

Justitiekanslern
Box 2308
103 17 Stockholm

Anmälan mot Skatteverket och Swedac avseende den rättsliga hanteringen av kravet på certifiering av så kallade kontrollenheter för kassaregister enligt Skatteförfarandelagen (tidigare lagen om kassaregister).

Sammanfattning

Undertecknad är ledamot av Kassaregisterrådet och verkar på marknaden för certifierade så kallade kontrollenheter för kassaregister enligt Skatteförfarandelagen (tidigare lagen om kassaregister). Under de senaste åren har jag, tillsammans med ett flertal övriga branschaktörer, fört en omfattande dialog med Skatteverket angående allvarliga felaktigheter som berör *DELS* certifieringen *DELS* de tekniska funktionerna hos den kontrollenhet som idag dominerar marknaden för kassaregister. Skatteverket har konstaterat ett flertal felaktigheter men inte agerat för att praktiskt lösa problemen.

Kort och sammanfattningsvis handlar det om följande två huvudproblem:

att den modell av kontrollenhet som idag dominerar marknaden har visat sig vara behäftad med så allvarliga tekniska brister att den på åtminstone två sätt kan manipuleras och därmed i praktiken blir värdelös ur skattekontrollsynpunkt. Detta har, efter påpekanden och praktiska demonstrationer från övriga branschaktörer, konstaterats av Skatteverket och är i strid med gällande lag och de föreskrifter som reglerar certifieringen av kontrollenheter för kassaregister. Trots detta finns idag åtminstone 30 000 sådana felaktigt certifierade kontrollenheter i bruk inom den svenska kontanthandeln — vilket utgör cirka en tredjedel av marknaden. Skatteverket har inte agerat för att återkalla dessa ostridigt felaktiga kontrollenheter. Detsamma gäller Swedac som idkar tillsyn över och ackrediterar certifieringsorganen.

att de kontrollenheter från samma tillverkare som idag förs ut på marknaden sedan åtminstone 2011-08-24 står utan tillsyn och förvaltning av något ackrediterat certifieringsorgan. Detta eftersom certifieringsorganet *DELS* har fått sin ackreditering återkallad av Swedac *DELS* har begärts i konkurs. Enligt gällande lag och föreskrifter är det ett ovillkorligt krav att kontrollenheter skall vara certifierade av ett ackrediterat

certifieringsorgan som bland annat ska utföra årliga kontroller och revisioner avseende både tillverkaren och kontrollenheterna. Trots detta har Skatteverket inte agerat för att den aktuella modellen av kontrollenhet och dess tillverkare ska underkastas tillsyn av ett annat certifieringsorgan. Detsamma gäller Swedac. Skatteverket har vidare, trots situationen, fortsatt att dela ut så kallade "huvudnycklar" för kryptering till tillverkaren av den aktuella modellen ("huvudnycklarna" är en både rättslig och teknisk förutsättning för att kontrollenheterna ska kunna programmeras på rätt sätt).

Effekterna av Skatteverkets underlåtenhet att agera med anledning av den uppkomna situationen är sammanfattningsvis följande:

- att den av riksdagen stiftade lagen med tillhörande förordning och föreskrifter inte följs.
- att näringsidkare inom kontanthandeln — i direkt motsats till lagstiftningens huvudambition — kan manipulera de tekniska system som ska ligga till grund för skattekontroll.

att statsmakterna riskerar ett betydande bortfall av skatteintäkter som kan uppgå till mångmiljardbelopp.

att konkurrensen snedvrids för de näringsidkare inom kontanthandeln som använder sig av korrekt certifierade kontrollenheter till sina kassaregister.

att det företag som marknadsför den aktuella och marknadsdominerande kontrollenhet som nu står utan tillsyn och förvaltning av ett ackrediterat certifieringsorgan får en konkurrensfördel i förhållande till övriga branschaktörer som följer gällande lagstiftning och dessutom betalar för certifieringen av våra kontrollenheter.

Problemen har uppmärksamats i media och då framförallt inom branschpressen där en massiv kritik har riktats mot Skatteverket (se till exempel tidningen Restaurangvärlden nr. 03 och 04 för 2009). Det ska framhållas att även Skatteverket, till viss del, har visat prov på självkritik men enligt egen utsago befunnit sig i en pressad situation då det har handlat om att, effektivt och inom givna tidsramar, kunna förverkliga lagstiftningen och de egna föreskrifterna inom ramen för sin myndighetsutövning. En fråga som har diskuterats har också varit vem som skulle stå för kostnaden för de felcertifierade kontrollenheterna som minst 30 000 näringsidkare inom kontanthandeln, i och med lagen, har tvingats att investera i.

Under alla omständigheter så är den uppkomna situationen utomordentligt allvarig ur alla de aspekter som räknas upp i punktform ovan. Det vore dessutom förödande för både skattemoralen och tilltron till riksdagens auktoritet som lagstiftande församling om ingenting görs för att rätta till problemen. Då Skatteverket har visat sig både obenägen och ovillig att agera — och då vi övriga branschaktörer i princip inte har tillgång till några andra rättsmedel för att angripa situationen — så vänder jag mig nu till JK.

Bakgrund

Efter ett omfattande beredningsarbete vid regeringskansliet beslutade riksdagen år 2007 att lagstifta om att all kontanthandel i Sverige skulle omfattas av särskilda bestämmelser rörande

näringsidkarnas kassaregister. Syftet var att komma till rätta med den omfattande så kallade svarthandeln som kostar samhället enorma pengar.

Skattebasutredningen visade i betänkandet Våra skatter (SOU 2002:47) att det samlade skatteintäktsbortfallet på grund av skattebrott uppgår till ca fyra procent av BNP, eller åtta procent av skatteintäkterna. Två tredjedelar av detta kan hänföras till den svarta sektorn — det vill säga oredovisade företagarkinomster och svartarbete. Beräknat på uppgifter från Statistiska centralbyrån om BNP för 2004 (SCB nr 2005:056) skulle detta innebära att den svarta sektorn i Sverige uppgår till cirka 70 miljarder kronor per år varav en betydande andel avser den kontanthantering som sker mellan näringsidkare och konsument.

Det har för samtliga utredare varit svårt att närmare ange den exakta omfattningen av det skatteundandragande som följer av att kassaregister manipuleras. Genom olika kontrollprojekt har dock till exempel restaurangbranschen hamnat i fokus när det gäller oredovisade intäkter. Metoderna att undanta intäkterna är avancerade och sker i många fall med hjälp av manipulerade kassaregister.

Inom ramen för det så kallade Restaurangprojektet i Stockholms län har en stor mängd kassaapparater undersökts och flertalet av dessa har konstaterats varit manipulerade. I dessa fall har den verkliga omsättningen som redovisas till myndigheterna krympts med i genomsnitt cirka 50 procent (Ekobrottsmyndighetens pressmeddelande den 23 juni 2004). Även i andra branscher inom kontanthandel har man genom olika kontroller funnit att problemen med skatteundandraganden är avsevärda.

Sammantaget handlar detta alltså om att avsevärda belopp i mångmiljardklassen undandras skatt. Detta är inte bara till uppenbar nackdel för statsmakternas skatteintäkter och den allmänna skattemoralen utan också förödande för den fria konkurrensen där seriösa näringsidkare förgäves tvingas att försöka konkurrera med "svartförsäljarna".

Rättslig reglering och dess innebörd

För att komma till rätta med den omfattande skattebrottsligheten inom kontanthandeln så beslutade riksdagen år 2007 att införa lagen (2007:592) om kassaregister. Till grund för riksdagens beslut låg propositionen "Konkurrens på lika villkor inom kontantbranschen" (prop. 2006/07:105).

I lagen bemyndigas regeringen, eller den myndighet som regeringen beslutar, att meddela verkställighetsföreskrifter mm. I förordningen (2007:597) om kassaregister uppdrog därför regeringen åt Skatteverket att utfärda närmare föreskrifter om den praktiska hanteringen och de säkerhetsmässiga och tekniska krav som ska gälla enligt lagen. Skatteverket utfärdade, efter nära samråd med bland annat Swedac, en rad föreskrifter på området (SKVFS 2009:1, 2009:2 och 2009:3).

Lagen trädde i kraft den 1 januari 2010 och innebär i korthet att företag som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning måste ha ett kassaregister (i vardagligt tal kallat "kassaapparat") som på ett tillförlitligt sätt ska visa alla transaktioner och registreringar som genomförs inom ramen för verksamhetens kontanthantering (med kontanthantering jämställs kontokort).

Till kassaregistret ska det finnas en så kallad kontrollenhet kopplad som ur skattekontrollsynpunkt utgör systemets tekniska "nav". Kontrollenheten är en digital lagringsenhet som, automatiskt och utan möjlighet till manipulation, slaviskt registrerar alla transaktioner och övriga åtgärder som sker via kassaregistret. Kontrollenheten ska vara plomberad och krypterad och informationen ska kunna lagras i oförändrat skick i minst fem år eller till dess att Skatteverket "tömmer" och dekrypterar den i samband med en inspektion.

Lagen om kassaregister samt förordningen om kassaregister upphörde att gälla den 1 januari 2012 och integrerades då med, i princip, oförändrat innehåll i å ena sidan skatteförfarandelagen (2011:1244) och å andra sidan skatteförfarandeförordningen (2011:1261). Upplysningsvis kan nämnas att Skatteverkets föreskrifter alltså är oförändrade och alltså anger den nu upphävda lagen och förordningen som grundförfattningar för sin delegation att utfärda föreskrifter — någonting som dock i sig saknar betydelse för den nu aktuella anmälan.

C certifieringen

Enligt 39 kap. 10 § skatteförfarandelagen och 9 kap. 2 § skatteförfarandeförordningen får Skatteverket meddela närmare föreskrifter om certifiering av den tekniska utrustning som ska fungera som garant för att skattekontroller kan genomföras på ett adekvat och ändamålsenligt vis enligt lagen. Skatteverket har beträffande detta föreskrivit (§ 3, SKVFS 2009:3) att själva kassaregistret inte behöver vara certifierat om det finns en så kallad tillverkardeklaration som visar att kassaregistret uppfyller de tekniska krav som ställs upp i föreskrifterna. Syftet synes vara att Skatteverket anser att det räcker med att en "länk" i det tekniska systemet står som garant för att registreringen av kontanthantering inte kan manipuleras. Detta behov tillgodoses således genom det ovillkorliga kravet på att den kontrollenhet som är kopplad till kassaregistret skall vara certifierad.

Enligt 9 kap. 2 § skatteförfarandeförordningen samt bestämmelserna i 14. kap. Skatteverkets föreskrifter (SKVFS 2009:2) ska certifieringen av kontrollenheterna ske genom en så kallad öppen certifiering. Detta innebär att fristående certifieringsorgan — som är explicit ackrediterade för uppgiften av Swedac enligt lagen (2011:791) om ackreditering och teknisk kontroll — svarar för att såväl den tekniska som säkerhetsmässiga standarden på de certifierade kontrollenheterna strikt lever upp till de krav som ställs upp i föreskrifterna. Certifieringsorganet *kontrollerar* alltså tillverkarna och *certifierar* deras kontrollenheter. För detta tar certifieringsorganet ut en icke oansenlig avgift från tillverkaren.

I 14 kap. SKVFS 2009:3 finns en omfattande och detaljerad katalog över de skyldigheter som certifieringsorganet har i förhållande till å ena sidan tillverkarna av kontrollenheterna och å andra sidan statsmakterna. Bland dessa krav kan följande nämnas:

certifieringen ska omfatta tester av funktioner, säkerhet, prestanda, tillförlitlighet och användarmiljö samt krav på tillverkningen (4 §).

certifieringsorganet ska minst en gång per år genomföra utvärdering av kontrollenheterna genom referensprovning av den certifierade kontrollenheten (17 §).

certifieringsorganet ska, minst en gång per år och på plats, göra revision av tillverkarens produktionsmiljö (18 §).

Ackrediterade certifieringsorgan och certifierade kontrollenheter

Swedac har ackrediterat två certifieringsorgan i Sverige när det gäller certifiering av kontrollenheter för kassaregister. Dessa två är Scandinavian Certification Center AB (nedan kallat SCC) och Cert2You Europe AB (nedan kallat Cert2You).

På marknaden finns idag, enligt Skatteverkets hemsida, fjorton modeller av kontrollenheter (vissa av kontrollenheterna finns i flera utföranden). Tio av dessa är certifierade av SCC och fyra av Cert2You. En av de modeller som är certifierad av SCC är kontrollenheten CleanCash som tillverkas av företaget Retail Innovation AB. Av de cirka 100 000 kontrollenheter som idag är i bruk i Sverige utgörs mer än hälften av modellen CleanCash.

Konstaterade fel i CleanCash

Jag vill undvika spekulationer kring de bakomliggande orsakerna till att just CleanCash har tagit en så stor del av marknaden för lagstadgade kontrollenheter. Det är dock ett (av både Skatteverket och Swedac) konstaterat faktum att CleanCash, trots att den blivit certifierad av SCC, har förts ut på marknaden med minst två fel som står i direkt strid med de krav på säkerhet och funktionalitet som, ur skattekontrollsynpunkt, framgår av de gällande bestämmelserna. Dessa två fel är:

- 1) CleanCashes så kallade räknare kan reverseras ("skruvas tillbaka") vilket innebär att den kan manipuleras. Den är därmed värdelös ur skattekontrollsynpunkt. När övriga branschaktörer uppmärksammade Skatteverket på detta — och saken konstaterades - beslutade Skatteverket att den felcertifierade versionen av CleanCash inte fick tillverkas efter den 30 juni 2010. I en skrivelse av 2009-11-03 (dnr. 131 808278-09/111) skriver Skatteverket bland annat: "Mot bakgrund av ovanstående tillkännager Skatteverket att vid tillsynen kommer Skatteverket inte att underkänna kontrollenheter med ovan nämnda avvikelser. Denna tillämpning gäller för kontrollenheter som är tillverkade före den 1 juli 2010".
- 2) CleanCash har en otillåten dataport (ingång) som är så konstruerad att kontrollenheten kan manipuleras genom att bland annat användarens organisationsnummer kan bytas ut. Skatteverket har därför beslutat att den versionen av CleanCash inte fick säljas efter den 31/12 2011.

Tillverkaren av CleanCash, Retail Innovation AB, har med anledning av Skatteverkets beslut åtgärdat felen i sina kontrollenheter och därefter på nytt certifierat nya versioner av CleanCash hos SCC. Innan detta skedde så hade dock åtminstone 30 000 felaktiga kontrollenheter förts ut på marknaden där de ännu idag är i bruk. I runda tal utgör alltså de felcertifierade kontrollenheterna cirka en tredjedel av samtliga kontrollenheter som idag är i bruk inom den svenska kontanthandeln. Den tekniska livslängden på en kontrollenhet är upp till tjugo år och den ska i vart fall, enligt gällande föreskrifter, kunna lagra data i fem år. Trots detta har Skatteverket inte agerat för att återkalla eller förbjuda de ostridigt felcertifierade och manipulerbara kontrollenheterna.

CleanCash tillverkas och marknadsförs utan ackrediterat certifieringsorgan

Huruvida de CleanCash-enheter som idag förs ut på marknaden lever upp till lagens krav på säkerhet och funktionalitet går inte att kontrollera eller garantera. Orsaken är att det certifieringsorgan, alltså SCC, som har certifierat CleanCash *DELS* har fått sin ackreditering återkallad av Swedac (beslut 2011-08-24, dnr. 10-3939-71-2000) *DELS* har begärts i konkurs (konkurs inledd 2011-12-12 efter beslut av Solna tingsrätt).

Som läget är nu förs alltså CleanCash ut på marknaden utan att stå under tillsyn eller förvaltning av ett ackrediterat certifieringsorgan. Kontrollenheten är således inte underkastad de kontroller och till exempel årliga revisioner som följer av gällande bestämmelser. Som framgår under nästa rubrik så sanktioneras detta av Skatteverket genom aktiva åtgärder.

Skatteverkets agerande beträffande CleanCash

En både teknisk och rättslig förutsättning för att en kontrollenhet ska fungera och få användas är att tillverkaren — enligt bestämmelser i föreskrifterna och under kontroll av det ackrediterade certifieringsorganet (§§ 12-14 SKVFS 2009:2) — får tillgång till Skatteverkets "huvudnycklar" för kryptering. Dessa måste nämligen, i samband med programmeringen, föras in i kontrollenheten innan denna plomberas och förs ut på marknaden. Huvudnyckeln används sedan av Skatteverket för att digitalt dekrypterarläsa upp" enheten i samband med inspektion.

Trots att CleanCash sedan åtminstone 2011-08-24 inte står under tillsyn eller förvaltning av ett ackrediterat certifieringsorgan så har Skatteverket fortsatt att lämna ut nya "huvudnycklar" för kryptering till tillverkaren Retail Innovation AB. Nya CleanCash-enheter både tillverkas och förs alltså även fortsättningsvis ut på marknaden utan att stå under tillsyn eller förvaltning av ett ackrediterat certifieringsorgan. Undertecknad har — med stöd av bestämmelserna om allmänna handlingars offentlighet i 2 kap. tryckfrihetsförordningen — begärt att få ta del av det beslutsunderlag som Skatteverket har lagt till grund för dessa beslut. Skatteverket har dock vägrat att efterkomma min begäran med hänvisning till att samtliga uppgifter i handlingarna enligt verket omfattas av sekretess.

Oklarheter för övriga tillverkare av kontrollenheter

Som jag tidigare har nämnt så utgörs majoriteten av de modeller av kontrollenheter som finns på marknaden av sådana som har certifierats av SCC. Som läget är nu råder stor förvirring bland de tillverkare som har fått sina kontrollenheter certifierade av SCC innan SCC:s ackreditering återkallades av Swedac och bolaget begärdes i konkurs.

Dessa tillverkare har inte fått tydlig information av vare sig Skatteverket eller Swedac om vad som egentligen gäller och att de behöver knyta sig till ett annat ackrediterat certifieringsorgan för att de ska få fortsätta att producera kontrollenheter. Att Skatteverket har delat ut "huvudnycklar" till flera av dessa tillverkare — bland annat till Retail Innovation AB — innebär de facto inte att det föreligger ett klartecken för vare sig produktion eller marknadsföring av nya kontrollenheter.

Oklarheter för dem som använder kontrollenheter

Situationen har också lett till stor förvirring bland de näringsidkare inom kontanthandeln som enligt lag är skyldiga att ha en certifierad kontrollenhet kopplad till sina kassaregister. Som läget är idag har dessa ingen möjlighet att överblicka situationen eller ens förstå om den kontrollenhet som de har investerat i — eller har för avsikt att investera i — är laglig eller inte.

Frågorna hopar sig och några tydliga svar från vare sig Skatteverket eller Swedac ges inte. På Skatteverkets hemsida omnämns till exempel SCC som ett ackrediterat certifieringsorgan men på Swedacs hemsida nämns SCC överhuvudtaget inte. Sammantaget så innebär situationen att köpare av kontrollenheter idag exponeras för stora risker att både ofrivilligt bryta mot lagen och att lida ekonomisk förlust till följd av att de vilseleds i samband med att de investerar i kontrollenheter som framstår som om de är lagliga och står under korrekt tillsyn och förvaltning av ett ackrediterat certifieringsorgan.

Tillverkaren av CleanCash tog patent enligt Skatteverkets föreskrifter

Avslutningsvis och för helhetens skull kan också nämnas något om ännu en incident som berör förhållandet mellan Skatteverket och tillverkaren av CleanCash: Innan lagen hade trätt i kraft uppmärksammade branschen och Skatteverket självt att information från Skatteverkets beredning av sina kommande föreskrifter hade hamnat hos Retail Innovation AB. En del av dessa planerade föreskrifter gick ut på att alla kontrollenheter skulle generera en unik så kallad kontrollkod som ovillkorligen skulle följa varje transaktion och skrivas ut på kassakvittot. Tanken var att detta skulle utgöra en bärande del i systemet för skattekontroll och både underlätta och effektivisera Skatteverkets möjligheter till inspektion.

Information om dessa förestående föreskrifter — vilka Retail Innovation AB på ett eller annat vis fått tillgång till — använde Retail Innovation AB för att ansöka om, och få beviljat, ett patent på just denna tekniska funktion (PRV patent nr. SE 528 368 C2). Resultatet blev att CleanCash, i det fall föreskrifterna utfärdades, skulle vara den enda kontrollenheten på marknaden som kunde leva upp till lagens och föreskrifternas krav. Retail Innovation AB "erbjöd" dock övriga aktörer på marknaden att få betala en licensavgift för att få nyttja patentet (se bland annat Retail Innovation AB:s skrivelse av 2008-05-17 till Skatteverket).

Skatteverket försökte förgäves få Retail Innovation AB att avsäga sig patentet. När detta visade sig omöjligt kontaktade Skatteverket ett antal remissinstanser för att efterhöra deras syn på att kravet på den så kallade kontrollkoden eventuellt skulle slopas. Tunga instanser som Rikspolisstyrelsen och Ekobrottsmyndigheten ansåg att detta vore förödande för möjligheten att upptäcka skattefusk. Situationen hade dock, av bland annat konkurrensskäl, blivit ohållbar och Skatteverket tvingades till syvende och sist att slopa kravet på kontrollkod.

Avslutande synpunkter

Utöver de principiella och djupt olyckliga konsekvenser som den uppkomna situationen har fått ur både ett skattemässigt och laglydnadsmässigt perspektiv så kan jag inte nog understryka hur frustrerande detta är för oss övriga branschaktörer som försöker verka på marknaden på ett seriöst och laglydigt sätt. Vi har investerat stora summor pengar i att utveckla kontrollenheter som strikt lever upp till de omfattande tekniska och rättsliga krav

som ställs upp i den katalog av bestämmelser som de facto gäller — och som vi också hade fog att utgå ifrån skulle gälla lika för alla branschens aktörer.

Vi är flera som mer än gärna står till JK:s förfogande för att kunna lämna ytterligare upplysningar och/eller genomföra enklare tekniska demonstrationer om CleanCashes manipulerbarhet i den mån det skulle efterfrågas.

Upplysningsvis kan också nämnas att det svenska systemet med lagstadgat krav på kassaregister med certifierade kontrollenheter tjänar som "pilotprojekt" i samband med en översyn om att införa liknande regelverk inom flera andra länder inom EU.

Täby 2012-06-21

Med vänliga hälsningar

DOUGLAS OEST

VD Axena Company Service AB

Douglas Oest
Axena Company Service AB
Stockholmsvägen 166
187 32 Täby