

---

# EN FÖRSTA TITT PÅ DIREKTIVEN – UTESLUTNING FÖR OBETALDA SKATTESKULDER

Erik Olsson\*

---

## 1. INLEDNING

När jag skriver detta sitter jag och tittar ner på mina ringbundna exemplar av de nya upphandlingsdirektiven. Det är en konstig känsla att för första gången skriva ut deras namn och nummer i en fotnot, ännu konstigare att bläddra igenom dem och fundera på hur man ska beskriva dem för er.<sup>1</sup> Det har gått 10 år sedan de nuvarande direktiven trädde ikraft, drygt tre sen kommissionen publicerade den grönbok som var startskottet för reformen och drygt två år sedan kommissionen publicerade det första förslaget till direktivtext.<sup>2</sup> Väntan har varit lång och vägen krokig och kantad av politiska kompromisser. Det är svindlande att äntligen ha de färdiga direktiven i handen och tänka på all ny rättsutveckling som kommer att komma ur dessa tre texter. Alla frågor som besvaras och alla nya frågor som träder i gamla frågors ställe.

Det finns säkert de som kommer att ge sig på att skriva sammanfattande artiklar om de nya direktiven. Med titlar som – De viktigaste nyheter i de nya direktiven, detta måste du veta! – kommer någon stackars jurist tvinga sig att

---

\* Erik Olsson, Jur. kand., Advokatfirman Delphi, Stockholm.

<sup>1</sup> Europaparlamentets och Rådets direktiv 2014/24/EU av den 26 februari 2014 om offentlig upphandling och om upphävande av direktiv 2004/18/EG, Europaparlamentets och Rådets direktiv 2014/25/EU av den 26 februari 2014 om upphandling av enheter som är verksamma på områdena vatten, energi, transporter och posttjänster och om upphävande av direktiv 2004/17/EG, Europaparlamentets och rådets direktiv 2014/23/EU av den 26 februari 2014 om tilldelning av koncessioner.

<sup>2</sup> Direktiv 2004/17 respektive 2004/18 trädde ikraft den 31 mars 2004, Kommission publicerade sin grönbok om en modernisering av EU:s politik för offentlig upphandling med sikte på en effektivare europeisk upphandlingsmarknad den 27 januari 2011 och Kommissionens förslag till Europaparlamentets och rådets direktiv om offentlig upphandling publicerades (COM(2011)0896) publicerades den 20 december 2011. Towards a more efficient European Procurement Market.

sammanfatta tio år av framtida potentiell rättsutveckling på tre sidor. Jag kommer säkert skriva några sådana artiklar själv, jag har redan hållit något sådant seminarium. Men inte här. Inte i denna krönika. Här ska jag suga på karamellen. Detta är därför den första delen i en serie av ett obestämt antal artiklar om de nya upphandlingsdirektiven. Vi börjar på måfå i mitten av direktivet för den klassiska sektorn, artikel 57(2), uteslutning av leverantör på grund av obetalda skatter och sociala avgifter.

## 2. GÄLLANDE RÄTT FÖR UTESLUTNING PÅ GRUND AV OBETALDA SKATTER OCH SOCIALA AVGIFTER

I 10 kap. 2 § LOU, vilken bygger på artikel 45.2 i direktiv 2004/18/EG, finns i punkt 5, nuvarande reglering för uteslutning av leverantörer som inte fullgjort sina åligganden avseende socialförsäkringsavgifter eller skatt. Enligt regleringen finns det en möjlighet men inte en skyldighet för en myndighet att utesluta en sådan leverantör ur upphandlingsförfaranden.

En myndighets beslut att utesluta en leverantör som inte fullgjort sina skyldigheter i detta avseende ska, på samma sätt som gäller för alla uteslutningsgrunder, bli föremål för en proportionalitetsbedömning och överträdelsen måste vara relevant för upphandlingen samt stå i rimlig proportion till de konsekvenser som det innebär för en leverantör att bli utesluten på denna grund.<sup>3</sup>

Enligt EU-domstolens avgörande i förenade målen C-226/04 och C-228/04, *La Cascina* är det upp till nationell rätt att bestämma inom vilken tidsfrist som leverantörer måste ha fullgjort sina betalningskyldigheter eller visat att villkoren för att rätta till situationen i efterhand är uppfyllda. Det är även upp till nationell rätt att bestämma vilken betydelse, vid ett eventuellt beslut om uteslutning, som ska tillmätas att en leverantör överklagat det aktuella taxeringsbeslutet inom angivna frister för överklagande av ett sådant beslut. EU-domstolen anger emellertid att en nationell rättsordning som inte tillmäter någon som helst betydelse till att ett sådant överklagande ingetts riskerar att strida mot de berördas grundläggande rättigheter.

Det var mot denna bakgrund lite förvånande att Högsta förvaltningsdomstolen i ett avgörande av den 26 september 2013, HFD 2013 ref. 61, till synes inte tillmätte det någon som helst betydelse att en leverantör, som enligt ett beslut från Skatteverket inte fullgjort sina förpliktelser vad avser skatter och sociala avgifter, sedermera både betalat sin skatteskuld och överklagat det relevanta beslutet.

---

<sup>3</sup> Jfr EU-domstolens mål C-213/07 *Michaniki*.

Förklaringen ligger möjligen i att Högsta förvaltningsdomstolen bedömde målet inte utifrån 10 kap. 2 § LOU punkten 5 utan utifrån punkten 4 om allvarligt fel i yrkesutövningen. Skatteverket hade nämligen i sitt beslut gjort gällande att så kallade osanna fakturor använts för utbetalning av löner till svart arbetskraft. Detta förhållande utgjorde enligt Högsta förvaltningsdomstolens bedömning ett sådant allvarligt fel i yrkesutövningen vilket kan ligga till grund för uteslutning enligt 10 kap. 2 § LOU punkten 4 och denna uteslutningsgrund tilläts således trumfa den mer konservativa möjligheten till uteslutning på grund av obetalda skatter och sociala avgifter.

Det kan finnas anledning att ifrågasätta om det är en lämplig ordning att ett och samma beslut om eftertaxering ska tillåtas få så olika konsekvenser i frågan om uteslutning beroende på om man bedömer beslutet utifrån bestämmelserna om uteslutning på grund av obetalda skatteskulder eller utifrån bestämmelserna om allvarligt fel i yrkesutövning. Särskilt förvirrande kan detta framstå om man betänker att Skatteverkets avgörande, vid tillfället för Högsta förvaltningsdomstolens avgörande i målet om uteslutande, redan hade undanröjts av kammarrätt. Skatteverkets beslut om att leverantören använt osanna fakturor för att utbetala löner till svart arbetskraft byggde nämligen på en presumtionsregel som sedermera kommit att undanröjas av Högsta förvaltningsdomstolen själv, i en serie avgöranden, se mål 614–618-10, 3602–3605-10, 3606–3607-10, 3853–3855-10, och 3856–3864-10.

Högsta förvaltningsdomstolen uppehöll med andra ord ett uteslutningsbeslut som grundande sig på uttalanden i ett beslut om eftertaxering som överklagats och sedermera undanröjts av kammarrätten. Uttalanden som dessutom byggde på en presumtionsregel som i sig underkänts av Högsta förvaltningsdomstolen.

Det är naturligtvis rimligt att en myndighet som önskar utesluta en leverantör som gjort sig skyldig till allvarligt fel i yrkesutövningen inte i alla situationer ska behöva invänta ett lagakraftvunnet avgörande. Däremot kan enligt min mening ifrågasättas om det är lämpligt att uttalanden i eftertaxeringsbeslut överhuvudtaget bör kunna utgöra grund för uteslutning med hänvisning till allvarligt fel i yrkesutövningen, när denna typ av beslut redan täcks av den för situationen mer specifika uteslutningsgrunden i punkten 5. En annan sak är naturligtvis att överträdelser av skattelagstiftningen vilka leder till att åtal väcks mycket väl skulle kunna utgöra allvarligt fel i yrkesutövningen. Om åtalet dessutom leder till fällande dom skulle detta även kunna utgöra uteslutningsgrundande brott i yrkesutövningen.

I viss mån reds denna problematik ut genom den nya regleringen i artikel 57(2).

### 3. DET NYA DIREKTIVETS REGLERING FÖR UTESLUTNING FÖR OBETALDA SKATTESKULDER

Den nya regleringen i artikel 57(2) har följande lydelse.

”En ekonomisk aktör ska uteslutas från att delta i ett upphandlingsförfarande om den upphandlande myndigheten har kännedom om att den ekonomiska aktören inte har fullgjort sina skyldigheter när det gäller att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter och när detta har fastställts genom ett domstolsavgörande eller ett administrativt beslut med slutlig och bindande verkan i enlighet med rättsliga bestämmelser i det land där aktören är etablerad eller i den medlemsstat där den upphandlande myndigheten finns.”

Det som är nytt i bestämmelsen är att uteslutning har gjort obligatorisk i de fall det föreligger ett slutligt beslut eller ett lagakraftvunnet domstolsavgörande som anger att leverantören inte fullgjort sina skyldigheter när det gäller att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter. Man kan således säga att bestämmelsen i detta avseende flyttats från 10 kap. 2 § LOU och de fakultativa uteslutningsgrunderna till 10 kap. 1 § LOU och dess obligatoriska uteslutningsgrunder.

I artikel 57(2) andra stycket kvarstår emellertid en ytterligare möjlighet till uteslutning på fakultativ basis.

”Dessutom får de upphandlande myndigheterna utesluta, eller kan åläggas av medlemsstaterna att utesluta, en ekonomisk aktör från deltagande i ett upphandlingsförfarande om de på något lämpligt sätt kan påvisa att den ekonomiska aktören inte har fullgjort sina skyldigheter när det gäller att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter.”

I denna reglering anges således att det finns en möjlighet för medlemsstaten att föreskriva, eller den upphandlade myndigheten att bestämma, om uteslutning även i de fall då det visserligen inte föreligger ett lagakraftvunnet avgörande eller ett slutligt beslut men då myndigheten på annat lämpligt sätt kan visa att leverantören inte har fullgjort sina skyldigheter när det gäller att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter.

I 57(2) tredje stycket finns emellertid den mest relevanta regleringen.

”Denna punkt ska inte längre tillämpas när den ekonomiska aktören har fullgjort sina skyldigheter genom att betala eller ingå en bindande överenskommelse i syfte att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter som förfallit till betalning, i förekommande fall inklusive upplupen ränta eller böter.”

Bestämmelsen klargör således att vare sig ett lagakraftvunnet avgörande, ett slutligt taxeringsbeslut eller annan bevisning om att leverantören underlåtit att fullgöra sina skyldigheter vad avser skatter eller socialförsäkringsavgifter kan ligga till grund för uteslutning efter det att leverantören betalat vad den är skyl-

dig att betala till följd av underlåtelsen eller när leverantören ingått bindande överenskommelse om sådan betalning. Regleringen innebär att underlåtelse att fullgöra sina skyldigheter vad avser skatter och socialförsäkringsavgifter alltid kommer att vara färskvara som uteslutningsgrund och att historiska överträdelser i detta avseende aldrig kan ligga till grund för uteslutning enligt artikel 57(2).

Frågan är naturligtvis om man i ett sådant läge kan göra som Göteborgs Stads Upphandlings AB gjorde i den upphandling som Högsta förvaltningsdomstolen hade att pröva i ovan refererat mål, nämligen att istället utesluta leverantören med hänvisning till allvarligt fel i yrkesutövningen. Jag är ytterst tveksam till om det är möjligt att på detta sätt gå runt de utförliga regleringarna i artikel 57(2). Det är tydligt att artikel 57(2) försöker skapa en balans mellan å ena sidan vikten av att leverantörer fullgör sina skyldigheter vad avser skatter och sociala avgifter och å andra sidan att leverantörer, när de väl gjort det, inte ska kunna uteslutas för tidigare underlåtelse. Det framstår som osannolikt att unionslagstiftaren skulle göra dessa avvägningar om dessa enkelt kunde läggas åt sidan av den upphandlande myndigheten genom att de rubricerar en viss underlåtelse som allvarligt fel i yrkesutövningen.

I viss mån ges detta också stöd i beaktandesatserna till det nya direktivet. I beaktandesats 101 anges följande avseende relationen mellan allvarligt fel i yrkesutövningen och uteslutning för leverantörs underlåtenhet att iaktta skyldigheter vad gäller betalning av skatter och sociala avgifter.

”Med tanke på att de upphandlande myndigheterna kommer att ansvara för följderna av eventuella felaktiga beslut som de fattar, bör de också ha rätt att anse att det har förekommit allvarliga fel i yrkesutövningen om de, innan de fattar ett slutligt och bindande beslut om att det föreligger obligatoriska skäl för uteslutning, på något lämpligt sätt kan påvisa att den ekonomiska aktören inte har fullgjort sina skyldigheter, inklusive skyldigheter som gäller betalning av skatter eller sociala avgifter, såvida inte annat föreskrivs i nationell rätt.”

I beaktandesatsen anges således skyldigheten att erlægga skatter och sociala avgifter som en form av allvarligt fel i yrkesutövning vilken ska vara föremål för särskild reglering i direktivet. Det vore mot denna bakgrund besynnerligt om myndigheten då kunde välja att inte tillämpa särregleringen vid en sådan överträdelse utan istället kunde använda sig av den mer generella regleringen för andra typer av allvarligt fel i yrkesutövningen.

Det bör understrykas att rena skattebrott möjligen skulle kunna regleras av den generella regeln om allvarligt fel i yrkesutövningen. För att undvika den dubbelregleringsproblematik som idag föreligger borde dock i så fall krävas att åtal väckts eller åtminstone att förundersökning inletts och är *pågående* för att uteslutning ska vara möjlig.

Förutom den ovan beskrivna regleringen finns i artikel 57(3) en särskild proportionalitetsventil inskriven både generellt för samtliga uteslutningsgrunder och specifikt för obetalda skatter och socialförsäkringsavgifter.

Medlemsstaten får föreskriva att den obligatoriska uteslutningsgrunden för slutligt beslut eller ett lagakraftvunnet domstolsavgörande som anger att leverantören inte fullgjort sina skyldigheter när det gäller att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter inte ska tillämpas då det föreligger tvingande hänsyn till allmänintresset, såsom folkhälsa eller miljöskydd, som talar emot sådan tillämpning. Det är naturligtvis svårt att föreställa sig en sådan situation men den skulle möjligen kunna uppstå om det rör sig om en upphandling av ett samhällscentralt kontrakt vars tecknande är brådsakande och den enda leverantör som inkommit med ett giltigt anbud har varit föremål för ett sådant lagakraftvunnet avgörande eller slutligt beslut som normalt ska leda till uteslutning.

Vidare anges följande proportionalitetsregel i artikel 57(3) andra stycket.

”Medlemsstaterna får också föreskriva att obligatorisk uteslutning enligt punkt 2 inte ska tillämpas när det skulle vara klart oproportionellt med en uteslutning, särskilt om de obetalda skatterna och socialförsäkringsavgifterna endast avser små belopp eller om den ekonomiska aktören fick kännedom om det exakta beloppet som skulle betalas till följd av dennes åsidosättande av sina skyldigheter när det gäller att betala skatter eller socialförsäkringsavgifter vid en tidpunkt då aktören inte hade möjlighet att vidta åtgärder enligt tredje stycket i punkt 2 före utgången av tidsfristen för att ansöka om deltagande eller, vid öppna förfaranden, tidsfristen för inlämnande av anbud.”

Bestämmelsen öppnar upp för medlemsstaten att föreskriva att frivillig uteslutning inte får tillämpas i klart oproportionerliga situationer, såsom när det rör små belopp eller när leverantören fått besked om betalningsskyldigheten i mycket nära anknytning till anbudets inlämnande. Enligt min mening torde detta följa direkt av proportionalitetsprincipen och det vore rakt olämpligt för någon lagstiftare att avstå från att föreskriva en sådan reglering. Det är viktigt att notera att bestämmelsen inte ger myndigheten frihet att själv bestämma om man ska utesluta eller inte i sådana situationer. Istället anger regeln att medlemsstaten kan föreskriva att uteslutning aldrig ska få tillämpas i sådana situationer. En annan reglering hade nämligen kunnat skapa ett utrymme för myndigheter att behandla lika situationer olika och skönsmässigt välja att utesluta vissa leverantörer även när det skulle vara oproportionerligt att göra så.

#### 4. AVSLUTANDE KOMMENTARER

Regleringen av uteslutning på grund av att leverantören inte fullgjort sina skyldigheter vad avser skatter och sociala avgifter är ett bra exempel på en ofta förbisedd fördel med de nya direktiven. Unionslagstiftaren har fått en hel del kritik

för att direktiven är så omfattande när ett av de huvudsakliga ändamålen med reformen var att förenkla upphandlingsregelverket. Som jag framhållit i andra sammanhang är denna kritik missriktad. En utförlig reglering förtydligar vad som gäller och gör lagtillämpningen enklare. Otydligheter som kan leda till den typ av situationer som var för handen i Högsta förvaltningsdomstolens avgörande undviks och praktiker slipper läsa rättspraxis för att få en bild av vad som faktiskt gäller. I detta avseende har unionslagstiftaren gjort mycket gott i de nya direktiven genom att de förtydligat och kodifierat de senaste tio årens rättsutveckling. Artikel 57(2) är ett gott exempel på detta och jag ser fram emot att få kommentera många fler sådana exempel i kommande krönikor.

