats från mervärdesskatt. Avregistrering sker t.ex. om ett företag inte bedriver ekonomisk verksamhet. När det gäller skenföretagen som deltar i bedrägerierna är det ofta svårt att visa att de inte bedriver ekonomisk verksamhet. Det tar därför lång tid innan ett registreringsnummer kan visas som ogiltigt i VIES. Det betyder att bedrägerierna kan pågå länge innan de stoppas.

Utredningen föreslår att Skatteverket får besluta att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i VIES om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt. Att det ska vara fråga om en risk som är påtaglig ger uttryck för att det inte ska vara fråga om en obetydlig, oklar eller avlägsen risk, utan en klar och konkret risk. Ett beslut får inte bygga endast på spekulationer eller allmänna bedömningar, utan ska vara grundat på faktiska omständigheter som föreligger vid beslutstillfället. Det ställs därmed ett krav på konkretion beträffande de omständigheter som ligger till grund för att det finns en påtaglig risk för skatteundandragande. Riskbedömningen ska vara framåtblickande vilket innebär att det ska finnas en klart förutsebar utveckling utifrån de faktiska omständigheterna att ett skatteundandragande kan komma att ske. Att risken ska vara påtaglig innebär även ett krav på viss sannolikhet för att risken ska förverkligas. Förslaget har av utredningen bedömts vara förenligt med EU-rätten. Europeiska kommissionen har ansett att det är god praxis att medlemsstater visar registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltigt i VIES vid bedrägeri. Ett flertal andra länder har också redan infört motsvarande reglering (bl.a. Tyskland och Italien).

Förslaget omfattar även möjlighet för Skatteverket att fatta ett sådant beslut interimistiskt, utan föregående kommunikation med den som är registrerad för mervärdesskatt. Med hänsyn till det snabba förloppet och svårigheten att i efterhand driva in oredovisad mervärdesskatt eller återkrav på felaktigt tillgodoförd ingående mervärdesskatt gör utredningen

bedömningen att detta snabba förfarande behövs för att förslaget ska bli effektivt mot bedrägerierna.

Förslaget innebär inte att företag i större utsträckning än i dag ska åläggas göra kontroller i VIES. Syftet med förslaget är att stoppa företag som utnyttjar EU-reglerna för att kunna genomföra mervärdeskattebedrägerier.

Åtgärder för stärkt kontroll och möjlighet till avregistrering

Skatteverket behöver utöka antalet kontroller

Statistik som utredningen tagit del av från Skatteverket visar att kontrollerna när det gäller utredningar av inlämnade mervärdes-skattedeklarationer som innebär en begäran om återbetalning ligger på de lägsta nivåerna sedan år 2013. Statistiken visar att antalet utredningar kraftigt har sjunkit under en tioårsperiod, från 18 619 utredningar år 2013 till 8 287 utredningar år 2022. Enligt Skatteverket har myndigheten behövt prioritera andra arbetsuppgifter. Samtidigt uppgår bedrägerierna till betydande belopp. Utredningen bedömer att det finns ett behov av fler kontroller i strävan att identifiera och förhindra bedrägerierna. Skatteverket har goda möjligheter att hitta de företag som behöver kontrolleras och att utreda om det föreligger ett mervärdesskattebedrägeri. Det behövs dock mer resurser för att fullt ut kunna använda de verktyg och möjligheter som finns tillgängliga för att förhindra mervärdeskattebedrägerier. Det gäller särskilt utbetalningskontroller enligt den statistik som utredningen tagit del av.

Åtgärder för ökad kontroll gällande registreringen

För att förhindra att oseriösa aktörer får tillgång till mervärdes-skattesystemet är kontrollen vid registreringen av stor betydelse. Nya företag som är avsedda att användas för bedrägerier måste anmälas till Skatteverket för registrering för mervärdesskatt. Det är dock förhållandevis lätt att få en registrering. Det är även vanligt förekommande att befintliga, redan registrerade företag, används. Genom att använda ett sådant befintligt företag, kan processen att få tillgång till mervärdesskattesystemet gå ännu fortare. Möjligheten att vidta åtgärder redan vid nyregistreringen eller ändring av registrerade uppgifter har således stor betydelse för att förhindra att oseriösa aktörer får tillgång till mervärdesskattesystemet. Det är därför väsentligt att Skatteverket fortsätter arbetet med att utveckla och förstärka kontrollen vid registreringen. Åtgärder som förenklar och förbättrar möjligheterna till kontroll behövs såväl vid nyregistrering som ändring av registrerade uppgifter.

Det behöver införas åtgärder både för att Skatteverket ska kunna göra en kontroll av att den verksamhet som ska bedrivas är sådan ekonomisk verksamhet som uppfyller förutsättningarna för registrering och för att bedöma om det är fråga om ett s.k. skenföretag. Det är vidare väsentligt att det finns möjlighet vidta åtgärder i de fall företagen kan användas för mervärdesskattebedrägerier.

Utökad möjlighet att förelägga om vissa uppgifter

Det har framkommit att Skatteverket behöver tillgång till bättre verktyg för att kontrollera uppgifter om företrädare och ägare till företag. Med tillgång till bättre verktyg bör Skatteverket i större utsträckning än i dag kunna göra effektiva kontroller vid registreringen för mervärdesskatt för att kunna upptäcka brottsliga förfaranden.

I dag kontrolleras endast om det företag som anmälts för registrering kommer att bedriva sådan mervärdesskattepliktig verksamhet som kan ligga till grund för registrering. Mot bakgrund av den stora betydelse en registrering för mervärdesskatt har är det enligt utredningen väsentligt att de uppgifter som ligger till grund för registreringen är korrekta och tillförlitliga och kan ligga till grund för en kontroll av att den som anmälan avser faktiskt ska bedriva verksamhet och att inte s.k. målvakter³ eller falska identiteter används. För att kunna göra en bedömning av om den som ansöker om registrering är ett s.k. skenföretag eller om det av annan anledning finns risk för att företaget kan komma att användas som ett led i ett mervärdesskattebedrägeri behöver uppgifter om företrädare och ägare kunna kontrolleras. Därigenom ökar möjligheterna få in underlag för att identifiera personer som inte bör få tillgång till mervärdesskattesystemet. I dag är det oklart om det finns en skyldighet att lämna uppgifter om företrädare och ägare och därigenom möjligt att förelägga ett företag att lämna uppgifterna. Utredningen föreslår därför att Skatteverket får förelägga den som ansöker om registrering för mervärdesskatt eller den som är registrerad att lämna uppgift om företrädare och ägare.

Ett föreläggande om att lämna uppgift om verksamheten eller företrädare och ägare förutsätter att det framkommit skäl att ifrågasätta uppgifterna. Skälet till ett föreläggande kan t.ex. vara att det vid utredning framkommit uppgifter som gör att det finns oklarheter om den verksamhet som ska bedrivas eller om företrädare eller ägare. Om ett företag i ett sådant fall över huvud taget inte följer ett föreläggande finns det enligt utredningens mening starka skäl att ifrågasätta om någon registrering ska göras och om det inte kan finnas skäl att avregistrera ett redan registrerat företag. Att ett företag efter föreläggande lämnar de uppgifter som efterfrågas om verksamheten, företrädare och ägare är enligt utredningen ett rimligt krav för mervärdesskatteregistrering av en juridisk person. Utredningen föreslår att det införs en möjlighet att vägra registrering eller att avregistrera ett företag som trots föreläggande inte lämnar begärda uppgifter.

Möjlighet till personlig inställelse och identitetskontroll

Ett annat problem som uppmärksammats är att det förekommer användning av falska identiteter och målvakter vid registrering för mervärdesskatt. Enligt uppgifter från Skatteverket förekommer falska identiteter i cirka 25–30 procent av de brottsutredningar som hanteras av skattebrottsenheten på Skatteverket. Utnyttjandet av falska identiteter underlättas när identifiering inte sker vid fysiska möten. Det har också blivit vanligare att det som målvakter förekommer utländska personer som

³ Med målvakt avses en person som anmäls som företrädare för ett företag i syfte att dölja för allmänhet och myndigheter vem som egentligen styr företaget.

har skaffat en svensk identitet, som de sedan låter andra använda för brottsliga ändamål.

Personlig inställelse anses vara av central betydelse för att få en säkrare identitetskontroll och används i flera andra sammanhang för detta syfte. En sådan möjlighet bedöms underlätta när det finns misstankar om identitetsmissbruk eller om att anmälaren eller den som anmälan avser av annat skäl inte är behörig att företräda det aktuella företaget. Att det blir möjligt att mer effektivt kontrollera och åtgärda redan registrerade företag är av stor betydelse för att förhindra att de används för bedrägerier. Möjligheten att förelägga om personlig inställelse kan t.ex. aktualiseras med anledning av att Skatteverket fått uppgift från Bolagsverket om ändrade företrädare. Utredningen föreslår att Skatteverket får förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen för kontroll av identitet eller behörighet att företräda den anmälan avser. Förslaget gäller om det behövs vid en anmälan om registrering för mervärdesskatt samt även den som är registrerad för mervärdesskatt om det behövs för att kontrollera om uppgifter om den registrerade har ändrats.

För att underlätta kontrollen bör Skatteverket ha möjlighet att begära att pass, identitetskort eller annan motsvarande handling överlämnas vid den personliga inställelsen. Något krav på att identitetshandlingen alltid ska överlämnas bör dock inte införas. En bedömning av om en person har styrkt sin identitet får göras mot bakgrund av samtliga omständigheter i ärendet.

Om den handling som överlämnas för kontroll av identiteten har ett lagringsmedium där fingeravtryck eller ansiktsbild är sparade, föreslås även att Skatteverket ska ges möjlighet att ta fingeravtryck och ansiktsbild i digitalt format för att kontrollera att dessa motsvarar dem som finns i handlingen. De biometriska uppgifter som kontrolleras ska enligt förslaget inte sparas utan omedelbart raderas efter en genomförd kontroll. Kontroll av biometriska uppgifter kan utgöra ett effektivt verktyg för att förhindra att t.ex. falska eller utnyttjade identiteter används för registrering till mervärdesskatt.

Om föreläggandet inte följs eller den som förelagts inte kan styrka sin identitet eller behörighet föreslås att Skatteverket får avregistrera eller att vägra registrering för mervärdesskatt.

Kortare redovisningsperioder

Vid registreringen för mervärdesskatt beslutas också om redovisningsperiod för mervärdesskatt. En redovisningsperiod omfattar som huvudregel en kalendermånad men i vissa fall kan den vara ett kvartal eller ett helår. För att kontrollen av en deklarationsskyldig ska bli effektiv när det gäller misstänkta mervärdesskattebedrägerier behöver den ske på ett tidigt stadium. Utredningen har därför övervägt möjligheten att föreslå kortare redovisningsperioder generellt för vissa typer av företag, exempelvis under en viss tid efter att registrering har skett. Att generellt införa kortare redovisningsperioder för nystartade företag skulle dock innebära en ökad administrativ börda för företagen och för Skatteverket. Utredningen bedömer att nyttan med en sådan åtgärd inte skulle överväga kostnaderna. Utredningen konstaterar vidare att det redan i dag finns

möjlighet för Skatteverket att besluta om kortare redovisningsperiod med stöd av 26 kap. 13 § skatteförfarandelagen då det föreligger särskilda skäl.

Utredningen bedömer att Skatteverket i större utsträckning kan utnyttja möjligheten att besluta om kortare redovisningsperiod för mervärdesskatteredovisningen då det föreligger särskilda skäl med stöd av befintlig lagstiftning. Exempel på när det kan finnas särskilda skäl för att redovisa mervärdesskatt för en kortare redovisningsperiod är vid förhöjd risk för skatteundandragande eller om det vid en utredning kommit fram omständigheter som tyder på att den deklarationsskyldiga är ett s.k. skenföretag eller har anknytning till ett sådant företag.

Avregistrering eller nekad registrering vid bedrägerier

Det finns i dag varken i den svenska lagstiftningen eller i mervärdesskattedirektivet någon särskild möjlighet att underlåta registrering eller att avregistrera från mervärdesskatt på grund av misstanke om att en registrering används eller kommer att användas för skattebedrägerier. I EU-domstolens praxis finns det dock stöd för medlemsstaternas rätt att vägra registrering för mervärdesskatt då det finns berättigade skäl. Flera av EU:s medlemsstater, bl.a. Italien och Tyskland, har också infört lagstiftning som ger stöd för möjligheten att avregistrera eller vägra registrering för mervärdesskatt om skattemyndigheten har gjort en utredning som visar att den registrerade har utfört transaktioner som utgör skattebedrägerier.

Utredningen bedömer att det finns behov av en sådan lagstiftning även i Sverige. Det finns utöver förslaget om möjligheten att visa ett registreringsnummer för mervärdesskatt som ogiltighet i VIES även ett behov av att kunna stoppa företag som endast deltar i mervärdesskattebedrägerier genom nationella transaktioner. Det har vidare framkommit ett behov att förhindra att nya företag registreras eller befintliga företag tas över för att utnyttjas för mervärdesskattebedrägerier. Det kan exempelvis röra sig om fall då ett nytt eller befintligt företag ansöker om registrering eller börjar användas som ersättare för ett annat företag som redan utreds för mervärdesskattebedrägerier av kända utövare.

Utredningen föreslår därför att Skatteverket får besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i ett undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet. Att verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande består av transaktioner som ingår som ett led i undandragande av mervärdesskatt innebär att det är fråga om ett undandragande som är så omfattande, sett utifrån det enskilda företagets verksamhet, att registreringen för mervärdesskatt i princip endast syftar till att vara ett led i bedrägerier. En bedömning av om verksamheten uteslutande eller så gott som uteslutande används för bedrägerier bör i första hand göras utifrån transaktionernas beloppsmässiga andel, dvs. ersättningen för leverans av varor, tillhandahållande av tjänster och unionsinterna förvärv av varor som ingår som ett led i bedrägerier i förhållande till totala omsättningen för sådana transaktioner i verksamheten.

Det föreslås även att Skatteverket får besluta att inte registrera för mervärdesskatt om det finns en påtaglig risk för att en registrering uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

Avräkningsspärr på skattekontot

Utredningen föreslår att det införs en möjlighet för Skatteverket att fatta ett särskilt beslut om att en viss överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas på skattekontot under tiden som det pågår en kontroll av en mervärdesskattedeclaration. Syftet med att införa en möjlighet att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt är att förhindra att en person som genom ett bedrägligt förfarande har tillskapat en rätt till återbetalning av skatt med för högt belopp kan använda det för att avräkna mot andra skatter och avgifter. Det ska framför allt vara fråga om ett skatteundandragande som utgjort ett led i ett mervärdesskattebedrägeri.

För att ett beslut om att inte tillgodoräkna överskjutande ingående mervärdesskatt ska få fattas krävs att det är fråga om en risk för att någon genom ett bedrägligt förfarande har skapat en rätt till återbetalning av skatt med för högt belopp. Risk för skatteundandragande kan t.ex. förekomma om företaget tidigare har genomfört bedrägerier eller andra former av skatteundandraganden eller om den registrerade har en företrädare som bedömts vara en målvakt. En bedömning måste göras utifrån förhållandena i det enskilda fallet.

Förslaget innebär att Skatteverket får tid att slutföra en inledd utredning utan att beloppet som omfattas av kontrollen kan användas för avräkning inom skattekontot, exempelvis för betalning av andra skatter. Förslaget avser att komplettera den möjlighet som i dag finns för Skatteverket att besluta att återbetalningen av en överskjutande ingående mervärdesskatt ska skjutas upp enligt 14 kap. 7 § skatteförfarandeförordningen. Förslaget påverkar inte möjligheten till avräkning gällande överskjutande ingående mervärdesskatt i andra fall än då Skatteverket inlett en särskild kontroll och fattat ett särskilt beslut i enlighet med förslaget.

Överväganden om utökad omvänd betalningsskyldighet

Omvänd betalningsskyldighet har bedömts vara det mest effektiva verktyget som finns i mervärdesskattedirektivet för att förhindra mervärdesskattebedrägeri. Vid omvänd betalningsskyldighet är det förvärvaren av en vara eller tjänst som är skyldig att betala mervärdesskatt till staten i stället för den som levererar en vara eller tjänst. Vid handel inom Sverige gäller omvänd betalningsskyldighet bland annat vid leveranser av mobiltelefoner, integrerade kretsanordningar, spelkonsoler, pektdatorer och bärbara datorer. Omvänd betalningsskyldighet i dessa fall ska bara tillämpas om vissa villkor är uppfyllda, bland annat krävs att beskattningsunderlaget i fakturan överstiger ett tröskelvärde om 100 000 kronor.

Utredningen har övervägt om det finns skäl att slopa eller sänka tröskelvärdet. Tröskeln infördes eftersom det inte var önskvärt att alla inköp skulle omfattas av omvänd betalningsskyldighet. Den administra-

tiva bördan vid inköp för låga belopp ansågs inte vara proportionerlig (prop. 2020/21:20 s. 31). Detta skäl kvarstår även om det framkommit vissa uppgifter om kringgående eller försök till kringgående av fakturaträskeln. Utredningen bedömer att de administrativa kostnaderna för en slopad eller sänkt tröskel i nuläget skulle överstiga den förväntade nyttan med ett sådant förslag.

Vid införandet av omvänd betalningsskyldighet vid leverans av mobiltelefoner m.fl. varor övervägdes om även telekommunikationstjänster (bl.a. VoIP-tjänster) skulle omfattas. Uppgifter från utredande myndigheter visar att det såvitt är känt i nuläget inte i någon större utsträckning förekommer mervärdesskattebedrägerier vid handel med VoIP-tjänster i Sverige. I Danmark infördes omvänd betalningsskyldighet för telekommunikation och VoIP-tjänster den 1 januari 2024. Utredningen har övervägt om det finns skäl att införa omvänd betalningsskyldighet för telekommunikationstjänster även i Sverige. Utredningen bedömer dock att enbart ett förebyggande syfte inte utgör tillräckliga skäl för ett införande.

Det finns inte heller tillräckliga skäl för införande av omvänd betalningsskyldighet när det gäller någon annan specifik varutyp eller tjänst.

Konsekvenser av förslagen

Utredningen bedömer att ett genomförande av förslagen kommer att medföra betydande positiva effekter för såväl de offentliga finanserna som konkurrenssituationen för företagen och förtroendet för mervärdesskattesystemet. De föreslagna åtgärderna mot mervärdesskattebedrägerier bedöms av utredningen vara effektiva utifrån sitt syfte som är att minska omfattningen och storleken på bedrägerierna. Förslagen bedöms även vara resurseffektiva på så sätt att de är träffsäkra, dvs. seriösa företag som bedriver normal ekonomisk verksamhet berörs i mycket liten grad, samtidigt som de administrativa kostnaderna är jämförelsevis låga för såväl företag som Skatteverket och andra myndigheter.

Den samlade bilden är att den offentligfinansiella effekten överstiger de samlade kostnaderna med mycket stor marginal. Till detta ska läggas de positiva indirekta effekter som uppstår i samhällsekonomin generellt, men som inte är möjliga att kvantifiera. En viktig följd av förslagen är att det blir svårare för oseriösa företag att konkurrera ut seriösa företag genom skatteundrandragande och bedrägerier. Konkurrensen kommer därmed i högre grad att ske genom produktutveckling och effektivare produktion, vilket gynnar den ekonomiska utvecklingen och samhällsekonomin i stort.

Utöver de direkta och indirekta effekterna är den mest övergripande och långsiktigt stabiliserande effekten att åtgärderna stärker den allmänna tilltron till mervärdesskattesystemet. Genom att såväl företag som konsumenterna kan lita på att alla betalar rätt skatt, samtidigt som försök till missbruk kraftfullt åtgärdas, upprätthålls och stärks mervärdesskattesystemets legitimitet.

Betänkandets lagförslag

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att rubriken närmast före 7 kap. 6 § ska utgå,

dels att nuvarande 7 kap. 6 § ska betecknas 7 kap. 9 §,

dels att 62 kap. 15 § och 70 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 63 a kap., 10 nya paragrafer, 7 kap. 6–8 och 10–13 §§, 61 kap. 4 a § och 65 kap. 7 a och 16 c §§ och närmast före 7 kap. 7 och 13 §§ nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast före 7 kap. 9 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Beslut om registrering och avregistrering”.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

6 §

Skatteverket får förelägga den som anmälan om registrering för mervärdesskatt avser att lämna uppgift om företrädare och ägare. Detsamma gäller den som redan är registrerad för mervärdesskatt.

Personlig inställelse och identitetskontroll

7 §

Om det behövs vid en anmälan om registrering för mervärdesskatt får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen för kontroll av identitet eller behörighet att företräda den som anmälan avser.

Första stycket gäller även den som är registrerad för mervärdesskatt om det behövs för att kontrollera om uppgifter om den registrerade har ändrats.

8 §

Vid en kontroll av identiteten enligt 7 § ska den som innehar ett pass, ett identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen.

Om en handling som överlämnats har ett lagringsmedium där fingeravtryck eller ansiktsbild är sparade, ska innehavaren på begäran låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild i digitalt format för att kontrollera att dessa motsvarar dem som finns i handlingen.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om undantag från kravet i andra stycket på att låta Skatteverket ta fingeravtryck.

10 §

Om den som förelagts enligt 5 eller 6 §§ inte följer föreläggandet får Skatteverket besluta att inte registrera den som anmälan avser eller att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt.

Detsamma gäller om den som förelagts enligt 7 § att inställa sig personligen inte följer föreläggandet eller inte kan styrka sin identitet eller behörighet.

11 §

Skatteverket får besluta att inte registrera den som anmält sig för registrering för mervärdesskatt om det finns en påtaglig risk för att registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

12 §

Skatteverket får besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet.

Visa ett registreringsnummer som ogiltigt i VIES

13 §

Skatteverket får besluta att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i det elektroniska system som avses i artikel 17 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket för tid till dess att frågan kan avgöras slutligt utan hinder av att den som beslutet gäller ännu inte har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

61 kap.

4 a §

Om beslut har fattats att överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 63 a kap. 1 § inte ska tillgodoräknas ska beloppet registreras tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten eller senast på dagen för beslutet.

62 kap.

15 §¹

Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av

Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av

skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett anstånd eller en nedsättning avser ska inte beaktas.

skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett anstånd eller en nedsättning avser ska inte beaktas. *Den mervärdesskatt som omfattas av ett beslut enligt 63 a kap. 1 § ska inte heller beaktas.*

Första stycket gäller inte om annat följer av 12, 13 eller 14 § eller av bestämmelser i annan lag.

63 a kap. Överskjutande ingående mervärdesskatt ska inte tillgodoräknas

1 §

Om Skatteverket har inlett en kontroll av en mervärdesskatte-deklaration och det finns risk för skatteundandragande så får Skatteverket besluta att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas i avvaktan på att kontrollen slutförs.

Första stycket gäller om den överskjutande ingående mervärdesskatten uppgår till ett betydande belopp.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket utan att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

2 §

Ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas får avse högst ett belopp som motsvarar den överskjutande ingående mervärdesskatt som omfattas av kontrollen.

3 §

Tiden för ett beslut enligt 1 § ska bestämmas till längst två år efter dagen för beslutet. Om beslut om omprövning inte har fattats inom

denna tid och det föreligger särskilda skäl får tiden förlängas med sex månader i taget.

4 §

Om förhållandena som ligger till grund för beslutet har ändrats eller om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket upphäva beslutet eller sätta ned beloppet.

5 §

Om Skatteverket genom ett beslut om omprövning sätter ned den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten ska beslutet enligt 1 § fortsätta gälla till och med förfallodagen för den skatt som fastställts enligt omprövningsbeslutet.

65 kap.

7 a §

Om skatt ska betalas på grund av att Skatteverket har beslutat att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 § ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med dagen för beslutet.

16 c §

Om överskjutande ingående mervärdesskatt ska tillgodoräknas på grund av att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § har upphört eller satts ned genom omprövningsbeslut eller beslut av domstol, ska intäktsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med den dag då tillgodoräkandet registreras på skattekontot.

70 kap.

5 §

Skatteverket ska återta en fordran på skatt eller avgift från indrivning om

1. anstånd beviljas med
betalningen, *eller*

1. anstånd beviljas med
betalningen,

Prop. 2025/26:128
Bilaga 2

*2. fordran har uppkommit till
följd av att ett belopp inte ska
tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 §
och beslutet har upphävts eller
ändrats, eller*

2. fordran sätts ned eller undan-
röjs.

3. fordran sätts ned eller undan-
röjs.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs i fråga om i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

dels att 2 kap. 3 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas en ny paragraf, 2 kap. 12 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §¹

För de ändamål som anges i 1 kap. 4 och 4 a §§ får följande uppgifter behandlas i databasen:

1. en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden,

2. en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firmatecknare och andra företrädare,

3. registrering för skatter och avgifter,

4. underlag för fastställande av skatter och avgifter,

5. bestämmande av skatter och avgifter,

6. underlag för fastighetstaxering,

7. revision och annan kontroll av skatter och avgifter,

8. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,

9. avgiftsskyldighet till ett registrerat trossamfund och medlemskap i fackförening,

10. yrkanden och grunder i ett ärende,

11. beslut, betalning, redovisning och övriga åtgärder i ett ärende,

12. uppgifter som behövs vid hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,

13. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete eller lagen (2020:548) om omställningsstöd eller för handläggning av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag, *och*

14. uppgifter om sjuklöne-
kostnad.

13. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete eller lagen (2020:548) om omställningsstöd eller för handläggning av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag,

14. uppgifter om sjuklöne-
kostnad, *och*

I databasen får även andra uppgifter behandlas som behövs för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen enligt första stycket.

12 a §

*När en kontroll enligt 7 kap. 8 §
skatteförfarandelagen (2011:1244)
har genomförts, ska fingeravtryck
och ansiktsbilder samt de
biometriska uppgifter som har
tagits fram omedelbart förstöras.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2025.

Förteckning över remissinstanserna

Efter remiss har yttranden kommit in från Bokföringsnämnden, Bolagsverket, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, FAR, Företagarna, Förvaltningsrätten i Malmö, Integritetsskyddsmyndigheten, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konkurrensverket, Kronofogdemyndigheten, Näringslivets Skattedelegation, Regelrådet, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån, Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Tillväxtverket, Tullverket, Uppsala universitet (juridiska fakulteten), Åklagarmyndigheten.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Almega, Näringslivets Regelnämnd, Stockholms universitet (juridiska fakulteten).

Regeringen har följande förslag till lagtext.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244)

dels att rubriken närmast före 7 kap. 6 § ska utgå,

dels att nuvarande 7 kap. 6 § ska betecknas 7 kap. 9 §,

dels att 62 kap. 15 § och 70 kap. 5 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 63 a kap., nio nya paragrafer, 7 kap. 6–8 och 10–12 §§, 61 kap. 4 a § och 65 kap. 7 a och 16 c §§, och närmast före 7 kap. 7 och 12 §§ och 65 kap. 7 a § nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast före den nya 7 kap. 9 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Beslut om registrering och avregistrering”.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

7 kap.

6 §

Skatteverket får förelägga den som anmälan om registrering för mervärdesskatt avser att lämna uppgift om företrädare och ägare.

Skatteverket får även förelägga den som är registrerad för mervärdesskatt att lämna sådana uppgifter.

Personlig inställelse och identitetskontroll

7 §

Vid en anmälan om registrering för mervärdesskatt får Skatteverket om det behövs förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig personligen för kontroll av identitet eller behörighet att företräda den som anmälan avser.

Skatteverket får även förelägga den som är registrerad för mervärdesskatt att inställa sig personligen om det behövs för att

kontrollera om uppgifter om den registrerade har ändrats.

8 §

Vid en kontroll av identiteten enligt 7 § ska den som innehar ett pass, ett identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen.

Om en handling har överlämnats ska innehavaren på begäran låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild för att kontrollera att de motsvarar de uppgifter som finns i eller på handlingen.

När en kontroll enligt andra stycket har genomförts ska fingeravtryck och ansiktsbilder samt de biometriska uppgifter som har tagits fram omedelbart förstöras.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om undantag från kravet i andra stycket om att låta Skatteverket ta fingeravtryck.

10 §

Skatteverket får besluta att inte registrera den som anmält sig för registrering för mervärdesskatt om det finns en påtaglig risk för att registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande kommer att användas som ett led i undandragande av mervärdesskatt.

11 §

Skatteverket får besluta att avregistrera den som är registrerad för mervärdesskatt om registreringen uteslutande eller så gott som uteslutande används som ett led i undandragande av mervärdesskatt eller om det finns en påtaglig risk för att registreringen kommer att användas på det sättet.

12 §

Skatteverket får besluta att ett registreringsnummer för mervärdesskatt ska visas som ogiltigt i det elektroniska system som avses i artikel 17 i rådets förordning (EU) nr 904/2010 av den 7 oktober 2010 om administrativt samarbete och kampen mot mervärdesskattebedrägeri, om det finns en påtaglig risk för att den som är registrerad kommer att använda registreringsnumret för undandragande av mervärdesskatt.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket för tiden till dess att frågan avgörs slutligt trots att den som beslutet gäller ännu inte har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

61 kap.

4 a §

Om det har fattats beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 63 a kap. 1 § inte ska tillgodoräknas, ska beloppet registreras tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten eller senast på dagen för beslutet.

62 kap.

15 §¹

Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av

Om det behöver anges om en skatt eller avgift är betald, ska inbetalda och andra tillgodoräknade belopp fördelas proportionellt mellan samtliga skatter och avgifter som har registrerats under den aktuella avstämningsperioden. Anstånd med betalning eller nedsättning av

¹ Senaste lydelse 2023:880.

skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett anstånd eller en nedsättning avser ska inte beaktas.

Första stycket gäller inte om annat följer av någon av 12–14 §§ eller av bestämmelser i annan lag.

skatt eller avgift som har tillgodoräknats under perioden ska dock beaktas bara om beloppet avser en skatt eller avgift som har betalats under en tidigare period. Den skatt eller avgift som ett anstånd eller en nedsättning avser ska inte beaktas. *Den mervärdesskatt som omfattas av ett beslut enligt 63 a kap. 1 § ska inte heller beaktas.*

63 a kap. Överskjutande ingående mervärdesskatt ska inte tillgodoräknas

1 §

Om Skatteverket har inlett en kontroll av en mervärdesskatte-deklaration och det finns risk för skatteundandragande, får Skatteverket besluta att den överskjutande ingående mervärdesskatten inte ska tillgodoräknas i avvaktan på att kontrollen slutförs.

Första stycket gäller bara om den överskjutande ingående mervärdesskatten uppgår till ett betydande belopp.

Skatteverket får fatta ett beslut enligt första stycket utan att den som beslutet gäller har fått tillfälle att yttra sig över de omständigheter som ligger till grund för beslutet.

2 §

Ett beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas får avse högst ett belopp som motsvarar den överskjutande ingående mervärdesskatt som omfattas av kontrollen.

3 §

Tiden för ett beslut enligt 1 § ska bestämmas till längst två år efter dagen för beslutet. Om det inte har

fattats något beslut om omprövning inom denna tid och det föreligger särskilda skäl, får tiden förlängas med sex månader i taget.

4 §

Om förhållandena som ligger till grund för beslutet har ändrats eller om det finns särskilda skäl, ska Skatteverket upphäva beslutet eller sätta ned beloppet.

5 §

Om Skatteverket genom ett beslut om omprövning sätter ned den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten, ska beslutet enligt 1 § fortsätta gälla till och med förfallodagen för den skatt som fastställts enligt omprövningsbeslutet.

65 kap.

Kostnadsränta vid beslut att tillfälligt inte tillgodoräkna mervärdesskatt

7 a §

Om skatt ska betalas på grund av att Skatteverket har beslutat att överskjutande ingående mervärdesskatt inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 §, ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med dagen för beslutet.

16 c §

Om överskjutande ingående mervärdesskatt ska tillgodoräknas på grund av att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § har upphört eller satts ned genom omprövningsbeslut eller beslut av domstol, ska intäktsränta beräknas från och med dagen efter den dag då den redovisade skatten registrerades till och med den dag då tillgodoräkandet registreras på skattekontot.

70 kap.
5 §

Skatteverket ska återta en fordran på skatt eller avgift från indrivning om

1. anstånd beviljas med 1. anstånd beviljas med
betalningen, *eller* betalningen,

2. fordran har uppkommit till följd av att ett belopp inte ska tillgodoräknas enligt 63 a kap. 1 § och beslutet har upphävts eller ändrats, eller

2. fordran sätts ned eller 3. fordran sätts ned eller
undanröjs. undanröjs.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Prop. 2025/26:128
Bilaga 4

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet¹ ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt lagrådsremissen Det Föreslagen lydelse
skatterättsliga företrädaransvaret
– nya regler om befrielse och
rådrum*

2 kap.

3 §

För de ändamål som anges i 1 kap. 4 och 4 a §§ får följande uppgifter behandlas i databasen:

1. en fysisk persons identitet, medborgarskap, bosättning och familjeförhållanden,

2. en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden samt firma-tecknare och andra företrädare,

3. registrering för skatter och avgifter,

4. underlag för fastställande av skatter och avgifter,

5. bestämmande av skatter och avgifter,

6. underlag för fastighetstaxering,

7. revision och annan kontroll av skatter och avgifter,

8. uppgifter som behövs för handläggning enligt lagen (2007:324) om Skatteverkets hantering av vissa borgenärsuppgifter,

9. avgiftsskyldighet till ett registrerat trossamfund och medlemskap i fackförening,

10. yrkanden och grunder i ett ärende,

11. beslut, betalning, redovisning och övriga åtgärder i ett ärende,

12. uppgifter som behövs vid hantering av underrättelser från arbetsgivare om anställning av utlänningar som avses i lagen (2013:644) om rätt till lön och annan ersättning för arbete utfört av en utlänning som inte har rätt att vistas i Sverige,

13. uppgifter som behövs för handläggning

a) enligt lagen (2013:948) om stöd vid korttidsarbete,

b) enligt lagen (2020:548) om omställningsstöd,

c) av sådant stöd som avses i lagen (2023:230) om förfarande för elstöd till företag,

d) av sådan kompensation som avses i lagen (2024:404) om skattefrihet och förfarande för kompensation till personer födda 1957 på grund av höjd åldersgräns för förhöjt grundavdrag,

14. uppgifter som behövs vid hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om

14. uppgifter som behövs vid hantering enligt lagen (2024:1300) om uppgiftsskyldighet i fråga om frånvaro på grund av vård av barn,

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 2003:670.

Prop. 2025/26:128 frånvaro på grund av vård av barn,
Bilaga 4 och

15. uppgifter som behövs för handläggning av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244).

15. uppgifter som behövs för handläggning av ärenden om rådrum enligt 59 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), och

16. fingeravtryck, ansiktsbilder och biometriska uppgifter som tas fram ur dessa.

I databasen får även andra uppgifter behandlas som behövs för fullgörande av ett åliggande som följer av ett för Sverige bindande internationellt åtagande.

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer kan med stöd av 8 kap. 7 § regeringsformen meddela närmare föreskrifter om vilka uppgifter som får behandlas i databasen enligt första stycket.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2026.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2025-11-05

Närvarande: F.d. justitierådet Gudmund Toijer samt justitieråden Marie Jönsson och Jonas Malmberg

Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier

Enligt en lagrådsremiss den 9 oktober 2025 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
2. lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Linda Bolund Thornell, rättssakkunnige Johan Magnander och departementssekreteraren Eva Berggren.

Förslagen föranleder följande yttrande.

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen

7 kap. 7 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om möjligheten för Skatteverket att förelägga den som ansöker om registrering eller som är registrerad för mervärdesskatt att inställa sig personligen. Avsikten är att Skatteverket ska kunna kontrollera identitet men också behörighet att företräda den som anmälan eller registreringen avser. I lagrådsremissen har inte närmare angetts hur eller varför även behörigheten ska kontrolleras genom personlig inställelse. Enligt Lagrådet finns det ett behov av att under det fortsatta lagstiftningsarbetet närmare utveckla vad som ska kontrolleras. Vidare bör det framgå av författningskommentaren till paragrafen om det finns möjlighet att förena föreläggandena med vite och under vilka förutsättningar en sådan möjlighet i så fall bör användas.

I *första stycket* anges att Skatteverket om det behövs får förelägga en företrädare eller den som anmälan om registrering avser att inställa sig personligen för kontroll av identitet eller behörighet. Av författningskommentaren framgår att åtgärden bara ska användas om det bedöms nödvändigt för att säkerställa företrädarens identitet eller behörighet. Enligt Lagrådet skulle det bli tydligare att ett föreläggande får användas om det behövs för en sådan kontroll om bestämmelsen formulerades enligt följande.

Vid en anmälan om registrering för mervärdesskatt får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som anmälan avser att inställa sig

Enligt *andra stycket* får Skatteverket även förelägga den som är registrerad att inställa sig personligen om det behövs för att kontrollera om uppgifter om den registrerade har ändrats. Lagrådet har dock uppfattat att det bara är om Skatteverket har anledning att anta att förhållandena har ändrats som myndigheten ska kunna förelägga den registrerade att inställa sig personligen för kontroll av uppgifterna. Det framgår dock inte av den föreslagna lagtexten utan detta behöver tydliggöras. Det bör även tydliggöras att i de fall det är en juridisk person som är registrerad så ska en företrädare kunna kallas. Lagrådet föreslår att *andra stycket* därför får följande lydelse.

Om Skatteverket har anledning att anta att uppgifterna om den registrerade har ändrats får Skatteverket förelägga en företrädare eller den som registreringen avser att inställa sig personligen för kontroll av uppgifter enligt första stycket.

7 kap. 8 §

I *första stycket* anges att vid kontroll av identiteten ska den som innehar pass, identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran överlämna handlingen. Av författningskommentaren framgår att det är ett tillfälligt överlämnande som avses för att möjliggöra en kontroll på plats. Handlingen ska alltså inte kunna omhändertas för fördjupad granskning och återlämnas först vid ett senare tillfälle. Vid föredragningen har upplysts om att samma skrivning med samma avsedda innebörd används även i annan lagstiftning.

Enligt Lagrådets uppfattning är det inte tillfredsställande att lagtexten får en betydligt bredare innebörd än den som är avsedd. Om avsikten är att det endast ska vara fråga om ett tillfälligt överlämnande bör det framgå direkt av lagtexten. Detta trots att det redan finns lagregleringar med samma ordalydelse och avsedda innebörd. Lagrådet föreslår därför att första stycket får följande lydelse.

Vid en kontroll av identiteten enligt 7 § ska den som innehar ett pass, ett identitetskort eller annan motsvarande handling på begäran tillfälligt överlämna handlingen för kontroll på plats.

Av *andra stycket* följer en skyldighet för innehavaren av handlingen att låta Skatteverket ta fingeravtryck och ansiktsbild för att kontrollera att de motsvarar de uppgifter som finns i eller på handlingen. Vid föredragningen har det upplysts att det omfattar sådana biometriska uppgifter som kan vara lagrade där. Vad som avses med uttrycket ”uppgifter som finns i eller på handlingen” har inte kommenterats i remissen och bör förtydligas i författningskommentaren.

I *fjärde stycket* finns ett bemyndigande till regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer att meddela föreskrifter om undantag från

kravet i andra stycket om att låta Skatteverket ta fingeravtryck. Enligt Lagrådets uppfattning har bestämmelsen fått en något otydlig utformning och förordar i stället följande lydelse.

Prop. 2025/26:128
Bilaga 5

Regeringen eller den myndighet som regeringen bestämmer får meddela föreskrifter om undantag från skyldigheten att följa en begäran från Skatteverket att lämna fingeravtryck enligt andra stycket.

61 kap. 4 a §

Enligt paragrafen ska beslut enligt 63 a kap. 1 § registreras på skattekontot. Det anges att registrering ska ske ”tidigast” på dagen för tillgodoräkandet eller ”senast” på dagen för beslutet. Emellertid kan det inte utläsas om det är två fixerade alternativa tidpunkter som avses, och vilken av dem som i så fall ska väljas, eller om det som avses är ett tidsspänn. Det framkommer inte heller klart vilken närmare funktion som bestämmelsen avser att fylla. Dessa otydligheter bör klarläggas under det fortsatta lagstiftningsarbetet. Enligt Lagrådets uppfattning torde det dock vara så att ett beslut enligt 63 a kap. 1 § inte ska registreras tidigare än då den tillgodoräknade överskjutande ingående mervärdesskatten registreras. Om så är fallet, skulle bestämmelsen kunna ges följande lydelse.

Om det har fattats beslut om att överskjutande ingående mervärdesskatt enligt 63 a kap. 1 § inte ska tillgodoräknas, ska beloppet registreras på dagen för beslutet dock tidigast på dagen för tillgodoräkandet av den redovisade överskjutande ingående mervärdesskatten.

63 a kap. 3 §

I paragrafen regleras giltighetstiden för ett beslut enligt 1 § att överskjutande skatt inte ska tillgodoräknas i avvaktan på att en kontroll av en mervärdesskattedeclaration genomförs. Av *andra meningen* framgår att tiden får förlängas med sex månader i taget om det inte har fattats något beslut om omprövning inom giltighetstiden och det finns särskilda skäl. Beslutet gäller längst till och med förfallodagen för den skatt som har fastställts enligt omprövningsbeslutet (5 §).

Enligt författningskommentaren ska det vara fråga om att utredningen drar ut på tiden och det beroende på omständigheter som Skatteverket inte kan råda över. Detta återspeglas inte av ordalydelsen i bestämmelsen.

Som Lagrådet har uppfattat saken, ska en förlängning av tiden ske genom ett särskilt beslut. Med den föreslagna lydelsen framgår emellertid inte klart när ett sådant förlängningsbeslut senast kan fattas. Om den inledande tiden eller en förlängd tid löper ut, innan kontrollen slutförts och något beslut om omprövning fattats, är tanken att skattekontot ska krediteras enligt huvudregeln i 61 kap. 2 §. Det får därmed förutsättas att ett beslut om förlängning måste fattas innan den löpande tiden går ut. Lagtextens formulering, att beslut om omprövning inte ”har fattats” inom tiden, för dock snarast tanken till ett konstaterande i efterhand. Det bör därför i stället anges att kontrollen inte ”kan slutföras”.

Lagrådet föreslår därför att paragrafen får följande lydelse.

Tiden för ett beslut enligt 1 § ska bestämmas till längst två år efter dagen för beslutet. Om kontrollen inte kan slutföras inom denna tid och det finns särskilda skäl, får tiden förlängas med sex månader i taget.

Det kan tilläggas att bestämmelsen inte innehåller någon begränsning av antalet förlängningar. Det bör, förslagsvis i författningskommentaren, klargöras hur proportionalitetsprincipen i 2 kap. 5 § ska beaktas vid ett stort antal förlängningar.

Förslaget till lag om ändring i lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

2 kap. 3 §

Paragrafen reglerar vilka uppgifter som får behandlas i beskattningsdatabasen. I första stycket punkt 16 anges att fingeravtryck, ansiktsbilder och biometriska uppgifter som tas fram ur dessa får behandlas. Enligt Lagrådet är det inte helt klart vad ”dessa” syftar på. Det skulle vara tydligare om det i stället uttrycktes att det är ”fingeravtryck och ansiktsbilder samt biometriska uppgifter som tas fram ur dessa”, jfr 7 kap. 8 § tredje stycket förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen.

Övriga lagförslag

Lagrådet lämnar övriga lagförslag utan erinran.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 februari 2026

Närvarande: statsrådet Busch, ordförande, och statsråden Svantesson, Edholm, Waltersson Grönvall, Strömmer, Forssmed, Tenje, Forssell, Slottner, Wykman, Malmer Stenergard, Kullgren, Liljestränd, Bohlin, Carlson, Pourmokhtari, Rosencrantz, Larsson, Britz, Mohamsson

Föredragande: statsrådet Svantesson

Regeringen beslutar proposition Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier