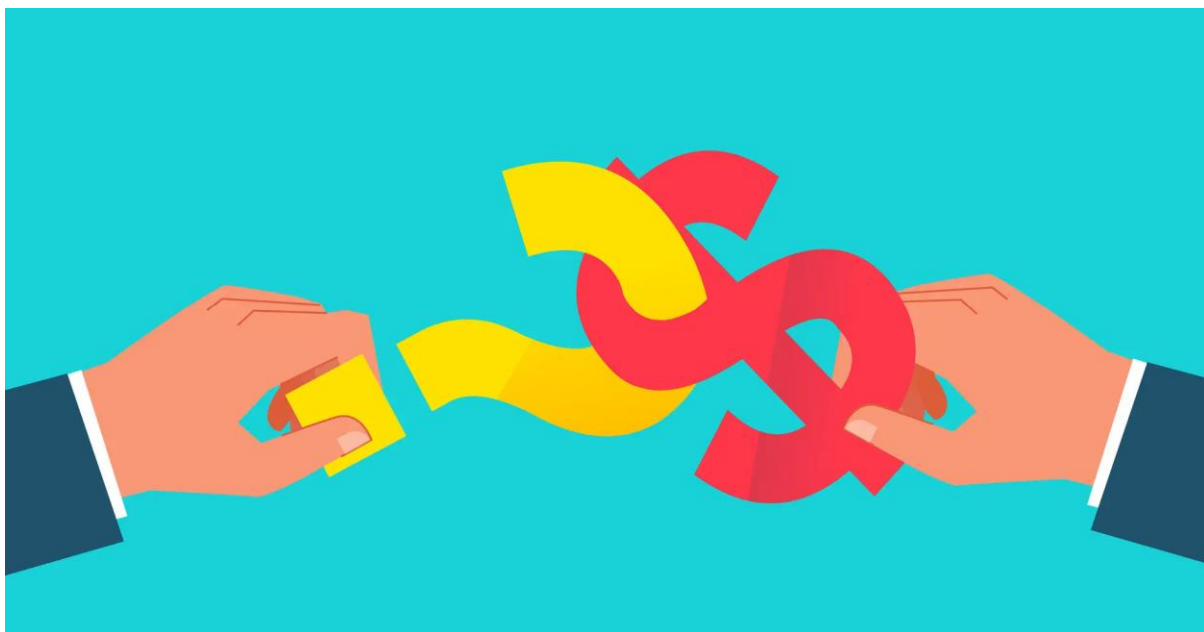




FÖRDJUPNING

2025.05.15

Frågor med anledning av slutbetänkandet Åtgärder mot mervärdesskattebe drägerier

Utredningen om åtgärder mot momsbedrägerier har till Regeringen lämnat delbetänkandet Skyddet för

EU:s finansiella intressen. Ändringar och kompletteringar i svensk rätt (SOU 2023:49) samt slutbetänkandet Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier (SOU 2024:32). I denna fördjupningsartikel tar advokat Björn Forssén upp frågor som han anser kvarstår efter SOU 2024:32.

text: Björn Forssén illustration: Getty Images

I Tidningen Balans publicerades [2023-06-13](#) respektive [2024-05-06](#) mina artiklar som är en del av bakgrunden till denna artikel.^[1] I Forssén 2023a redogjorde jag för konsekvenserna för såväl utfärdare som mottagare av en faktura med felaktig debitering av mervärdesskatt (moms), vilket jag kallar för "oäkta moms". I Forssén 2024a tog jag upp mina synpunkter även på SOU 2023:49. Därefter kom slutbetänkandet på den utredningen, SOU 2024:32. Sveriges advokatsamfund har till Finansdepartementet lämnat sitt yttrande över SOU 2024:32, vilket skedde 2024-11-15.^[2] Jag ingick i en grupp om tre advokater som arbetade med yttrandet. I denna artikel följer jag upp Forssén 2023a och Forssén 2024a angående några frågor som jag anser kvarstår efter SOU 2024:32 och vilka av utrymmesskäl inte berördes i Advokatsamfundets remissyttrande av 2024-11-15, bland annat en fråga om rättsprövning av betalningsskyldighet för felaktigt debiterad moms i fall av *missing trader*. Beträffande rättsprövning anknyter jag till ytterligare en av mina artiklar i Tidningen Balans, från 2018, samt till min artikel i Dagens Juridik, publicerad 2024-12-13.^[3]

I Forssén 2024b anför jag att en felaktigt debiterad moms inte utgör moms i en verklig mening, utan om ett belopp felaktigt har betecknats som moms i en faktura föreligger en betalningsskyldighet för beloppet. Det följer av artikel 203 i EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG), som implementerades i den svenska mervärdesskattelagstiftningen den 1 januari 2008, genom SFS 2007:1376, varvid direktivbestämmelsen infördes i mervärdesskattelagen (1994:200), GML, närmare bestämt i 1 kap. 1 § tredje stycket och 2 e § GML. Sedan mervärdesskattelagen (2023:200), ML, ersatte GML den 1 juli 2023 återfinns bestämmelsen i 16 kap. 23 § ML, som har följande lydelse: "Den som felaktigt debiterar mervärdesskatt på en faktura eller liknande handling är betalningsskyldig till staten för beloppet.". Beloppet utgör inte moms enligt de allmänna bestämmelserna i ML, men föranleder betalningsskyldighet till Skatteverket (SKV) för utfärdaren av fakturan, varför jag benämner beloppet oäkta moms.

Skentransaktioner är exempel på fall av betalningsskyldighet för oäkta moms.^[4] Mottagaren av en faktura med felaktigt debiterad moms kan omfattas av skattebrott enligt 2 § skattebrottslagen (1971:69), SBL, om denne i sin momsdeklaration yrkar avdrag för beloppet i fråga såsom för ingående moms, medan utfärdaren inte drabbas av annan konsekvens än betalningsskyldighet, vilken kvarstår så länge denne inte utfärdar en kreditfaktura (vilket följer av 7 kap. 50 § första stycket ML). Jag anger i Forssén 2024b att detta följer av förarbetena till reformen 2008, där lagstiftaren anför följande: "För att ytterligare understryka att en felaktigt debiterad mervärdesskatt inte ska leda till annat än en betalningsskyldighet för den som felaktigt har debiterat skatten föreslås dock att betalningsskyldigheten för detta felaktiga belopp regleras i en separat paragraf, 1 kap. 2 e § ML."^[5]

Antag att utfärdaren är på obestånd på grund av SKV:s krav på betalning mot utfärdaren av en faktura med felaktigt debiterad moms. Då krävs särskilda skäl för att SKV ska avstå från kravet på utfärdande av en kreditfaktura, vilket följer av 7 kap. 50 § andra stycket ML. Om SKV inte anser att särskilda skäl föreligger till följd av obestånd och detta leder till konkurs för utfärdaren av fakturan, är frågan huruvida befrielseinstitutet i 60 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, kan bli tillämpligt, om utfärdaren exempelvis driver verksamheten i ett aktiebolag som försätts i konkurs till följd av SKV:s krav på betalning.

Befrielseinstitutet avseende skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt eller punktskatt

I Forssén 2018a lämnade jag vissa rättssäkerhetsmässiga reflektioner över de så kallade nådeärendena om befrielse från skatt i 60 kap. 1 § SFL och rättsprövningsinstitutet i lag (2006:304) om rättsprövning av vissa regeringsbeslut. Här tar jag upp befrielseinstitutet och rättsprövningsinstitutet främst beträffande möjligheterna att väcka en fråga om befrielse från betalningsskyldighet för "oäkta moms" i Högsta förvaltningsdomstolen (HFD).

Om det finns synnerliga skäl, kan befrielse medges helt eller delvis från skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt eller punktskatt (60 kap. 1 § första stycket 1 och 2 SFL). En ansökan om befrielse lämnas till SKV, som meddelar sitt beslut enligt 13 kap. 12 § skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Beslutet kan överklagas till Regeringen, om SKV avslår ansökan (67 kap. 6 § andra meningen SFL). HFD prövar ansökningar om rättsprövning, enligt 3 § i lagen om rättsprövning av vissa regeringsbeslut. Om befrielse medges, får den också medges för förseningsavgift, skattetillägg och ränta (60 kap. 1 § andra stycket SFL).

Problemet som jag tar upp i första hand är att 60 kap. 1 § SFL inte anger att befrielse kan avse ett belopp som felaktigt angivits som moms i en faktura, och

för vilket betalningsskyldighet till SKV föreligger för utfärdaren så länge denne inte utfärdar en kreditfaktura.

Befrielseinstitutet borde lösa problemet med att en generell rätt till domstolsprövning saknas i Sverige

Det särskilda befrielseinstitutet avseende betalningsskyldighet för vissa skatter och avgifter anser jag närmast liknar nådeinstitutet i 12 kap. 9 § regeringsformen (1974:152), RF. Beslut av SKV i ett befrielseärende enligt 60 kap. 1 § SFL kan överklagas till Regeringen. Om Regeringens beslut är negativt, bör den enskilde kunna vända sig till HFD med en ansökan om rättsprövning enligt 1 § lag (2006:304) om rättsprövning av vissa regeringsbeslut.

I Forssén 2018a berörde jag att SKV anser att befrielse från mervärdesskatt enligt 60 kap. 1 § SFL enbart kan avse utgående mervärdesskatt, inte ingående mervärdesskatt. Därmed föreligger enligt min mening principiellt sett en "lucka" på momsområdet, när det gäller tillgängliga rättsmedel, eftersom vi inte har en generell rätt till domstolsprövning i Sverige.

Avsaknaden av en generell rätt till domstolsprövning anser jag strider mot principen om tillträde till domstol i artikel 6 i Den Europeiska Konventionen om de mänskliga rättigheterna (Europakonventionen). Problemet kunde ha lösts i samband med reformen 2010 av RF, men så skedde inte, utan en direkt anknytning till Europakonventionen avvisades. Det har berörts av professor Wiweka Warnling-Nerep (numera Warnling Conradsson).^[6] Jag har berört frågan på sidan i min e-bok *Nya förvaltningslagen och skatteförfarandet – studiematerial*.^[7] Jag framhåller principen om tillträde till domstol som stöd för att HFD bör uppta en ansökan om rättsprövning av ett befrielseärende enligt 60 kap. 1 § SFL. Därvidlag noterar jag att 1 § i lagen om rättsprövning av vissa regeringsbeslut hänvisar till artikel 6.1 i Europakonventionen. Frågan är då huruvida vad jag benämner oäkta moms kan anses omfattad av begreppet mervärdesskatt enligt befrielseinstitutet i 60 kap. 1 § SFL. Det är också en "lucka" som borde tas upp av lagstiftaren, så att rättssäkerheten upprätthålls beträffande den enskildes möjligheter att erhålla befrielse från betalningsskyldighet för belopp som utgör oäkta moms, när rätten till domstolsprövning inte täcker ett sådant krav oavsett hur orimligt det kan te sig.

Sveriges advokatsamfund anknyter i remissvaret till sina synpunkter vid reformen 2008

I utredningarna SOU 2023:49 och SOU 2024:32 är en central fråga att finna åtgärder mot momsbedrägerier av så kallad karuselltyp. Advokatsamfundet tar därför i sitt yttrande till Finansdepartementet av 2024-11-15 upp huruvida

felaktigt debiterad moms omfattas av ”skatt” enligt SBL i förhållande till reformen år 2008 avseende betalningsskyldighet för felaktigt debiterad mervärdesskatt i faktura, när problematiken i fråga gäller fall av så kallad *missing trader*, det vill säga av karusellhandel där bedrägeriet helt enkelt består i att en näringsidkare försvinner.^[8] Det kallas på engelska för *missing trader*.

Reformen 2008 innebar att staten inte skulle tappa kravet mot bland annat en utfärdare av en skenfaktura. Emellertid framhöll Advokatsamfundet då att redan föregångaren till artikel 203 i mervärdesskattedirektivet, det vill säga artikel 21.1 d i EG:s sjätte mervärdesskattedirektiv (77/388/EEG), borde – som en obligatorisk direktivbestämmelse – ha implementerats i GML vid Sveriges EU-inträde 1995, inte först 2008 som en åtgärd för brottsbekämpning.^[9] I sitt yttrande över SOU 2024:32 framhöll Advokatsamfundet ånyo att en regel om brottsbekämpning inte hör hemma i skattelagstiftningen, och anförde att rättssäkerheten kräver att det redan i lagstiftningsarbetet med anledning av SOU 2024:32 klarläggs huruvida felaktigt debiterad moms omfattas av ”skatt” enligt SBL. Angående momsen har, i enlighet med principen om tilldelade befogenheter, Sveriges riksdag tilldelat EU:s institutioner kompetens,^[10] men straffrätten är ett område där i princip exklusiv nationell kompetens råder.^[11]

En icke heltäckande rätt till domstolsprövning motiverar ett tillägg om att befrielseinstitutet omfattar felaktigt debiterad moms

Här fokuserar jag främst på att lagstiftaren bör klarlägga huruvida begreppet mervärdesskatt i befrielseinstitutet enligt 60 kap. 1 § SFL omfattar vad jag kallar för oäkta moms. I föregångaren till SFL angavs i den så kallade likställighetsregeln,^[12] att belopp enligt 1 kap. 1 § tredje stycket GML, det vill säga felaktigt debiterad moms, likställdes med skatt. Det anges också i 3 kap. 12 § SFL att vad som sägs om mervärdesskatt i SFL även gäller för sådant belopp, trots att det inte utgör mervärdesskatt enligt 1 kap. 1 § tredje stycket GML. Detta anges även angående felaktigt debiterad mervärdesskatt enligt 16 kap. 23 § ML. Förfaranderegler avser äkta eller oäkta moms, medan befrielseinstitutet enbart avser äkta moms materiellt sett. Jag anser därmed att 60 kap. 1 § SFL innehåller en ”lucka” beträffande tillämpningen av befrielseinstitutet för oäkta moms.

Mot bakgrund av att rätten till domstolsprövning inte är generell i Sverige, anser jag att rättssäkerhetsmässiga skäl motiverar ett tillägg i 60 kap. 1 § SFL, så att befrielseinstitutet omfattar felaktigt debiterad moms, det vill säga vad jag kallar för oäkta moms. Jag anknyter till Forssén 2018a, där jag anför att det i förarbetena till dåvarande skattebetalningslagen (1997:483) nämndes som exempel på synnerliga skäl för befrielse att fråga vore om en utländsk

företagare, som inte är momsregistrerad i Sverige och som erlagt "importmoms" här, men som inte kan få ersättning för den från sin svenske kund på grund av dennes konkurs.^[13] Jag anförde att situationen förfarandemässigt bör höra hemma i 60 kap. 1 § SFL, och att det rättssäkerhetsmässigt är betänkligt att ett sådant andra stycke som i 13 kap. 1 § skattebetalningslagen för situationen i fråga inte har införts i 60 kap. 1 § SFL.

På samma sätt är det rättssäkerhetsmässigt betänkligt att en obeståndssituation inte skulle kunna hanteras med tillämpning av befrielseinstitutet avseende oäkta moms, bara för att utfärdaren av fakturan inte kan utfärda en kreditfaktura vid bristande rådighet över exempelvis ett aktiebolag vari verksamheten bedrivits, och det försätts i konkurs till följd av SKV:s krav.

Särskilt om bokföringen och oäkta moms

Exempel på återstående frågor efter utredningen om åtgärder mot momsbedrägerier

Även efter slutbetänkandet om åtgärder mot momsbedrägerier, SOU 2024:32, och Advokatsamfundets yttrande till Finansdepartementet 2024-11-15 kvarstår frågor från Forssén 2023a och Forssén 2024a. Sålunda återkommer jag här till något av vad jag anför särskilt om bokföringen och oäkta moms i avsnitt 3 i Forssén 2023a och i avsnitt 4 i Forssén 2024a.

Kvarstående betalningsskyldighet bör omnämnas i en not i företagets årsredovisning

I avsnitt 3 (Bokföring av oäkta moms i skenfaktura) i Forssén 2023a anför jag att ett företag som har utfärdat en skenfaktura med en oäkta moms är skyldig att redovisa beloppet i fråga i en not i årsredovisningen, om det är viktigt för bedömningen av rörelsens *ställning*. Det anser jag att det är – i vart fall för icke oväsentliga dylika belopp – eftersom betalningsskyldigheten till staten påverkar likviditeten i företaget och försiktighetsprincipen innebär att det inte får övervärderas i redovisningen. Min motivering till denna synpunkt är följande.

I 5 kap. årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, anges vad som ska upptas i noter i årsredovisningen. Beträffande kravet på noter för mindre och större företag anser jag att vad som anges beträffande så kallade eventualförpliktelser i 5 kap. 15 § ÅRL är av intresse i förevarande sammanhang. Där anges att om ett företag har garantiåtaganden, ekonomiska åtaganden eller eventuella förpliktelser som inte tas upp i balansräkningen (eventualförpliktelser), ska det upplysa om summan av dessa. Oavsett om oäkta moms har betalats eller inte till staten, kvarstår *betalningsskyldigheten* enbart tills kreditnota har utfärdats av företaget. Därmed anser jag att den är en eventualförpliktelse. Beloppet ska

inte redovisas i den löpande bokföringen.^[14] Emellertid anser jag att en kvarstående betalningsskyldighet bör omnämnas i en not i företagets årsredovisning, om beloppet är väsentligt.

Den som utfärdar en faktura med felaktigt debiterad moms är sannolikt inte benägen att ange detta i en not i årsredovisningen. Krav därom bör dock ställas så att det inte ligger i systemet att ansvaret för situationen helt läggs på mottagaren av fakturan. Dessutom är mitt exempel med skentransaktioner enbart just ett exempel på fall av betalningsskyldighet för oäkta moms. Det kan också röra sig om att utfärdaren inte har haft momsreglerna klara för sig och råkat debitera moms på en vara eller tjänst som omfattas av undantag från momsplikt.^[15] Då bör detta noteras i årsredovisningen, om en kreditfaktura inte hunnit utfärdas före bokslutsdatum.

Felaktigt debiterad moms och bokföringsbrott

I avsnitt 4 (Missing trader – felaktigt debiterad moms och bokföringen) i Forssén 2024a anför jag följande om bokföringsbrott enligt 11 kap. 5 § första stycket brottsbalken (1962:700), BrB.

Om mottagaren av en faktura med felaktigt debiterad moms har bokfört den sålunda oäkta momsen som ingående moms, kan denne även ådra sig straffrättsligt ansvar för oriktig uppgift i bokföringen. Dessutom kan en fysisk person, som bedriver verksamhet under enskild firma eller som är företrädare för ett aktiebolag, anses ha ådragit sig straffrättsligt ansvar. I sådant fall rör det sig om att betalningsskyldigheten för den eventalförpliktelse som betalningsskyldighet till staten för den oäkta momsen utgör inte omnämns i en not i företagets årsredovisning, och rörelsens ställning därmed i huvudsak inte kan bedömas hos utfärdaren.^[16]

Konkursförvaltarna och frågan om kreditfaktura avseende felaktigt debiterad moms

I de båda sistnämnda avsnitten anför jag bland annat att om en felaktigt debiterad moms i exempelvis en skenfaktura inte har åtgärdats genom utfärdande av en kreditfaktura, utan betalningsskyldigheten för oäkta moms kvarstår vid bokslutet bör beloppet i fråga omnämnas i en not i företagets årsredovisning, om det är väsentligt. Om inte kreditfaktura utfärdas, kvarstår SKV:s krav på betalning av beloppet mot utfärdaren. Det kan leda till en obeståndssituation, och ovan anför jag att det är rättssäkerhetsmässigt betänkligt om den inte skulle kunna hanteras med tillämpning av befrielseinstitutet avseende en oäkta moms, bara för att utfärdaren av fakturan inte kan utfärda en kreditfaktura på grund av att denne saknar rådighet över exempelvis ett aktiebolag vars verksamheten bedrivits, med anledning av att det försätts i konkurs till följd av SKV:s krav på betalning. Innan fråga om

befrielse tas upp i en sådan situation, ställer sig frågan vilket ansvar som åvilar konkursförvaltaren för att lösa situationen.

Om en kreditfaktura avseende den oäkta momsens utfärdas, ska beloppet i fråga ändras.^[17] Genom SFS 2003:1134 implementerades den 1 januari 2004 faktureringsdirektivet 2001/115/EG i ett nytt 11 kap. i GML, vilket numera motsvaras av 17 kap. ML. Av förarbetena till den reformen framgår att det inte finns någon tidsgräns för utfärdande av en faktura.^[18] Eftersom konkursförvaltarens huvuduppgift är att verka för så förmånlig avveckling som möjligt av boet från borgenärssynpunkt, har det ansetts att förvaltaren bör vara verksam med att föra talan beträffande gäldenärens momsredovisning, så att påfordrad moms sätts ned, om det är möjligt och kan förväntas få betydelse för utdelningen i konkursen. Detta följer av Riksskatteverkets (numera SKV) Moms vid konkurs från 1984.^[19] Av intresse i förevarande sammanhang är att däri också angavs följande: "Gäldenären och förvaltaren bör samråda vid upprättandet av sina deklarationer. Om gäldenären inte deklarerar är det önskvärt att förvaltaren, på förfrågan från länsstyrelsen (numera Skatteverket, *min anm.*), lämnar sådana uppgifter att länsstyrelsen ändå kan fatta ett så korrekt beskattningsbeslut som möjligt".^[20] Numera förekommer enligt min erfarenhet ingen rutin hos kollektivet av konkursförvaltare angående åtgärder som borde vidtas av en konkursförvaltare beträffande gäldenärens momsredovisning.

Rättssäkerhetsmässiga skäl bör enligt min mening anses föreligga för att ålägga konkursförvaltarna ett sådant ansvar för moms vid konkurs som jag redogör för enligt ovan, och som enligt min uppfattning bör anses vara lika angeläget nu som dåför tiden. Det ska av sådana skäl inte åvila den enskilde att ansöka om befrielse från betalningsskyldighet för en oäkta moms, bara för att denne inte äger rådighet att utfärda en kreditfaktura på grund av konkurstillståndet. Jag anser därför att det återigen bör utvecklas rutiner för konkursförvaltarna angående nämnda frågor om moms vid konkurs, vilket kan ske förslagsvis mellan kollektivet av konkursförvaltare och Skatteverket, givetvis under överinseende av Sveriges advokatsamfund. Dessa rutiner bör gälla såväl för skyldigheten att lämna vanliga momsdeklarationer enligt 26 kap. 21 § SFL som för skyldigheten att lämna särskilda skattedeklarationer avseende oäkta moms enligt 26 kap. 7 § SFL.

Ansvaret för att utveckla nyss nämnda rutiner för moms vid konkurs bör enligt min mening inte åvila bokföringsnämnden (BFN), eftersom mervärdesskattelagstiftningen utgör speciallagstiftning i förhållande till den civilrättsliga redovisningsrätten i form av bokföringslagen (1999:1078) som allmän lagstiftning, och BFN därmed inte kan förväntas utfärda allmänna råd etc. för hanteringen av moms vid konkurs. I det tidigare uttalandet BFN U 90:2 gjordes också reservationen att det inte ankom på BFN att tolka

mervärdesskattelagstiftningen på grund av dess karaktär som just speciallagstiftning i

förhållande till den civilrättsliga redovisningsrätten. Däremot bör BFN ange i exempelvis allmänna råd att utfärdaren av en faktura med felaktigt debiterad moms bör ange i en not i företagets årsredovisning att betalningsskyldighet till SKV föreligger avseende beloppet av sådan oäkta moms, om beloppet i fråga kvarstår per bokslutsdatum och kan anses som väsentligt. Detta i enlighet med vad jag anför ovan om att det inte bör anses åvila mottagaren av fakturan med oäkta moms att upprätthålla kontrollsystemet.

Oäkta moms i skenfaktura och företrädaransvar

Om det i ett sådant fall där en skenfakturan har utfärdats med en oäkta moms av en juridisk person, såsom beträffande aktiebolaget i närmast föregående avsnitt och det inte skulle vara möjligt med vare sig befrielse från betalningsskyldighet eller att en kreditfaktura utfärdas av konkursförvaltaren eller med förvaltarens godkännande av utfärdaren, gäldenären, ställer sig frågan om SKV kan kräva betalning personligen av bolagets delägare med stöd av reglerna om företrädaransvar i 59 kap. 12–21 §§ SFL. Sålunda återkommer jag här kort till vad jag anför särskilt om företrädaransvar avseende oäkta moms i skenfaktura i avsnitt 6 i Forssén 2023a.

Företrädaransvar enligt huvudregeln i 59 kap. 13 SFL kan inte omfatta företrädaren för aktiebolaget som har utfärdat fakturan. Lagstiftaren anför i och för sig i förarbetena till SFL att skatt enligt 59 kap. SFL "är skatt om huvudansvaret avser skatt",^[21] men ett belopp som felaktigt betecknats som moms är inte en äkta moms, utan vad jag benämner oäkta moms. Därför avser huvudansvaret hos den juridiska personen som har utfärdat fakturan inte *skatt* materiellt sett, det vill säga enligt ML. Lagstiftning får inte ske i förarbeten, varför jag anser att det inte är möjligt att ålägga den juridiska personens företrädare personligt betalningsansvar enligt 59 kap. 13 § SFL, om den oäkta momsen inte betalas av den juridiska personen.

På samma sätt som jag anför ovan beträffande frågan om skattebrott och att det inte är möjligt för åklagare att genomdriva åtal på det temat mot den enskilde så länge det inte klarläggs huruvida felaktigt debiterad moms omfattas av "skatt" enligt SBL, anser jag att inte heller SKV kan genomdriva en talan om företrädaransvar enligt SFL mot delägare i ett aktiebolag som utfärdat en faktura med felaktigt debiterad moms, om det inte införs i SFL att med skatt avses också sådan oäkta moms i materiellt hänseende. Därvidlag hänvisar jag också till vad jag anför ovan angående befrielseinstitutet om att det inte är tillräckligt att det anges i 3 kap. 12 § SFL att vad som sägs om mervärdesskatt i SFL även gäller för sådant belopp, eftersom det endast avser förfarandereglerna och hur en oäkta moms ska redovisas, inte det materiella

handlingsimperativet av innebörd att en skyldighet om personligt betalningsansvar skulle kunna föreligga för företrädare för juridiska personer.

För övrigt anför jag i avsnitt 4 i Forssén 2024a, att företrädaransvar enbart nämns i förbigående i SOU 2023:49 (på sidan 63) och då endast angående att det i SFL och SBL finns bestämmelser om hinder mot ansökan om företrädaransvar i fråga om skattetillägg som avser en juridisk person respektive åtal, strafföreläggande eller åtalsunderlåtelse, förutsatt att den felaktighet eller passivitet som ligger till grund för skattetillägget redan omfattas av till exempel ett väckt åtal avseende samma fysiska person respektive om ansvar redan har utkrävts av samma fysiska person. Enligt min mening är det inte tillräckligt på temat rättssäkerhet för den enskilde att utredningen enbart nämner företrädaransvar i förhållande till principen *ne bis in idem* (dvs. att samma sak inte ska prövas två gånger) beträffande skattetillägg. Jag anser därför att det bör nog övervägas vad det är för situation som den enskilde privatpersonen kan hamna i totalt sett gentemot staten i samband med utredningar om karusellhandel, innan lagstiftningsproceduren med anledning av SOU 2023:49 och SOU 2024:32 fortsätter.

Sålunda får jag i sistnämnda sammanhang särskilt uppmärksamma att Advokatsamfundet i sitt yttrande till Finansdepartementet av 2024-11-15 över SOU 2024:32 tar upp att *ne bis in idem*-frågan aktualiseras också när SKV går in på uppsåtsfrågan, genom att anföra i förslag till beslut att ond tro åvilar delägarna i en juridisk person, exempelvis ett aktiebolag, angående mervärdesskattebedrägeri genom karusellhandel, trots att delägare och bolag inte är samma person. Att SKV använder begreppet mervärdesskattebedrägeri i samband med påstående om ond tro hos delägarna i ett aktiebolag beträffande att deras företag skulle ingå i en transaktionskedja som utgör karusellhandel i syfte att tillskansa sig pengar från svenska staten innebär enligt Advokatsamfundet, att SKV gör sig själv till åklagare. Advokatsamfundet anför att uppsåtet inte är SKV:s sak att utreda, och att det enda subjektiva som SKV ska utreda i stället gäller befrielsegrunderna för skattetillägg.[\[22\]](#)

Återinförd revisionsplikt för mindre företag och ökad registreringskontroll – alternativ till förslagen i SOU 2023:49

Vidare anför jag att vad jag nämner i denna artikel inte förändrar mitt förslag i Forssén 2024a att det bör övervägas om undantaget från revisionsplikt för mindre företag ska kvarstå, mot bakgrund av problematiken kring ansvarsfrågan avseende oäkta moms för en *missing trader*.[\[23\]](#)

Advokatsamfundet tar i sitt yttrande till Finansdepartementet av 2024-11-15 upp att ökad kontroll av vilka som registreras till mervärdesskatt typiskt sett ger ett mera fokuserat urval av utredningsobjekt och koncentrerade ärenden och

mål om skattebrott för att åtgärda momsbedrägerier av alla slag – inte enbart som en åtgärd mot karusellhandel.[\[24\]](#)

Advokatsamfundet anför att det övergripande målet för mervärdesskattesystemet bör vara att få uppbörden av mervärdesskatt från företagen att fungera, utan att oseriösa personer släpps in i systemet och enbart använder registreringen för att tillskansa sig pengar från staten. I masshanteringssystem är det typiskt sett bättre att problem angående vem som registreras till mervärdesskatt kan åtgärdas när omfattningen av dem kan liknas vid en bäck, i stället för att en flod av fall med fusk måste hanteras. Om inte registreringsfunktionen hos SKV prioriteras, spelar det ingen roll vilka lagstiftningsåtgärder som vidtas mot till exempel karusellhandel. Det är ju först genom registreringen som den som avser att fuska kommer åt statskassan i form av skattekontosystemet. Sålunda anförde EU-kommissionen redan i en grönbok år 2010,[\[25\]](#) att kommissionen hade frångått inställningen att så många företag som möjligt borde omfattas av momssystemet för att i stället förorda återhållsamhet, så att i stället registreringskontroll och uppbördsfrågor prioriteras. I en artikel i Tidskrift utgiven av Juridiska Föreningen i Finland (JFT) anför jag samma sak, varvid jag uttrycker att i stället för att skatterevisorer ska försöka åtgärda en flod av problem med att staten förlorar momsintäkter kan en effektiv ”grindvakt” vid registreringen minska problemen till enbart rännilar att utreda.[\[26\]](#)

Rättsprövning i resningsärenden om särskild momskommissionsregel efter ML

För övrigt berör jag i Forssén 2024c också bland annat att resningsärenden kan aktualiseras i skattemål och skattebrottmål, om den särskilda momskommissionsregel som SKV och Ekobrottsmyndigheten (EBM) har åberopat för att hävda att agenter som agerar i eget namn och uppbär likvid från kund ska jämföras med egenförsäljare, det vill säga 6 kap. 7 § GML, har ändrats genom 5 kap. 3 § andra stycket 3 ML såtillvida att det inte längre räcker för myndigheterna att hävda att kommission ska anses föreligga i momshänseende bara för att huvudmannen inte kan identifieras i fakturan till kund och agenten uppbär likviden från kund. Jag återknyter här till något av vad jag anförde inledningsvis i det hänseendet i Forssén 2024c:

- Kriteriet om att mellanmannen ”uppbär likviden för varan eller tjänsten”, vilket förekom i 6 kap. 7 § GML liksom i dess föregångare, första stycket i punkt 3 av anvisningarna till 2 § i lag (1968:430) om mervärdesskatt, har inte överförts till 5 kap. 3 § andra stycket 3 och 27 § ML. Uttrycket ”i eget namn”, vilket förekom såväl i 6 kap. 7 § GML som i föregångaren i 1968 års mervärdesskattelag, har inte heller överförts till 5 kap. 3 § andra stycket 3 ML. Det är förenligt med artikel 14.2 c i

mervärdesskattedirektivet, där det uttrycket inte förekommer beträffande mellanmanssituationer som utgör kommissionshandel med varor.

- Uttrycket "i eget namn" återfinns i stället i artikel 28 i mervärdesskattedirektivet beträffande mellanmanssituationer avseende tillhandahållande av tjänster, och i överensstämmelse därmed har det behållits i 5 kap. 27 § ML.
- Sålunda anser jag det som klarlagt genom ML att den svenska mervärdesskattelagstiftningen inte längre kan anses innehålla en särskild momscommissionsregel som gör att även vanliga agenter anses vara kommissionärer i momshänseende, trots att agenten har ett vanligt handelsagentavtal med huvudmannen och inte något kommissionsavtal med denne.

Det kan betraktas som oklart om SKV anser att en sådan särskild momscommissionsregel som SKV (och EBM) har anfört förekommer även efter det att ML ersatte GML, eftersom SKV i sitt ställningstagande av 2020-09-25 enbart gjorde ett tillägg 2023-05-31 – inför införandet av ML – av innebörd att dess rättsliga bedömning kvarstår.[\[27\]](#)

Här får jag bara nämna att ansökan om rättsprövning kan tas upp i samband med ett resningsärende hos HFD respektive hos Högsta domstolen, om Regeringen har avslagit en ansökan om rättsprövning enligt 60 kap. 1 § SFL respektive om Regeringen har avslagit en nådeansökan avseende exempelvis ett skattebrottmål enligt 12 kap. 9 § RF. Om SKV och EBM har haft fel angående att mervärdesskattelagstiftningen skulle innehålla en särskild momscommissionsregel som gör att även vanliga agenter anses vara kommissionärer i momshänseende, trots att det inte föreligger något civilrättsligt kommissionsavtal med huvudmannen, anser jag att det är en sådan omständighet som borde föranleda att resning beviljas i högsta instans, åtminstone i mål avseende tiden efter Sveriges EU-inträde den 1 januari 1995, eftersom det saknas stöd i EU-rätten på momsområdet för SKV:s och EBM:s ståndpunkt och det har uppenbart påverkat utgången i ett flertal skatte- och skattebrottmål.

Tillämpning av den särskilda momscommissionsregeln enligt ML och rättssäkerheten

I Forssén 2024c tar jag avslutningsvis upp en annan rättssäkerhetssäkerhetsmässig frågeställning än de resningsärenden som förvaltningsdomstolarna och de allmänna domstolarna kan ha att bedöma enligt vad jag anför om den särskilda momscommissionsregeln, vilken jag återkommer kort till här, för att ge en mer fullständig bild av de rättssäkerhetsmässiga frågor som kan vara aktuella för lagstiftaren att ta upp beträffande åtgärder mot momsbedrägerier, vilka måste ske med beaktande

av individens berättigade anspråk på rättssäkerhet. Jag återknyter därför till följande i avsnitt 9 i Forssén 2024c:

- Av 5 § andra stycket andra meningen i BrB:s promulgationslag, det vill säga i lagen (1964:163) om införande av BrB (här förkortad BrP) följer att om annan lag gäller "när dom meddelas, skall den lagen tillämpas, om den leder till frihet från straff eller till lindrigare straff" (med undantag för "gärning som under viss tid varit straffbelagd på grund av då rådande särskilda förhållanden").
- Den bestämmelsen i BrP anser jag innebära att oavsett om SKV och EBM skulle anses ha haft belägg för sin ståndpunkt om förekomsten av en särskild momscommissionsregel i äldre svensk mervärdesskatterätt, har momsreformen 2023 inneburit att en sådan inte gäller numera, enligt 5 kap. 3 § andra stycket 3 och 27 § ML.
- Utifrån den konklusionen anser jag att om EBM i en utredning som avser tiden före den 1 juli 2023 har anfört 6 kap. 7 § GML som om den utvidgar vad som menas med kommission till att gälla även situationer som inte omfattas av civilrättsligt avtal om kommission mellan agent och huvudman, kan de allmänna domstolarna inte avkunna dom mot den enskilde i sådant mål den 1 juli 2023 eller senare för skattebrott eller grovt skattebrott enligt 2 eller 4 § SBL. Detta på grund av den lagändring som uppenbart har skett när ML ersatte GML den 1 juli 2023, beträffande regeln som SKV och EBM anförde som en särskild momscommissionsregel.
- Även om det, som jag nämner i närmast föregående avsnitt, kan betraktas som oklart om SKV håller fast vid att en särskild momscommissionsregel skulle finnas i ML på samma sätt som SKV anförde beträffande 6 kap. 7 § GML, har en lagändring skett genom 5 kap. 3 § andra stycket 3 ML, såsom jag anför i Forssén 2024c och i det närmast föregående avsnittet i denna artikel. Eftersom SKV i sitt ställningstagande av 2020-09-25 enbart gjorde ett tillägg 2023-05-31 – inför införandet av ML – av innebörd att dess rättsliga bedömning kvarstår, får SKV därigenom enligt min mening uppfattas hålla fast vid att en sådan särskild momscommissionsregel existerar som SKV har hävdat också efter det att ML ersatte GML.

Sålunda anser jag att frågan som ställer sig angående de allmänna domstolarna är huruvida de kommer att kunna hantera förändringen av gällande rätt i momshänseende i förevarande hänseende även beträffande den princip om strafffrihet som uppställs i 5 § andra stycket andra meningen BrP, om domstolarna går på min uppfattning om rättsläget i förevarande hänseende enligt ML och inte på att detta skulle vara oförändrat beträffande frågan om förekomsten av en särskild momscommissionsregel, såsom SKV

ändock får uppfattas anse enligt sitt tillägg 2023-05-31 i ställningstagandet av 2020-09-25.

Elektroniska produkter och beskattningsunderlag för moms – en särskild problematik

I Forssén 2024c valde jag momsbedrägerier genom karusellhandel som ämne för att problematisera frågan om förekomsten av en särskild momskommissionsregel, varvid jag anknöt särskilt till min artikel om den frågan i Dagens Juridik angående den momsmässiga behandlingen i SKV:s och EBM:s utredningar om karusellhandel av licenser avseende operativsystem i elektroniska produkter såsom datorer och mobiltelefoner.[\[28\]](#)

Jag upprepar från Forssén 2024c att nämnda frågeställning – enligt min erfarenhet – inte brukar beröras i sig i sådana utredningar, men att så borde vara fallet särskilt beträffande temat sammansatta transaktioner. Enligt min mening är det oavsett huruvida SKV, såsom jag tar upp ovan i denna artikel, även efter det att ML ersatte GML håller fast vid sin uppfattning om förekomsten av en särskild momskommissionsregel, viktigt att det uppmärksammas i SKV:s och EBM:s utredningar att nämnda produkter består i både exempelvis mobiltelefonen (varan) och operativsystemet (tjänsten). I annat fall är utredningarna missriktade från början, genom att beskattningsunderlagen för moms avseende tjänsten inte beaktas, utan enbart moms på varan.

För vidare läsning i förevarande hänseende hänvisar jag till avsnitt 6 i Forssén 2024c, där jag behandlar problematiken med bestämningen av beskattningsunderlag för moms angående karusellhandel när det gäller att sammansatta transaktioner avseende elektroniska produkter utgörs av en vara respektive en licens avseende dess operativsystem.

Särskilt om näringspenningtvätt i samband med utredningar om ”momskaruseller”

I samband med utredningar angående momsbedrägerier genom karusellhandel är det inte ovanligt att EBM tar upp frågor om näringspenningtvätt enligt 7 § lagen (2014:307) om straff för penningtvättsbrott. I Forssén 2023c och Forssén 2024a berör jag näringspenningtvätt,[\[29\]](#) men jag går inte på djupet i den frågan i denna artikel. Jag får dock nämna följande angående sambandet mellan brottet näringspenningtvätt och särskilt beträffande skattebrottet, eftersom det förekommer att EBM i sina utredningar enbart fokuserar på dessa båda brott och lämnar frågor om bokföringsbrott därhän:

- Om frågan om skattebrottet faller i nämnda situationer, kan i vart fall inte det utgöra ett så kallat förbrott i en åklagares gärningsbeskrivning på temat näringspenningtvätt. Därmed har den omständigheten i Advokatsamfundets yttrande till Finansdepartementet 2024-11-15 som innebär att sambandet mellan oriktig uppgift enligt SBL och skattereglerna inte får brytas betydelse också vid prövningen av frågan om näringspenningtvätt.[\[30\]](#)
- Om skattebrottet faller, kan det således inte vara förbrott till näringspenningtvätt, och om åklagaren inte kan presentera något annat på temat penningtvättssyfte mot exempelvis delägarna i ett aktiebolag, faller även brottet näringspenningtvätt.
- Emellertid kan i det sistnämnda fallet straffrättsligt ansvar på temat näringspenningtvätt föreligga för förfarandemissbruk i stället för angående skattebrott. Jag anser att det inte är givet att förfarandemissbruk *i sig* medför straffrättsligt ansvar och näringspenningtvätt är till skillnad från skattebrott ett effektbrott, inte ett farebrott, men jag får framhålla att näringspenningtvätt är närliggande till förfarandemissbruk beträffande moms, genom att den misstänkte medverkar till en åtgärd för att dölja att exempelvis pengar härrör från brott eller brottslig verksamhet.[\[31\]](#)

Jag stannar vid dessa synpunkter på frågan om näringspenningtvätt, men hänvisar även till Forssén 2024a. Där resonerar jag kring den rättssäkerhetsmässiga principen om dubbel straffbarhet i 2 kap. 2 § andra stycket BrB. Frågan gäller då huruvida näringspenningtvätt är aktuellt om skattebrott i Sverige ska anses vara förbrott till näringspenningtvätt i ett annat inblandat EU-land, där skattebrott inte bestäms som ett farebrott, utan som ett effektbrott.[\[32\]](#)

Forskning och undervisning om "momskaruseller" och näringspenningtvätt

I november 2024 höll jag föreläsning och seminarium för tionde året i rad på Magisterprogrammet i europarättsliga studier vid Södertörns högskola (Sh), där ämnet är *Good governance* (god förvaltning) – kontaktperson är docent Patricia Jonason. Då var ämnet för min insats "Momskaruseller" samt näringspenningtvätt, och eftersom föreläsning och seminarium var på engelska fick studenterna mitt material på både svenska och engelska, där de flesta av mina artiklar i ämnet fanns i mina e-böcker "Momskaruseller" samt näringspenningtvätt, m.m. respektive "VAT carrousels" and commercial laundering etc., båda på eget förlag 2024.[\[33\]](#) I dessa böcker återfinns samlat mina artiklar som nämns i förevarande artikel, utom Forssén 2018a och Forssén 2024b. E-böckerna jämte Forssén 2024c och Advokatsamfundets yttrande till Finansdepartementet 2024-11-15 över SOU 2024:32 ingick i

materialet till min föreläsning och seminariet – tillsammans med mina översättningar till engelska också av Forssén 2024c och Advokatsamfundets yttrande.^[34]

Materialet lades ut av Patricia Jonason på studiewebben hos Sh, och om jag får fortsätta med mina insatser på Magisterprogrammet i europarättsliga studier kommer det att utökas 2025 med tanke på att frågan om befrielseinstitutet i 60 kap. 1 § SFL bör utvidgas till att omfatta vad jag kallar oäkta moms. I så fall läggs till materialet denna artikel samt Forssén 2018a och Forssén 2024b. Angående mitt forsknings- och undervisningsprojekt om "momskaruseller" och näringspenningtvätt: se forssen.com. Där återfinns också mina tips till studenterna vid föreläsningen om förberedelser inför seminariet, vilka tillämparna i läsekretsen också kan ha nytta av när de assisterar företag som utreds för momsbedrägerier genom karusellhandel och/eller näringspenningtvätt. Dessa tips följer också av sidan 12 i mina båda böcker om momskaruseller och näringspenningtvätt, där jag ger en översikt av exempel på frågor som kan aktualiseras i enlighet med vad jag anför i böckernas kapitel och bilagor.

Fotnoter:

[1] Jfr Björn Forssén, Skenfaktura med momsdebitering – konsekvenser för skatt och redovisning, Balans fördjupning 2023 s. 1–9 (publicerad 2023-06-13 på www.tidningenbalans.se), Forssén 2023a, resp. Björn Forssén, Aktuell utredning löser inte problemet med momsbedrägerier, Balans fördjupning 2024 s. 1–11 (publicerad 2024-05-06 på www.tidningenbalans.se), Forssén 2024a. Jfr även Björn Forssén, "Felaktigt debiterad moms föranleder betalningsskyldighet – inte skattebrott – 'karusellen' går vidare", Dagens Juridik (Debatt), publicerad 2023-11-27, kl. 11:44, på www.dagensjuridik.se (Forssén 2023b).

[2] Se www.advokatsamfundet.se: Sveriges advokatsamfunds yttrande av 2024-11-15 till Finansdepartementet över betänkandet Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier (SOU 2024:32). R-2024/1201.

[3] Jfr Björn Forssén, Befrielse från skatt – en nåd att stilla bedja om hos Skatteverkets huvudkontor och regeringen eller rättspröva hos HFD, Balans fördjupningsbilaga 3/2018 s. 3–5 (publicerad 2018-06-12 på www.tidningennalans.se), Forssén 2018a, samt Björn Forssén, "Befrielse från felaktigt debiterad moms", Dagens Juridik (Opinion), publicerad 2024-12-13, kl. 11:57, på www.dagensjuridik.se (Forssén 2024b).

[4] Jfr prop. 2007/08:25 (Förlängd redovisningsperiod och vissa andra mervärdesskattefrågor) s. 91.

[5] Jfr prop. 2007/08:25 s. 90.

[6] Jfr sidorna 31, 42 och 43 i *RÄTTSMEDEL: om- & överprövning av förvaltningsbeslut*, av Wiweka Warnling-Nerep, Jure Förlag AB, Stockholm 2015.

[7] Jfr sidan 16 i *Nya förvaltningslagen och skatteförfarandet – studiematerial: Andra upplagan*, av Björn Forssén (eget förlag 2019). Se min hemsida, www.forssen.com, och tryckt version hos Kungliga biblioteket i Stockholm och hos Lunds universitetsbibliotek.

[8] Jfr Advokatsamfundets yttrande under rubriken Problematiken med bestämningen av ”skatt” enligt skattebrottslagen och reformen år 2008 avseende betalningsskyldighet för felaktigt debiterad mervärdesskatt i faktura.

[9] Jfr prop. 2007/08:25 s. 86.

[10] Jfr 10 kap. 6 § RF.

[11] Jfr prop. 1994/95:19 (Sveriges medlemskap i Europeiska unionen) Del 1 s. 472.

[12] Jfr 1 kap. 4 § andra stycket 3 skattebetalningslagen (1997:483).

[13] Jfr Forssén 2018a s. 4 och prop. 1996/97:100 (Ett nytt system för skattebetalningar, m.m.) Del 1 s. 596.

[14] Då resultatet inte får undervärderas inkomstskattemässigt, anser jag att beloppet inte heller ska kostnadsföras.

[15] Jfr prop. 2007/08:25 s. 91

[16] Jfr Forssén 2023a, avsnitten 4 och 8.

[17] Jfr 7 kap. 50 § första stycket ML, som motsvarar tidigare 13 kap. 28 § första stycket GML.

[18] jfr prop. 2003/04:26 (Nya faktureringsregler när det gäller mervärdesskatt) s. 42, 48 och 84

[19] Jfr Riksskatteverkets Moms vid konkurs – information om hur man redovisar moms i samband med en konkurs, RSV 556 utg 1 (maj 1984), under rubriken Behörighet att föra talan i skatteprocess, s. 13.

[20] Jfr nämnda Riksskatteverkets Moms vid konkurs, under rubriken Deklarationsskyldighet, s. 13.

[21] Jfr prop. 2010/11:165 (Skatteförfarandet) Del 2 s. 905.

[22] Jfr Advokatsamfundets yttrande under rubriken Betydelsen av uttrycken mervärdesskattebedrägeri och ond tro i Skatteverkets förslag till beslut för frågan om en rättvis rättegång för den enskilde.

[23] Jfr Forssén 2024a, avsnitt 7 (Alternativ till förslagen i SOU 2023:49 för att motverka "momskaruseller").

[24] Jfr Advokatsamfundets yttrande under rubriken Ökad kontroll av vilka som registreras till mervärdesskatt ger typiskt sett ett mera fokuserat urval av utredningsobjekt och koncentrerade ärenden och mål om skattebrott.

[25] Jfr avsnitt 5.4.1 Översyn av uppbörden av mervärdesskatt, i EU-kommissionens grönbok KOM(2010) 695 slutlig och EU-kommissionens uppföljning till grönboken, COM(2011) 851 final, s. 6.

[26] Jfr Björn Forssén, Mellanmän och frågor om karusellhandel respektive vinstmarginalbeskattning – en jämförelse av gamla och nya mervärdesskattelagen i Sverige, JFT 4/2024 s. 294–329, avsnitt 9. (Forssén 2024c). Jfr även Björn Forssén, Momsbedrägerier genom karusellhandel – erfarenheter i Sverige avseende mervärdesskatt, redovisning och straffrätt i förhållande till EU-rätten, JFT 4–6/2023 s. 344–378, avsnitt 8.2 (Forssén 2023c) samt Björn Forssén, "Rätt resurs på rätt ställe minskar momsbedrägerierna", Dagens Juridik (Debatt), publicerad 2021-05-05, kl. 11:07, på www.dagensjuridik.se (Forssén 2021).

[27] Jfr Forssén 2024c, avsnitten 2, 8 och 9.

[28] Jfr Forssén 2024c, avsnitt 5 och hänvisning där till Björn Forssén, "'Momskaruseller' och ändringen av den särskilda förmedlingsregeln", Dagens Juridik (Debatt), publicerad 2024-05-16, kl. 11:56, på www.dagensjuridik.se (Forssén 2024d).

[29] Jfr Forssén 2023c, avsnitten 5.4, 7.2 och 8.2 och Forssén 2024a, avsnitten 3 och 7. Jfr även Björn Forssén, "Näringspenningtvätt i momskarusell", Dagens Juridik (Debatt), publicerad 2023-10-02, kl. 11:12, på www.dagensjuridik.se (Forssén 2023d).

[30] Jfr Advokatsamfundets yttrande under rubriken Betydelsen för en rättvis rättegång för den enskilde av beskrivningen av skattefrågan i Skatteverkets förslag till beslut samt frågan om verket ska återgå till att avfatta slutresultatet av skatterevisionen i en revisionspromemoria.

[31] Jfr Forssén 2023, avsnitt 5.4. Jfr även Björn Forssén, Momsbedrägerier av så kallad karuselltyp och NJA 2018 s. 704, Svensk Skattetidning 2022 s. 118–130 (Forssén 2022), Björn Forssén, "Livsmedelspriserna föranleder lagändringar och planering avseende indirekta skatter", Dagens Juridik (Debatt), publicerad 2023-03-15, kl. 11:51, på www.dagensjuridik.se (Forssén

2023e) och Björn Forssén, Konkurrensfördelar med varuomsättningar efter moms fria omsättningar av varor i vissa lager och av finansiella tjänster, Balans fördjupningsbilaga 1/2018 s. 3–10 (publicerad 2018-01-18 på www.tidningennalans.se), Forssén 2018b.

[32] Jfr Forssén 2024a, avsnitt 7.

[33] Se min hemsida, www.forssen.com, där de båda böckerna finns att ladda ned under PFS Böcker (kod 046Blå för svenska versionen och kod 047Blå för min översättning till engelska). Tryckta versioner av böckerna finns dessutom hos Kungliga biblioteket i Stockholm och hos Lunds universitetsbibliotek.

[34] Se www.forssen.com, där mina översättningar till engelska av Forssén 2024c och Advokatsamfundets yttrande till Finansdepartementet 2024-11-15 finns under Forskning/F13. Titeln på Advokatsamfundets yttrande översätter jag till: The Swedish Bar Association's considerations over the Government's report *Åtgärder mot mervärdesskattebedrägerier* (SOU 2024:32), Measures against VAT frauds (SOU 2024:32).

BJÖRN FORSSÉN *Juris doktor och verksam som advokat i egen verksamhet i Stockholm.*